

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحي -جيجل-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي
- دراسة حالة لمركز الضرائب لولاية جيجل -

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة

تحت إشراف:

د/ بولعسل محمد

إعداد الطالبين:

بوكندير نسيم

مخلوف إبراهيم

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الدرجة العلمية	الأستاذ(ة):
رئيسا	جامعة جيجل	-	الأستاذ(ة):
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	-	الأستاذ: بولعسل محمد
مناقشا	جامعة جيجل	-	الأستاذ(ة):

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

A decorative floral element consisting of a cluster of stylized flowers and leaves, positioned to the left of the main text.

شكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا و شكرا جزيلا يليق بجلال وجهه و عظيم سلطانه

على توفيقه لنا في إتمام هذا العمل

لا يسعنا إلا أن أتوجه بجزيل الشكر إلى : الأستاذ الفاضل "محمد بولعسل"

لقبوله الإشراف على هذا العمل و لما قدمه لنا من توجيهات ونصائح

لك مني كل الثناء و التقدير على جهودك الثمينة والقيمة

كما نتوجه بخالص شكرنا و تقديرنا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد و لو

بالكلمة الطيبة و أخص بالذكر :

إلى كافة العاملين في مركز الضرائب

وختاما أسأل الله أن ينفع بهذا العمل المتواضع و يبارك فيه و الله ولي التوفيق.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي إلى:

من قال في شأنهما الله عزوجل

" وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا "

, إلى من أنار دربي وكان نعم الناصح أبي أطل الله في عمره

إلى الإنسانية التي ربنتي في صغري, إلى أعلى من عرفها قلبي, بكل الحب أهديتها كلمة شكر

أمي حفظها الله

إلى أخواتي وأصدقائي

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي



فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
I	الإهداء
II	الشكر
IV	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
XI	فهرس الملاحق
ب	تمهيد
الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية	
7	تمهيد
8	المبحث الأول: المفاهيم النظرية للرقابة الجبائية
8	المطلب الأول: عموميات حول الجبائية
11	المطلب الثاني: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها
14	المطلب الثالث: مبادئ وأسباب وأشكال الرقابة الجبائية
17	المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لعملية الرقابة الجبائية
18	المطلب الأول: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية
19	المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية
20	المطلب الثالث: حقوق والتزامات المكلفين
23	المبحث الثالث: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية
23	المطلب الأول: الأجهزة المركزية
28	المطلب الثاني: المراكز الجهوية
31	المطلب الثالث: الأجهزة المحلية
35	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الإطار النظري للتحصيل الضريبي	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي
38	المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي وقواعده
39	المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي
41	المطلب الثالث: أساليب تقدير الوعاء الخاضع للضريبة

43	المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر
43	المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر
46	المطلب الثاني: ضمانات ومصادر تحصيل الضريبة
48	المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي
48	المطلب الأول: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي
53	المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الضريبي
58	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل.	
60	التمهيد
61	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
61	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل
62	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل
64	المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث
66	المبحث الثاني: تحليل نتائج الرقابة الجبائية لولاية جيجل 2017-2020
66	المطلب الأول: نتائج الرقابة الجبائية المتحصل عليها على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل
68	المطلب الثاني: دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل
71	المبحث الثالث: دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل
71	المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب
79	المطلب الثاني: دراسة حالة في التحقيق في المحاسبة
89	المطلب الثالث: دراسة حالة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة
95	خلاصة الفصل
97	الخاتمة
100	قائمة المراجع
	الملاحق
	ملخص



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
66	تطور نواتج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	الجدول 01
69	أنواع الضرائب و الرسوم المسترجعة خلال الفترة 2017-2020	الجدول 02
72	جدول إهلاك معدات وأدوات البناء	الجدول 03
74	تلخيص رقم الأعمال المقبوض خارج الرسم الخاضع للرسم	الجدول 04
74	رقم الأعمال المشكل الخاضع للرسم على النشاط المهني	الجدول 05
75	ملخص رقم الأعمال المقبوض خارج الرسم الخاضع للرسم على القيمة المضافة	الجدول 06
75	ملخص حقوق الرسم على القيمة المضافة	الجدول 07
76	ملخص للنتيجة الصافية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المصرح بها	الجدول 08
76	ملخص لربح الشركة المصرح به وربح الشركة المشكل	الجدول 09
77	تحديد حقوق الضريبة على أرباح الشركات	الجدول 10
77	ملخص الحقوق الواجبة الدفع الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول 11
78	ملخص لكل الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب والرسوم المفروضة	الجدول 12
81	ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2017	الجدول 13
81	ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2018	الجدول 14
82	ملخص للفاتورة التي تم إسترجاعها مرتين	الجدول 15
83	جدول إعادة إدماج أقساط الإهلاك المخصصة	الجدول 16
83	ملخص أرقام الأعمال المفوترة لسنوات(2017-2018-2019-2020)	الجدول 17
84	ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات2017-2018-2019-2020	الجدول 18
85	قيمة الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017-2018-2019-2020	الجدول 19
85	ملخص للرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم	الجدول 20
86	تلخيص الحقوق المسترجعة و العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة	الجدول 21
87	الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	الجدول 22
88	الحقوق والعقوبات الجبائية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي	الجدول 23
90	المداخل الناجمة عن النشاط التجاري لسنوات الدراسة	الجدول 24
91	مصاريف الحياة اليومية	الجدول 25
92	ملخص للمصاريف السنوية للفترة المعنية بالتحقيق	الجدول 26
92	إعادة تشكيل الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة	الجدول 27
93	ملخص للحقوق والغرامات الواجبة الدفع	الجدول 28



قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
17	اشكال الرقابة الجبائية	الشكل 01
26	الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث و المراجعات	الشكل 02
28	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	الشكل 03
65	الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة البحث.	الشكل 04
67	تطور نواتج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020	الشكل 05
69	أنواع الضرائب و الرسوم المسترجعة خلال الفترة 2017-2020	الشكل 06



قائمة الملاحق

العنوان	رقم الملحق
الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل	الملحق 01
الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة	الملحق 02
إستدعاء المناقشة الحضورية	الملحق 03
الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب	الملحق 04
الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب	الملحق 05
إشعار بالتحقيق المحاسبي	الملحق 06
الإبلاغ الأولي للتحقيق المحاسبي	الملحق 07
إستدعاء لحضور اجتماع التحكيم	الملحق 08
الإبلاغ النهائي للتحقيق المحاسبي	الملحق 09
سند التحصيل الخاص بقابض الضرائب -الورد الفردي للتحقيق المحاسبي	الملحق 10
FICHE DERENSEIGNEMENT	الملحق 11
إشعار بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة	الملحق 12
الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة	الملحق 13
ميزان المصاريف و الإيرادات	الملحق 14
الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة	الملحق 15
سند التحصيل الخاص بقابض الضرائب -الورد الفردي للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة	الملحق 16

مقدمة

1- تمهيد:

تعتبر الضرائب أهم مصدر من مصادر التمويل لخزائن الدول على إختلاف الأنظمة الاقتصادية السائدة فيها، إذ أن دورها لا يقتصر فقط على تغطية أعباء الدولة بل يمكن أيضا إستعمالها كسياسة مالية للتحكم والتأثير في مختلف النشاطات (الاقتصادية، السياسية والاجتماعية)، كما تساعد الضرائب في دفع عجلة التنمية في الدول النامية وإنعاش إقتصادياتها، والتي تسعى إلى تطوير وتحسين أنظمتها الضريبية وتكييفها مع التغيرات والتكتلات الاقتصادية الحديثة التي تتغير باستمرار من خلال تنفيذها لبرامج إصلاحية.

يمنح النظام الضريبي الجزائري حرية نسبية للمكلفين بالضريبة، وذلك عبر تقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق مداخلهم ونشاطاتهم الحقيقية بأنفسهم وطواعية، وذلك لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحي. لذا قام المشرع الجبائي بمنح كل المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح أيضا للإدارة الجبائية وسائل تنظيمية وقانونية تسمح لها بمراقبة وفحص التصريحات، لأن هذه التصريحات تكون في العادة خاطئة وغير دقيقة، هذا ما ينتج عنه ما يسمى بالغش والتهرب الضريبي.

حيث أصبحت ظاهرتي كل من الغش والتهرب الضريبي تهدد إقتصاديات مختلف الدول، حيث أن المكلفين بالضريبة يستعملون طرق للتحايل على الإدارة الجبائية، وذلك بإستخدام أساليب بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي)، أو بطرق غير مشروعة (غش ضريبي)، ومن أجل محاربة والقضاء على هذه الظاهرتين اللتين تقومان بإفساد وإضعاف إقتصاد الدولة قامت الجزائر بتوفير إمكانيات مادية وبشرية للرقابة الجبائية التي يتم من خلالها الكشف عن الإخلالات والمخالفات التي يقوم بها المكلف، ومعرفة الأسباب التي أدت إنعكاسات بشكل سيئ على الإقتصاد الوطني.

2- إشكالية الدراسة

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية في التساؤل الرئيسي التالي:

- كيف تساهم الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل؟

من خلال هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماذا المقصود بالرقابة الجبائية؟

- ماهي إجراءات الرقابة الجبائية المعمقة؟

- كيف تساهم الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب في الحد من الغش الضريبي؟

3- فرضيات الدراسة

من أجل الإجابة على الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يمكن اعتبار إجراءات الرقابة الجبائية في التحقيق في المحاسبة أهم إجراء تقوم عليها الرقابة في مركز الضرائب لولاية جيجل.
- تساهم الإجراءات الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب في زيادة الحصيلة الضريبية.
- تساهم إجراءات الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب بشكل كبير في الحد ومكافحة الغش الضريبي.

4- أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة باعتبارها تتناول موضوع تشغله الإدارة الجزائرية والمتمثل في دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي الذي يساهم في الرفع من الحصيلة الضريبية و كذلك زيادة فعالية الأدوات المستعملة في الرقابة الجبائية لتحقيق أهداف الإدارة الجبائية.

5- أهداف الدراسة

تحاول الدراسة التطرق إلى الإطار المفاهيمي والقانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية:

- تسليط الضوء على الأجهزة المسؤولة عن مكافحة الغش والتهرب الضريبي.
- محاولة إبراز تطور حلول فعالة ومجدية لزيادة فعالية الرقابة الجبائية من أجل تحسين التحصيل الضريبي.
- إبراز وتطور الحصيلة الضريبية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

6- المنهج المتبع

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا عن المنهج الوصفي وذلك بإستعراض المفاهيم الأساسية التي تتعلق بالرقابة الجبائية، التهرب الضريبي والتحصيل الضريبي والتحليلي وكذلك الاعتماد على منهج دراسة حالة عند اجراء الدراسة التطبيقية.

7- أسباب إختيار الموضوع

إن أهم الأسباب التي جعلتنا نختار التطرق لهذا الموضوع تتمثل في:

- في الإطار على المواضيع المتعلقة بالرقابة الجبائية.
- محاولتنا الرغبة في معرفة أهم مكونات الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحصيل الضريبة.
- إظهار دور الضرائب كجزء من إيرادات الخزينة العامة
- المساهمة بإعلام المكلفين بمخاطر والغش والتهرب الضريبي.
- إيجاد آليات فعالة للرقابة الجبائية لكبح نقاشي الغش والتهرب الضريبي.

8- حدود الدراسة

- الحدود المكانية: تم دراستنا لهذا البحث في مركز الضرائب لولاية جيجل
- الحدود الزمنية: الفترة الممتدة من 20 أبريل 2022 إلى غاية 05 جوان 2022.

9- الدراسات السابقة

إن الدراسات التي تتعلق بموضوع الرقابة الجبائية والتي تم إليها هي:

ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة البويرة، 2014-2015، حيث تمحورت إشكالية الدراسة حول الى أي حد يمكن ان تساهم الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي الفعال في الجزائر، وقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التنسيق التام بين الإدارة و مختلف الإدارات والمؤسسات يلعب دورا فعلا في تبادل المعلومات من حيث حجمها وإستغلالها.

سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة بسكرة، 2010-2011، وقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها أن المكلفين بالضريبة يتهربون من دفعها عن طريق التلاعب في إعداد تقديم معلوماتهم المحاسبية التي تعكس وضعيتهم المالية.

إسماعيل خنيو، نسيم شيهوب، مدى فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة جيجل، 2015-2016، تم التوصل فيها إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التهرب الضريبي يشكل أحد أهم التحديات الفعال للسياسة المالية و الاقتصادية نظرا للأثار المترتبة عنه، وذلك فهو من أهم معيقات التحصيل الضريبي الذي يعرف أنه مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، وبالتالي إيصال الحصيلات الضريبية إلى خزينة الدولة.

10- صعوبات الدراسة:

لا يخلو أي عمل من الصعوبات ومن الصعوبات التي واجهناها:

- قلة الكتب والدراسات وأيضاً المراجع المتعلقة بالرقابة الجبائية.
- الوقت التي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات التي تخص البحث.

11- تقسيم الدراسة

من أجل الوصول إلى دراسة علمية تحيطنا بجميع جوانب الإشكالية قسمنا بحثنا إلى 3 فصول فصلين نظريين وواحد تطبيقي.

الفصل الأول تم التطرق فيه إلى مختلف الجوانب النظرية للرقابة الجبائية الذي ينقسم بدوره إلى 3 مباحث بالترتيب: المفاهيم النظرية للرقابة الجبائية، الإطار القانوني والتنظيمي لعملية الرقابة الجبائية، الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية.

الفصل الثاني تتعلق بالجزء الثاني للبحث وهو التحصيل الضريبي في الجزائر وذلك من خلال مباحث حيث جاء في المبحث الأول ماهية التحصيل الضريبي، والتحصيل الضريبي في الجزائر كمبحث ثاني، أما المبحث الثالث تحت إسم فعالية الرقابة الجبائية في تحصيل الضريبي.

الفصل الثالث قمنا بدراسة حالة تطبيقية بمركز الضرائب لولاية جيجل وقمنا بتقسيمه إلى 3 مباحث هي: المبحث الأول تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل، والمبحث الثاني تحليل نتائج عملية الرقابة الجبائية لولاية جيجل من 2017 إلى 2020، والمبحث الثالث دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية -جيجل-.

الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

- المبحث الأول: المفاهيم النظرية للرقابة الجبائية
- المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لعملية الرقابة الجبائية
- المبحث الثالث: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية

تمهيد:

إن الجباية وما تشمله من ضرائب ورسوم وكافة الاقتطاعات المالية الأخرى تعتبر إيرادات عامة للدولة وممول رئيسي لنفقاتها، ولرقابة الجبائية أهمية بالغة في عملية تحصيل الضرائب حيث تعتمد على أجهزة وهيئات ومراكز مادية وأخرى بشرية لتنظيم عملية التحصيل وما عليها من حقوق وواجبات اتجاه المكلفين وذلك للحد من الغش والتهرب الضريبي والعدل والمساواة في فرض الضريبة.

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للرقابة الجبائية

تعتبر الضرائب من أهم إيرادات الدولة وأداة لتحقيق أهدافها في مختلف المجالات، وللرقابة الجبائية دور مهم وفعال حيث تقوم بإتباع الإجراءات القانونية والتنظيمية، وذلك لحماية خزينة الدولة والحد من الغش والتهرب الضريبي من جهة وتنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية.

المطلب الأول: عموميات حول الجبائية

لكي نحصل على المعنى الذي تشمله الرقابة الجبائية لا بد لنا من التطرق لعدة عناصر متصلة ببعضها البعض، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر. وفيما يلي سنحاول شرح هذه العناصر المتمثلة في الضريبة، الرسم والجبائية.

أولاً: الضريبة

سننتقل في مايلي إلى مختلف تعاريف وقواعد مصطلح الضريبة.

1- تعريف الضريبة: هناك عدة تعاريف للضريبة نذكر منها:

- الضريبة فريضة إلزامية تفرض من طرف السلطة العامة بأسلوب أمري وقسري أي دون الرجوع إلى وافقة الأفراد بذلك، وأن إصدار ضريبة أو تعديلها يكون بقانون يفسر حقيقة التداخل الفن السياسي والفن المالي في فرض الضريبة، يعني ذلك أن على السلطة التنفيذية عند إعدادها لمشروع ضريبة أو تعديلها عليها الإسترشاد بما توصل إليه كتاب المالية من قواعد¹.

- يمكن أن نعرف الضريبة على أنها "مبلغ نقدي تفرض على المكلفين بها حسب قدرتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة بشكل نهائي دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"²

- "اقتطاع مالي تأخذه الدولة جبراً من (الأفراد) دون مقابل بهدف تحقيق مصلحة عامة"³

- "أنها فريضة إلزامية وليست عقابية يلزم الأفراد على أساسها بتحويل بعض الموارد الخاصة بهم للدولة جبراً أو بدون مقابل لتحقيق ما تسعى إليه الدولة من أهداف طبق لقواعد ومعايير محددة"⁴

¹ محمد طاقة، هدى عزوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص 89.

² محمد عباس محززي، المدخل إلى الجبائية والضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010، ص 9.

³ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003، ص 57.

⁴ يعزمي يوسف خطاب، الضرائب ومحاسبتها، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، الأردن، 2009، ص 27.

من التعاريف السابقة يمكن أن نقول أن الضريبة عبارة عن اقتطاع مالي نقدي إجباري تفرضه الدولة على المكلفين حسب قدرتهم التساهمية وبدون مقابل من أجل تحقيق منفعة عامة.

2- خصائص الضريبة: يمكن حصر خصائص الضريبة في ما يلي¹:

2-1 - الضريبة فريضة إلزامية: تقتطع من الأفراد على وجه الإلزام وتستقل الدولة في وضع نظام قانوني خاص بالضريبة دون أن يكون محل إتفاق مع الأفراد، فهم ملزمون بدفعها سواء قبلوا بذلك أو لا.

2-2 - الضريبة ذات شكل نقدي: هي عبارة عن مبلغ من المال ولا يمكن أن تكون على شكل سلعة أو خدمة خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الإقتصادية البدائية، حيث كانت تدفع عينا كمية معينة من المحاصيل الزراعية كالقمح مثلا.

2-3 - الضريبة تدفع بشكل نهائي: إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية بمعنى أن الدولة لا تلتزم بردها لهم أو تعويضهم إياها.

2-4 - الضريبة تدفع دون مقابل: تدفع الضريبة دون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع بإعتباره عضوا في الجماعة.

2-5 - الضريبة تفرض لتحقيق النفع العام: إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة مقابل نفع خاص لدافعها فإنها تلتزم في إستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة.

3 - مبادئ الضريبة: يقصد بها مجموعة القواعد والأسس الذي يتعين على المشرع إتباعها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة وهي قواعد ذات فائدة مزدوجة: تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة ومصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، وتعتبر هذه المبادئ بمثابة دستور تخضع له الأصول القانونية للضريبة ولا بد على الدولة أن تحترم هذه المبادئ عند فرض هذه الضريبة، ولا يحق لها الخروج عن إطارها وإلا اعتبر ذلك تعسفا من جانب الدولة في استعمال حقها في فرض الضرائب، ويمثل ظلم صريحا للأفراد المكلفين بها وتتخلص هذه القواعد فيما يلي:

3-1 - قاعدة العدالة: على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدرتهم التكلفة، بمعنى تناسبا مع الدخل الذين لا يتمتعون به تحت حماية الدولة. تماثل نفقات الحكومة، اتجاه أفراد نفس الأمة، مصاريف الإدارة اتجاه الملاك في ملكية كبيرة الذين يجدون أنفسهم مجبرين جميعا على المساهمة في هذه المصاريف تناسبا مع الفائدة التي يتمتعون بها في هذه الملكية².

¹ علي جبور سايج، علي عجزو، مكانة الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 19، جامعة شلف، الجزائر، 2018، ص 252.

² محمد عباس محرز، إقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص ص، 23، 24.

3-2- قاعدة اليقين: تعني هذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة معلومة وواضحة بدون غموض، أو تحكم بالنسبة للممول، وأن يكون سعرها ووعائها وميعاد دفعها وأسلوب تحصيلها وكل ما يتعلق بأحكامها وإجراءاتها معلوم بصورة مسبقة لدى المكلفين بأدائها، بما فيها المسائل الخاضعة للتنظيم الفني للضريبة.

3-3- قاعدة الملائمة في الدفع: تقضي هذه القاعدة أن يكون للضريبة ميعاد دفع مناسباً وملائماً للقدرة المالية للمكلف، والتخفيف قدر المستطاع من وقع ثقلها ودفعها وهذا يعني أن جباية الضريبة وتحصيلها يكون في وقت لاحق على حصول الدخل وبدون تعسف أو تحكم، والتخفيف قدر الإمكان في وطنيتها¹.

3-4- قاعدة الاقتصاد في النفقة: يقصد بهذه القاعدة، أن تكون النفقات جباية الضريبة ضئيلة مقارنة بحصيلتها قدر الإمكان وإلا أصبح فرضها عديم الأهمية، وذلك عندما تصبح التكاليف الجبائية أكثر من حصيلتها. والإقتصاد في نفقات الجباية يكون من مصلحة الطرفين، الدولة والمكلف فالدولة تحصل على قدر من الحصيصة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد أقل قدر ممكن².

ثانياً: الرسم

سننتقل في مايلي إلى مختلف تعريفات الرسم وذكر خصائصه.

1- تعريف الرسم: يمكن تعريف الرسم على أنه:

- الرسم مبلغ من النقود تقتضيه الدولة، أو غيرها من الأشخاص العامة جبراً، من الأفراد جبراً بمناسبة وفي مقابل انتفاعهم بخدمة معينة تؤديها لهم يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام³.
- "الرسم هو مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تتفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء ورسوم تسيير سيارة لمن يطلب من الدولة الانتفاع بسيارته في الطرق العامة أو رسوم التسجيل بالجامعة"⁴.
- "مبلغ نقدي يدفعه الفرد جبراً إلى الدولة، أو إحدى مؤسساتها العمومية، مقابل منفعة خاصة يحصل عليها الفرد، إلى جانب منفعة عامة تعود على المجتمع ككل"⁵.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نقول أن الرسم هو إقطاع نقدي تفرضه الدولة جبراً مقابل تقديم خدمة معينة.

ويمكن استخلاص خصائص الرسم على النحو التالي:

¹ منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، دار هومه للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 27.

² حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2007، ص 10.

³ زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، كلية الحقوق، جامعة الإسكندرية، مصر، 2008، ص 112.

⁴ محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، مرجع سبق ذكره، ص 59.

⁵ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 132.

- يكون في شكل مبلغ نقدي.
- يكون طابع إجباري وذلك بانتفاع الشخص من خدمة معينة.
- يمكن أن يكون الرسم نفعا خاص مباشر أو نفع عام غير مباشر.

ثالثا: الجبائية

"هي مجموع الإقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم والإتاوات والمساهمات الإجتماعية"¹.

من هذا التعريف يتضح أن مفهوم الجبائية هو عبارة عن اقتطاعات نقدية تفرضها السلطة العامة على أشخاص يكونون طبيعيين، أو معنويين لتسديد النفقات العامة للدولة، حيث تكون على شكل ضرائب ورسوم أو إتاوات.

المطلب الثاني: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها

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

أولا: تعريف الرقابة الجبائية

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية نذكر منها:

- "هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات أرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية و مقارنتها بعناصر إستغلال النشاط من تلك العناصر الخارجية كالمشتريات، المبيعات، رصيد البنك، الممتلكات وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقيق لنشاط معين وإجراء التعديلات المصرح بها"².
- "... أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"³.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، مرجع سبق ذكره، 2001، ص40.

² منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هما للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص13.

³ بوعلام ولهي، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية، 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص5.

- "يمكن تعريفها على أنها "مجملة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه ومن طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها"¹.
 - "الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"².
- يمكننا القول أن الرقابة الجبائية وسيلة تستعملها الإدارة الجبائية للقيام بفحص شامل لمختلف التصريحات الجبائية والوثائق المقدمة بهدف التحقق من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف، بغرض إكتشاف الأخطاء.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أهداف أبرزها³:

- 1- **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث يهدف التحقيق المحاسبي 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 إذ أن الأهداف الاقتصادية الموجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.
 - 2- **الهدف القانوني:** ويستتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة لدى وحرصا على سلامة هذه الأخيرة يركز التحقيق على مبدأ المساواة والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عند أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
 - 3- **الهدف الإداري:** إذ يؤدي التحقيق المحاسبي والجبائي دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي يقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والمعلومات والأداء ويمكن تحديدها كالاتي:
- يساعد التحقيق على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

¹ وهيبية بوخدوني، سمية صلعة، **فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مجلة الدراسة الجبائية، العدد1، 2020، الجزائر، ص75.

² أنور عبدة وآخرون، **الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي**، مجلة الإقتصاد والتنمية المستدامة، العدد2، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2019، ص75.

³ محمد طالبي، **محاضرات في الرقابة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي scf**، جامعة البليدة، الجزائر، 2018/2019، ص14.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- يساعد التحقيق في المساهمة لإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- هو أداة لإطلاع المكلفين على حقوقهم وواجباتهم الجبائية.

4- الهدف الاجتماعي: ويتمثل فيما يلي:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال وتقصيره في أداء العمل وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي لاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

كما يمكن تلخيص أهداف الرقابة الجبائية إلى أهداف عامة وأهداف محددة كالتالي¹:

1- الأهداف المحددة: إن المشرع الجبائي حدد للرقابة الجبائية أهداف معينة وأهداف محددة، بحيث اعتبر ان الرقابة الجبائية وسيلة إستراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي، وهي الوسيلة الأكثر تخصيصا التي تملكها الإدارة للتحقق من مطابقة تصريحات المكلفين بالضريبة للقوانين والقواعد المنظمة بالإقتطاعات الضريبية، وتطبيقها يمثل أحد الإهتمامات الأساسية للسلطات العمومية بهدف محاربة الغش والتهرب الضريبي وتخفيف آثاره على الموارد المتعلقة بالميزانية وحصر خطواتها.

2- الأهداف العامة: لقد عمل المشرع الجبائي على تحديد الأهداف العامة للرقابة الجبائية تهدف أساسا إلى التحذير من أي محاولة غش أو ممارسة عمل من شأنه أن يتلصص المكلف بالضريبة من الإلتزامات الضريبية وإلى معاقبة المختلسين في الواقع. وأن عملية الغش ينجم عنها فقط أضرار مالية للخزينة المالية، ولكن تؤدي إلى فشل كل سياسة ترمي إلى تحقيق أحسن الشروط للعدالة والمساواة في الدورة المالية بمنافسة شريفة بين الإقتصاديات في إطار التغيرات الهيكلية التي عرفها الإقتصاد الوطني منها إلغاء الإحتكار، تحرير التجارة الخارجية... إلخ.

كما تهدف إلى إبطال الأساليب والتطبيقات التي تحكم الإختلالات التي تشوه قواعد المنافسة وتقلص من عدم تمويل الخزينة بالموارد الإضافية مثل:

- عدم تحرير الفواتير عند إجراء الصفقات التجارية، أين يكون تطور السوق غير خاضع للضرائب بشكل أوسع.
- الإستعمال الضئيل للشيك كوسيلة للدفع.

¹ منصور بن عماره، مرجع سبق ذكره، ص ص، 14، 15.

- تحويل المكاسب الضريبية المحصلة من أجل تحفيز الإستثمار.

المطلب الثالث: مبادئ وأسباب وأشكال الرقابة الجبائية

تتوفر الرقابة الجبائية على عدة مبادئ وأسباب سنقوم بتقديمها شرحها في هذا المطلب بالإضافة إلى أشكال الجبائية كما يلي:

أولاً: مبادئ الرقابة الجبائية

من أجل قيام الرقابة الجبائية بعملها لابد من توفر مبدئين أساسيين وهما¹:

1- إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية، حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة من بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحنكة الفنية في أنظمتها الضريبية، وبقدر ما يتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقرار، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال ما يلي:

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي وتحسينه حتى يتسنى فهمه من طرف المكلفين.
- تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين.

2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها عال من الكفاءة، إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه إلى أن اليد العاملة لا تقي بالغرض إذ لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان، ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة الجبائية.

ثانياً: أسباب الرقابة الجبائية

من أجل القيام بعمليات الرقابة الجبائية لابد من أن يكون هناك أسباب لذلك، ويمكن حصرها في ما يلي²:

1- الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية: تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة وقيمة الضريبة المدفوعة للإدارة الضرائب، ويصرح بها

¹ أسماء بن يحيى، سوماية دوزة، مدى فعالية الرقابة الجبائية في جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة جيجل، الجزائر 2019/2020، ص 6، 5.

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

للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صحتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

2- الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش والتهرب الضريبي: نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة بالتخلص أو تخفيض العبء الضريبي بثتى الطرق، والأساليب الشرعية وغير شرعية، وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات يعتبر من أوليات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي، ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

ثالثا: أشكال الرقابة الجبائية

يمكننا أن نقسم أشكال الرقابة الجبائية في ظل النظام الجزائري إلى رقابة داخلية وخارجية، نوضحها في العناصر التالية:

1- الرقابة الداخلية: تتم الرقابة الداخلية بتصفح أعوان الإدارة الجبائية لمختلف الوثائق داخل المكاتب وتكون على مستوى مفتشية الضرائب التي تقوم بدورها، وتكون في شكل صورتين من الرقابة هما الرقابة على الوثائق والرقابة الشكلية.

1-2- الرقابة الشكلية: هي عملية سنوية عادية تقوم بها المصالح الجبائية لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة على تصريحات المكلفين، وتعتبر أول عملية للرقابة التي تقوم بها مصالح إدارة الضرائب عن طريق مراقبة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة من حيث مدى صحتها أو مدى وجود أخطاء في هذه التصريحات وتتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية، وختم توقيع المكلف خاصة بالنسبة للمكلفين المبتدئين، وفي حالة شك مصالح الإدارة الضريبية بعدم تصريحات المكلف، تطلب منه توضيحات ووثائق أخرى من أجل إتخاذ قرارها سواء بإقرار صحة التصريحات أو عدم صحتها¹.

1-2- الرقابة على الوثائق: وهي تقوم على الفحص الشامل والدقيق للتحقق من جميع تفاصيل المعلومات المصرح بها، والتأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات والوثائق التي بحوزة إدارة الضرائب، حيث يتجاوز الأمر مجرد الرقابة السطحية للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين إلى فحص شامل وعميق لهذه التصريحات².

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، العدد6، جامعة بومرداس، الجزائر، 2018، ص153.

² علي سمان، كهينة ريشان، الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الإجتهد للدراسات الاقتصادية والقانونية، العدد2، جامعة البويرة، الجزائر، 2021، ص112.

2- الرقابة المعمقة: تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهي عبارة عن عملية إستمرار للرقابة على الوثائق تهدف إلى إستدراك أي تهرب جبائي ونميز بين ثلاثة أنواع من الرقابة المعمقة:

2-1- التحقيق في المحاسبة: يعتبر التحقيق في المحاسبة من بين أشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية، من الناحية القانونية يعرف التحقيق في المحاسبة على أنه "مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة لتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية والوثائق التبريرية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها " وشمل نطاق التحقيق في المحاسبة المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث يتم فحص محاسبة مهما كانت وسيلة حفصها حتى ولو كانت الدفاتر المحاسبية ممسوكة بطريقة معلوماتية، من أجل التأكد من صحة التصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة في الأربع سنوات الأخيرة غير المتقدمة.

2-2 التحقيق المصوب في المحاسبة: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد أشكال الرقابة الجبائية المعمقة المدرج حديثا نسبيا مقارنة مع بقية أشكال الرقابة المعمقة الأخرى، حيث يتم إستحداثه بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويعرف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل إتساعا من إجراء لتحقيق في المحاسبة ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمدة تقل عن سنة ويخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة ويتمتع المكلف بنفس الضمانات¹.

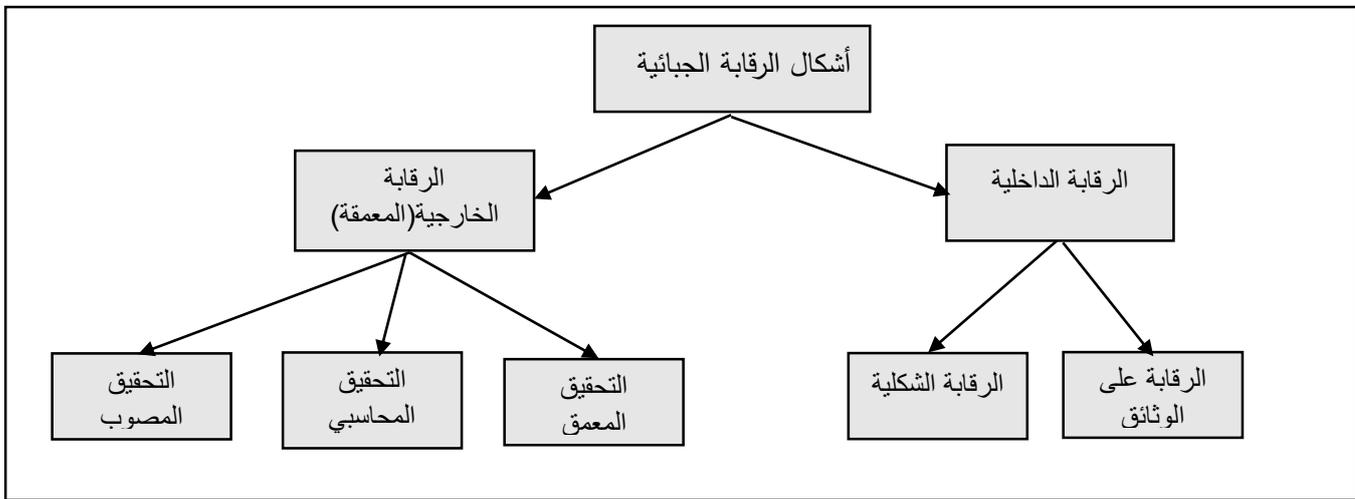
2-3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: بعد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أحد الطرق الأساسية للمراقبة الجبائية حيث تم إنشائه من 1992 تدعيما للتحقيق في المحاسبة كما يمكن إعتبارها إمتدادا له رغم كونه منفصلا عنه، ويختص بالأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، ويهدف إلى التأكد من صحة التصريحات من خلال مقارنة الدخول المصرح المداخل المصرح بها مع إجمالي المداخل المحققة أثناء مسيرته.

كما يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرو في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسب للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجائر أم لا عندما تكون لديهم إلتزامات متعلقة بالضريبة.

¹ عبد الرحيم لواج، محفوظ درخوم، تقييم فعاليات الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، العدد3، جامعة جيجل، 2021، ص259.

يعرف التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية على أنه مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام والمداخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية¹. كما يمكن برمجة التحقيق المعمق إثر القيام بالتحقيق المحاسبي، سواءا بإسم المستغل الشخصي صاحب المؤسسة أو الشركاء في الشركة، أو كل شخص ملزم قانونا بتصحيح مجمل دخله حتى ولو لا يملك ملف جبائي ولا سجل تجاري وهذا نظرا للثراء الملفث للإنتباه كإمتلاك العقارات والمنقولات، أما نوع الضريبة المدقق فيها تتمثل في الضريبة علة الدخل الإجمالي فقط². وفي ما يلي نقدم شكل توضيحي لأشكال الرقابة الجبائية:

الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لعملية الرقابة الجبائية

حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، كونها أداة لضمان إمتيازات الخزينة العمومية، حيث أسند لها عدة صلاحيات وسلطات للقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة من قبل أشخاص يقومون بوظائف الإدارة الجبائية، كما تطلب من المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منحهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من الأخطاء التي يمكن أن تقع فيها الإدارة الجبائية.

¹ صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهريب والغش الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية المالية، العدد2، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، 2018، ص270.

² إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010-2011، ص25.

المطلب الأول: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

من أجل قيام الرقابة الجبائية بمهامها قامت إدارة الضرائب بتوفير الوسائل البشرية لتمارس مهامها، والتي خول لها القانون عدة معايير من أجل إنتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالكفاءة والخبرة المهنية، حيث قام المشرع الجبائي بتحديد مسؤوليتهم إتجاه الإدارة الجبائية وإتجاه المكلفين بالضريبة، كما يجب أن يكون للعون المحقق بطاقة تسلم له من قبل المديرية الهامة للضرائب لإظهارها عند قيامه بعمل وهي تبين معلومات المدقق كهويته، رتبته، الوظائف الموكلة إليه، والموظفين المكلفين بذلك هم¹:

أولاً: نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

هو المسؤول الأول عن إعداد برنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية في المجلس بصفته ممثلاً للإدارة، حيث يحرص على إجراء التدقيق وفقاً لما نص عليه القانون، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين أثناء القيام بعملية التدقيق الجبائي.

إضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التدقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة وتقديم الملاحظات حول برامج التي تم إنجازها، حيث أنه يقوم أيضاً بتقديم إقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقرير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب.

ثانياً: رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات

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

ثالثاً: الأعوان المدققين

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب:

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

¹الياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص ص، 31،32.

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

المطلب الثاني: حقوق الادارة الجبائية

قام المشرع الجزائري بمنح الإدارة الجبائية عدة حقوق من أجل مساعدتها في القيام بالمهام المكلفة بها، وتتمثل هذه الحقوق فيما يلي:

1- حق الرقابة: هذا الحق نصت عليه المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو السندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق الغير مباشرة والتسجيل.

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

2- حق الإطلاع: في إطار البحث عن المعلومة الجبائية كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات و الهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة في حالة رفض حق الإطلاع، والمعلومات المجمعّة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف ومجال حق الإطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص التي نص عليهم القانون وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم الإدارات العمومية، المؤسسات الخاصة، المؤسسات والغير والسلطة القضائية¹.

3- حق المعاينة: نصت المادة 34 من قانون إجراءات الرقابة الجبائية "من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص، ضمن الشروط المبنية في المادة 35 أدناه للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم، أو العناصر المادية من شأنها أن تبرر تصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة"

¹مصطفى عوادي، نصر الدين رحال، مرجع سبق ذكره، ص35.

وأيضاً نصت المادة 35 على أن "لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلى بأمر رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير.

يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم لسلطة القضائية من طرف مسؤول الرقابة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- عنوان الأماكن التي ستم معاينتها.
- العناصر الفعلية و القانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفتهم.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية¹.

4- حق إستدراك الخطأ: حيث نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: " يجوز إستدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضريبة أو في مكان فرضها بنسبة لأيا كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول وذلك إلى غاية إنتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى².

المطلب الثالث: حقوق والتزامات المكلفين

بما أن المشرع الجبائي منح حقوقاً للإدارة الجبائية من أجل القيام بعملها، قام بالمقابل بمنح حقوق والتزامات للمكلفين الخاضعين من أجل تنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية.

أولاً: حقوق المكلفين

للمكلف بالضريبة عدة حقوق نذكرها فيما يلي:

1- الإعلام المسبق وأجل التحضير: إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار وذلك يكون بالمراقبة مقابل إشعار بالإستلام من المكلف ويكون مرفقا بميثاق حقوق وواجباته الخاضع للمراقبة من أجل إعلامه ويكون في أجل 10 أيام لتحضير محاسبته في حالة تحقيق المصوب المحاسبية، وأجل 15 يوم في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى ويمكن للمكلف أن يطلب بتمديد الأجل، وهذا لا

¹المادة 34، 35 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص17.

²المادة 327، قانون الضرائب والرسوم المماثلة، 2021، ص72.

يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بالمراقبات في عين المكان تخص معاينة وجود الوثائق المحاسبية للمكلف والعناصر المادية للاستغلال¹.

2- حق الرد: يتمتع المكلف بالضريبة بحق الرد على كل ما جاء من نتائج في إشعار التصحيح الموجه إليه. يتخذ هذا الرد أحد الشكلين: إما قبول النتائج و تقديم الملاحظات حولها.

قبول المكلف بالضريبة لنتائج التحقيق يكون إما بشكل صريح، إذا كانت موافقته مكتوبة بطريقة غير غامض، أو قد يكون القبول ضمناً، في حالة ما إذا لم يقدم إجابته ضمن الأجل القانوني المحدد من قبل المشرع ب 40 يوماً.

أما بالنسبة لملاحظات المكلف بالضريبة فهي تتضمن إما رفضاً قاطعاً للتصحيحات المقررة من قبل الإدارة أو تتضمن مجموعة من الأدلة والحجج تناقض النتائج المتوصل إليها. وفي كلتا الحالتين على الإدارة الإلتزام بالرد المعطل بالحجج على ملاحظات المكلف بالضريبة وأي تقصير في ذلك يؤدي إلى بطلان الإجراءات².

3- الإستعانة بمستشار: يمكن لكل مكلف خاضع للضريبة الجبائية أن يستعين بمستشار ويكون من إختياره (محاسب، مستشار جبائي... إلخ) ويمكن أيضاً أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وفي حالة غياب المكلف لا يمنع من عملية إجراء الرقابة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد قيمتها في حالة عدم إجرائها.

4- محدودية فترة الرقابة في عين المكان: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين وعلى كل حال يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال العمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة، أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانوناً كما يجب أن نجيب نشير إلى أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ ابتداءً من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف، ما عدى عند تحرير طلبات من المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها.

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

¹مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص37.

²محمد بوسلطان، نصرالدين بوسماحة، حماية حقوق و حريات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مجلة القانون، المجتمع والسلطة، العدد5، جامعة وهران، الجزائر، 2016، ص115.

التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة إستثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم¹.

6- السر المهني: تنص المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية " يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المكررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به²"

ثانيا: إلتزامات المكلفين

لدى المكلفين بالضريبة نوعين من الإلتزامات وهما:

1- الإلتزامات الجبائية: تتمثل الإلتزامات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الإتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام العمل المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.

يمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والأنظمة التي بإستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة³.

يمكن حصر هذه التصريحات في ما يلي:

- **التصريح بالوجود G8:** حسب نص المادة 183 " يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أن الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقوموا في الثلاثين يوم الأولى من بداية نشاطها إلى مفتشية الضرائب التابعين لها تصريحا مطابقا لنموذج التي تقدمه الإدارة⁴"
- **التصريح الشهري G50:** يتم إيداع التصريح الشهري أو الثلاثي في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي التي تم فيها تحقيق رقم الاعمال و يوضع في وثيقة G50.
- **التصريح السنوي:** حسب نص المادة 151 " يتعين على الأشخاص المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتشية الضرائب، الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة⁵."
- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة.**

¹مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص37.

²المادة 65، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص27

³سمية قحوش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الإقتصادية والمالية، العدد06، بسكرة، الجزائر، 2016، ص299.

⁴المادة 183 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، 2021، ص43.

⁵المادة 151 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، 2021، ص36.

- كتابة رقم التعريف الجبائي.

2- التصريحات المحاسبية: وتتمثل فيما يلي¹:

2-1- دفتر اليومية: قام القانون التجاري بإلزامية مسك دفتر اليومية في المادة 09 حيث نصت "كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاول، أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا"

بالنسبة للأشخاص الذين يقومون بأعمال تجارية يكون دفتر اليومية موقع من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة، أما بالنسبة للأشخاص الذين يقومون بأعمال غير تجارية يقوم رئيس مصلحة الضرائب الموجود في مقر إقامته بتوقيع دفتر يوميتهم.

2-2- دفتر الجرد: قام القانون التجاري بإلزامية مسك دفتر الجرد في المادة 10 حيث نصت "يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي أن يقوم بجرد لعناصر أصول وخصوم مقاولته، وأن يقفل كافة حساباتهم بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب النتائج في دفتر الجرد "

2-3- حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة: نصت المادة 11 من القانون التجاري " يجب إن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و 10 لمدة 1، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة".

المبحث الثالث: الهيئات المختصة بالرقابة الجبائية

لقد خول المشرع الجزائري لمجموعة من الهيئات والأجهزة مهمة القيام بالرقابة الجبائية، وذلك من أجل ضمان السير الحسن للتحقيقات الجبائية والتنسيق بين المصالح الجبائية على إختلاف مستوياتهم. فيما يلي سنقوم بالتطرق إلى مختلف هياكل الإدارة الجبائية.

المطلب الأول: الأجهزة المركزية

توجد على المستوى الوطني مديريتين للرقابة الجبائية هما:

- مديرية الأبحاث والمراجعات.
- مديرية كبريات المؤسسات.

¹المادة 9، 10، 12، من القانون التجاري الجزائري، 2007، ص4.

أولاً: مديرية البحث والمراجعات

تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 التي يتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وجاءت هذه المديرية لتدعيم المديرية الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي التي تكون تحت غطائها ويمتد إختصاصها عبر كامل الوطن، حيث تنحصر مهامها في تحديد لإختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لإنتقاء الملفات الجبائية وهذا يكون بإقتراع من مفتشية الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية بتصادق على البرنامج المقترح وتعديله¹.

تسند إلى مديرية الأبحاث و المراجعات مهمة التحقيق في المؤسسات التي يفوق رقم مالها السنوي 4.000.000 دج بالنسبة لمؤدي الخدمات والأنشطة الحرة، ومبلغ 10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى.² وهي مكلفة بما يأتي³:

- إنجاز تدقيق في محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق إختصاص مديرية المؤسسات الكبرى.
 - تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
 - مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين من خلال تتبع علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.
 - متابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الإتفاقيات الجبائية الدولية.
 - الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي
 - من أجل قيام مديرية البحث والمراجعات بصلاحياتها تسند المهام إلى أربع مديريات فرعية هي⁴:
 - المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث في المعلومات الجبائية.
 - المديرية الفرعية للبرمجة.
 - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
 - المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.
- وفيما يلي سنقوم بعرض المهام الموكلة لكل المديرية الفرعية سابقة الذكر أعلاه كالتالي⁵:

¹ إلياس فلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 26.

² المادة رقم 1 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في الوزارة المالية، المؤرخ في جويلية 1998، ص 72.

³ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-49/directions-centrales> (consulte le 2022/04/12)

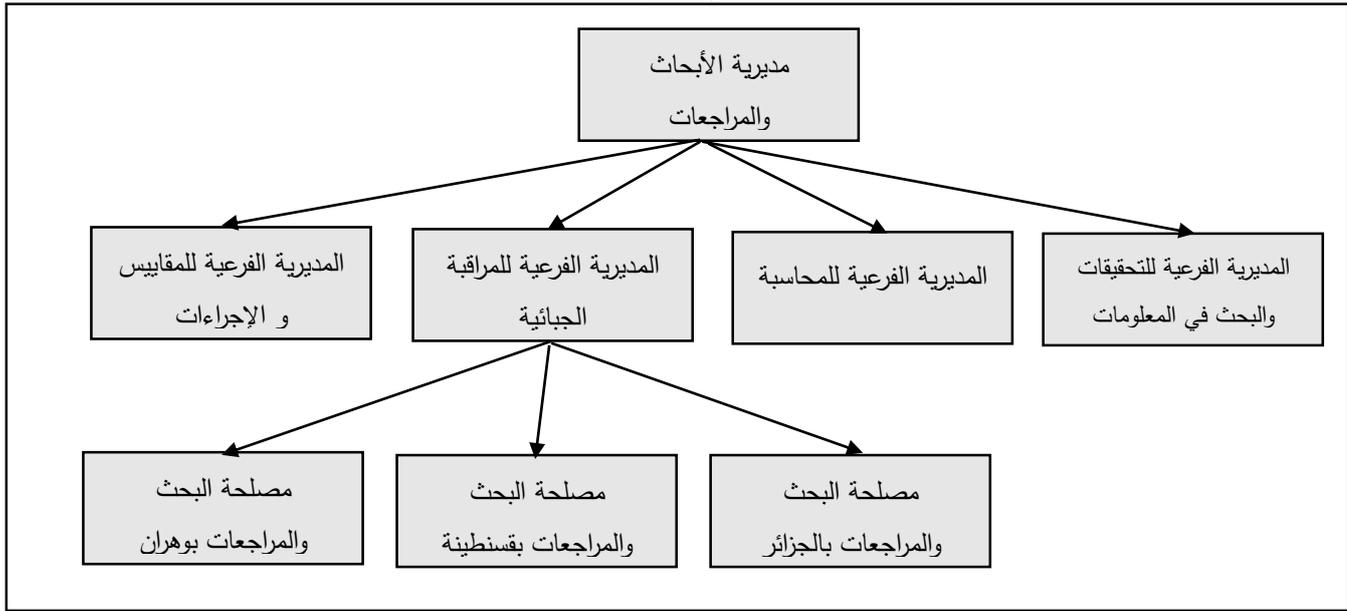
⁴ مصطفى عوادي، مرجع سبق ذكره، ص 40.

⁵ الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-49/directions-centrales> (consulte le 2022/04/12).

- 1- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث في المعلومات الجبائية: وتكف بما يأتي:
 - تحديد إجراءات جمع وإستغلال وحفظ ومراقبة إستعمال المعلومة الجبائية.
 - السهر على التطبيق الدائم لحق الإطلاع والتحقيق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية التي تحكمها.
 - البرمجة والقيام في كل منطقة من التراب الوطني بأي تحري وتحقيق وبحث يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكففين بالضرائب.
- 2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكف بما يأتي:
 - متابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي.
 - السهر على إحترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليات الرقابة.
 - تحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها.
- 3- المديرية الفرعية للبرمجة: وتكف بما يأتي:
 - تصر الوسائل التي تسمح بضمان إنتقاء أحسن للمفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق المحاسبي، والتدقيق المععمق للوضعية الجبائية الشاملة ومراقبة المعاملات العقارية ومراقبة الوثائق.
 - إعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل ومتابعة تنفيذها.
- 4- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات: وتكف بما يأتي:
 - تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي.
 - تناسق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عن تطبيق حق الرقابة.
 - تسيير بطاقة مقترفي أعمال الغش.
 - مبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي والتنسيق مع الإدارات والمؤسسات العمومية الأخرى.

الشكل رقم 2: الهيكل التنظيمي العام لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004-2005، ص40.

تنقسم مديرية الأبحاث و المراجعات إلى 4 مديرية فرعية و هي المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث في المعلومات المحاسبية والمديرية الفرعية للمحاسبة والمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمديرية الفرعية للمقاييس و الإجراءات. كما تنقسم المديرية للمراقبة الجبائية إلى 3 مصالح في كل من الجزائر وقسنطينة ووهران.

ثانيا: مديرية كبريات المؤسسات

جاءت لدعم مديرية الأبحاث والمراجعات في مكافحة التهرب الضريبي والتسيير الفعال للرقبة الجبائية وخاصة فيما يخص الشركات الكبرى، تم إنشائها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 494-2005 المؤرخ في 26 ديسمبر 2005، ولها صلاحيات على المستوى الوطني وتكل بتسيير مهام الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات¹. حيث أن الهدف الرئيسي لإنشاء مديرية كبريات المؤسسات في جميع ملفات الشركات الكبرى والمؤسسات النفطية والشركات الأجنبية التي تحتوي على 70 بالمئة من الإيرادات الجبائية وذلك من أجل التركيز على مراقبة احترامها للالتزامات الضريبية وسهولة التحكم فيها ومتابعتها من أجل الإنفاص من التهرب الضريبي ويتم توضيح الأشخاص الخاضعين لرقابة هذه الهيئة من خلال المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003 كما يلي²:

¹المادة 3 مكرر المرسوم التنفيذي رقم 303-02 المؤرخ في 28-09-2002، يعدل و يتم المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 08 شعبان 1411 الموافق ل 23 فيفري 1991 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المعدل المتمم، الجريدة الرسمية 64 المؤرخة، 2002/02/29.

²المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003، الجريدة الرسمية رقم 86، سنة 2002.

- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 36 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة الذي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية سنة المالية 100.000.000 دج.
- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها 100.000.000 دج.
- الشركات المقيمة في الجزائر العضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر.
- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا العاملة في ميدان المحروقات وكذلك الشركات التابعة لها.
- تقوم مديرية كبريات المؤسسات بالتكفل فيما يخص الشركات التي تخضع لمجال إختصاصها بمهام تتمثل في مهمة التحصيل، ومراقبة المنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، والمجمعات المشكلة بقوة القانون، مهما يكون شكلها ومهما يكون محل مؤسساتها الرئيسي أو مقرها ولا سيما¹:

1- في مجال التحصيل

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوات.
- تراقب حساب التسشير مراقبة مسبقة وتصفيته.
- تمول بالطابع وتمسك محاسبتها.

2- في مجال الوعاء

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصها.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتنفذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.
- تتكفل بملفات تعويض قروض الرسوم.

3- في مجال الرقابة

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.

¹المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006، يحدد تنظيم تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 03 الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 الموافق 24 سبتمبر 2006، العدد 59، ص 7، 8.

4- في مجال المنازعات

- تدرس التظلمات وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعالج طلبات التخفيض الإداري

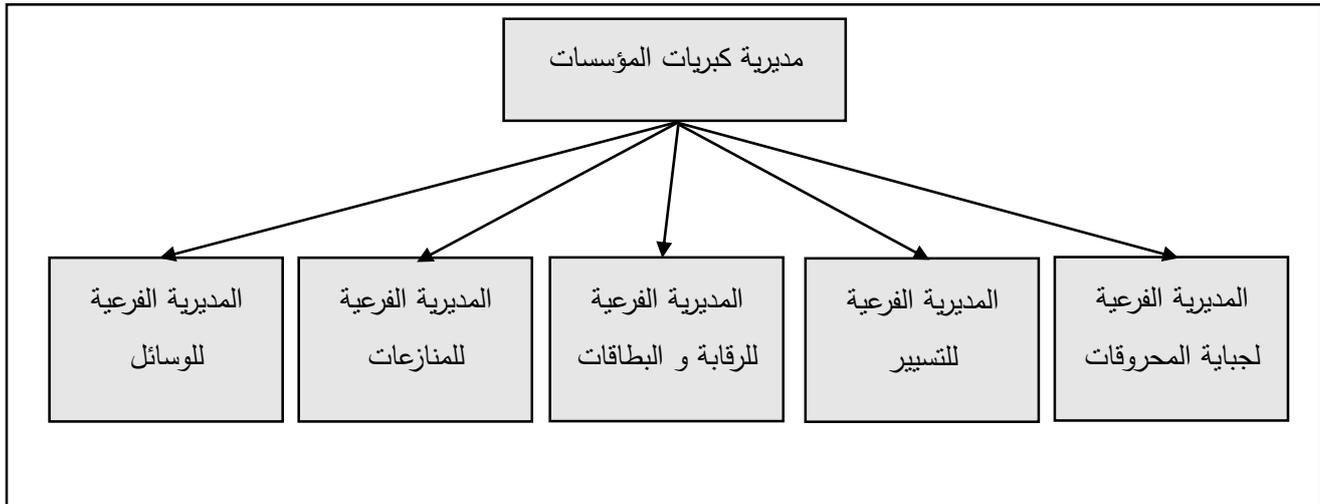
5- في مجال تسيير الوسائل

- تعد الإجراءات المتعلقة بالإتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز مهما كانت طبيعتها وتهسر على تنفيذها وتحيينها.
- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتكرر طريقة أخرى لتعيينهم.

6- في مجال الإستقبال و الإعلام

- تضمن مهمة إعلام وإستقبال المكلفين بالضريبة.
- تنشر المعلومات والآراء إتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.

الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبين

تنقسم مديرية كبريات المؤسسات إلى 5 مديريات فرعية وهي: مديرية فرعية لجبائية المحروقات، مديرية فرعية للتسيير، مديرية فرعية للرقابة والبطاقات، المديرية الفرعية للمنازعات وأخيرا المديرية الفرعية للوسائل.

المطلب الثاني: المراكز الجهوية

تتكون المراكز الجهوية للرقابة الجبائية من ثلاث أجهزة وهي:

- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.
- المصالح الجهوية للإعلام والوثائق.

- المديرية الجهوية للضرائب.

أولاً: المصالح الجهوية للبحث والمراجعات

توجد 3 مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الجهوي، حيث تتواجد في كل من الجزائر، وهران وقسنطينة، كل مصلحة من تلك المصالح يتبعها عدد معين من المديرية الولائية للضرائب¹.

تكلف المصالح الجهوية للبحث والمراجعات على الخصوص بما يأتي:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديريةية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- تضمن تسيير وسائل التدخل فرق التحقيق الجبائي.
- تنفيذ برامج تحقيق بحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
- تطبق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال إختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.

تتولى خصوصاً ما يلي²:

- تسهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
- تعد بصفة دورية حصائل أو ملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- تقدم أي إقتراح لتكليف التشريع الجبائي.
- تنظم أشغال مجلس الطعون لدى الجهات المصدرة لقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على إستفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

¹ سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص95.

² المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006، يحدد تنظيم تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 03 الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 الموافق 24 سبتمبر 2006، العدد 59، المادة 07، المرسوم التنفيذي 06-327، المرجع السابق، ص9.

ثانيا: المصالح الجهوية للإعلام والوثائق

تعتبر المراكز الجهوية للإعلام والوثائق من المصالح الجبائية التي تساعد على تنفيذ الرقابة بشكل مباشر أو غير مباشر، حيث توجد 4 مراكز في كل من قسنطينة، ورقلة، وهران، الجزائر. بحيث يتبع كل مركز جهوي والوثائق عدد من المديريات الولائية للضرائب.

وقد أسندت مهام للمصالح الجهوية للإعلام والوثائق يمكن ذكرها في ما يلي¹:

- تنسق برامج البحث وتجمع و تعالج وتعالج المعلومات الاقتصادية المالية المحلية.
- تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات وتنتشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.
- تقدم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة للبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذي فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة الناتج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة والغرف الحرفية.
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.
- تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة، المفقودين وبالحصص الكبيرة وبالارصدة السلبية.
- تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام و الوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة.

ثالثا: المديريات الجهوية للضرائب

تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي حيث تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة بين المديريات الولائية للضرائب والإدارة المركزية، حيث تتولى هذه المديريات تشييط عمل المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي وتوجيهه ومراقبته و تقويمه وتنسيقه، حيث توجد تسعة مديريات جهوية للضرائب يتبعها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب².

تتولى خصوصا ما يلي³:

- تسهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
- تعد بصفة دورية حصائل ملخصات وحصائل عن أعمال المصالح الجبائية.

¹المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المادة 13، مرجع سابق، ص9.

²سليمان عنتر، مرجع سابق، ص100.

³المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المادة7، مرجع سابق، ص8.

- تشارك في اعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
- تدرس طلبات تنقل الأعوان بين الولايات.
- تقدم أي إقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
- تقدر إحتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية، تعد دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل وإستعمالها.
- تنظم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار والمنشأة على المستوى الجهوي.
- توافق على إستفادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

المطلب الثالث: الأجهزة المحلية

في هذا المطلب سنقوم بتقديم الأجهزة المحلية للرقابة الجبائية، أي الهيئات الموجودة في كل ولاية من ولايات الوطن.

أولا: المديرية الولائية للضرائب

تلعب المديرية الولائية للضرائب دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وحيث توجد في كل ولاية من ولايات الوطن، تتبعها خمسة مديريات فرعية تسند إليها تنفيذ برامج التحقيق والتدقيق¹. وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

تكلف هذه المديرية بما يلي²:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السيمة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية

¹ إلياس عتير، مرجع سبق، ص101.

² الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لإختصاصها.
- ضمان الرقابة وتصفية حسابات تسيير القابضين.

ثانيا: مفتشيات الضرائب

تتولى مفتشيات الضرائب مسك الملف الجبائي الخاص لكل شخص خاضع ومكلف، فتقوم بجمع المعلومات الجبائية والبحث وإستغلالها ومراقبة التصريحات، وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل¹.

تقوم مفتشيات الضرائب بتنفيذ المهام التالية²:

- مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية أو الحقوق الفورية.
- المتابعة والمراقبة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص تغيرات التي تطرأ على طبيعة النشاط من جهة وعلى الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
- تسجيل المنازعات والطعون وتقديم الحلول المناسبة.
- تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد وإعادة تحديد الوعاء للذين ثبت عليهم نشاط اكبر من الذي صرحوا به.

ثالثا: مراكز الضرائب

تعتبر مراكز الضرائب مصلحة تنفيذية علناالمستوى المحلي، حيث ترتبط مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب. يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين لنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته³.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في فيفري 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 12 منه، الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فيفري 1991، العدد 9.

² لامية آيت بلقاسم، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة البويرة، الجزائر، 2013-2014، ص46.

³ لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص49.

تتمثل مهامها كالاتي¹:

1- في مجال الوعاء

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة على أرباح الشركات.
- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

2- في مجال التحصيل

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تنفذ العمليات المالية للدفع والقبض وإستخراج النقود في مجال الرقابة.

3- في مجال الرقابة

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقبها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها في مجال المنازعات.

4- في مجال المنازعات

- تدرس الشكاوى وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.

5- في الإستقبال و الإعلام

- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- تنظم المواعيد وتسييرها.
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز الضريبة.

رابعاً: المراكز الجوارية للضرائب

تتابع مراكز الضرائب الجوارية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذك، والخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفسية، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية².

¹المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006، يحدد تنظيم تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 03 الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 الموافق 24 سبتمبر 2006، العدد59، المادة 20 من المرسوم التنفيذي 06-327، ص11.

²إلياس عتيير، مرجع سبق ذكره، ص109.

تكلف بما يلي¹:

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي، تسيير المستثمرات الفلاحية.
- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.
- تسيير المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.
- تضمن مهمة وإستقبال المكلفين بالضريبة
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات.
- تنفذ العمليات المادية والدفع والقبض وإستخراج النقود.

¹الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب.

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية أهم وسيلة تمنح من طرف الإدارة الضريبية للقيام بفحص شامل لمختلف التصريحات الجبائية والوثائق المقدمة، بهدف التحقق من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف، و ذلك بغرض استكشاف الأخطاء وتصحيحها وتقويمها بغرض المحافظة على الأموال العمومية. وتكون هذه الرقابة إما داخلية داخل المكاتب لمفتشية الضرائب، كالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق أو الرقابة المعمقة الذي يتم على مستوى المديرية الفرعية كالتحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب في المحاسبة، وكذا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وأيضا يمكن التحقيق داخل مكاتب المكلفين ومن أجل القيام بالرقابة الجبائية وتحقيق أهدافها، خول القانون وسائل بشرية لديهم الخبرة والكفاءة المهنية وتحديد مسؤوليتهم وواجباتهم وجملة من الصلاحيات لأداء عملهم وتحديد حقوق والواجبات الإدارة إتجاه المكلف، وكذلك وضع مجموعة من واجبات المكلف إتجاه الإدارة الجبائية وحقوق يتمتع بها.

الفصل الثاني: الإطار النظري للتحصيل الضريبي

- المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي
- المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر
- المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي

تمهيد

إن دور الإدارة الجبائية لا يقتصر فقط على الرقابة الجبائية فلا بد أيضا من التحصيل الضريبي، وذلك بتنظيمه من حيث الطرق والأساليب وكذا الإجراءات للقضاء على الغش والتهرب الضريبي كونهما ظاهرتين تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي وتهدد إقتصاديات مختلف الدول وذلك بإستغلال المكلفين ثغرات توجد في القوانين، وللقضاء عليهما يجب تطبيق عدة أساليب على المستوى الوطني والدولي وذلك بفرض عقوبات، غرامات جبائية. وسنعرض في هذا الفصل في 3 مباحث:

- ماهية التحصيل الضريبي.
- التحصيل الضريبي في الجزائر.
- فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

بعد قيام مصلحة الضرائب أو الإدارة بربط الضريبة على المكلف لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء تأتي مرحلة التحصيل وفقا لإجراءات، وعمليات من خلالها جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي وقواعده

سننتظر في مطلبنا هذا إلى كل من تعريف التحصيل الضريبي وقواعده.

أولاً: تعريف التحصيل الضريبي

هناك العديد من التعاريف المتعلقة بالتحصيل الضريبي منها:

- "هو مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى المصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب الولائية والتي تنقلها بدورها إلى الخزينة الولائية لتحويلها إلى الخزينة العمومية المركزية وفق القواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتتم العملية إما نقداً أو بما يماثلها من صكوك بنكية أو شيكات بريدية أو اقتطاعات¹."
- "تعني بالتحصيل الضريبة مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية، والضريبة المطبقة في هذا الإطار²."
- التحصيل الضريبي هو العملية الأخيرة لقبض الضريبة التي تأتي بعد تحديد الوعاء وتحديد دين الضريبة وتصفيته من طرف إدارة الضرائب، فالتحصيل لا يتم ما لم تتحقق الواقعة المنشئة للضريبة³.

ثانياً: قواعد تحصيل الضرائب

وضع المشرع قواعد محددة لتحصيل الضريبة، و حالة غيابها تؤدي حتماً إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي التي تمارسه الإدارة الضريبية، وهذه القواعد تتمثل في⁴:

1- الفعل المولد للضريبة: نعني به السلوك أو المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الفعل المولد باختلاف نوع الضريبة.

¹ محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقع وأفاق، مجلة الإحياء، العدد 29، جامعة الجزائر، 2021، ص 1076.

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص 256.

³ فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة بومرداس، الجزائر، 2011-2012، ص 117.

⁴ محمد الصالح مباركي، مرجع سبق ذكره، ص 1077.

2- الملائمة في التحصيل: يقضي هذا المبدأ بضرورة تبسيط إجراءات التحصيل واختيار الأوقات والأساليب الملائمة لظروف المكلف، لكي لا يرهق من الضريبة عندما يدفعها حتى أن ذلك يخفف من دفع الضريبة عليه، وهذا لعدم تضرر الخزينة العامة. لقد أخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ، فالضرائب على الأجور والمرتببات تقطع من المنبع وقت دفع الراتب في نهاية كل شهر، وهو أفضل وقت بالنسبة للموظفين، أما الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات فإنها تدفع مرة واحدة وذلك في السنة التالية الموالية للسنة التي حققت فيها المداخيل والأرباح.

3- الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي: أي أن تكاليف أعباء التحصيل الضريبي أقل من عائد التحصيل، لأن الزيادة في أعباء التحصيل يقلل من مداخيل الخزينة العمومية، تحقيقا لهذا يجب على الإدارة الجبائية مراعاة ما يلي:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة.
- استعمال تقنيات عالية ومتطورة كالإعلام الآلي ربحا لربح المال والجهد.
- حسن استعمال المنشورات والمطبوعات والمناشير المتعلقة بالضرائب عموما.

4- قاعدة السنوية: يتم فرض الضريبة سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات، ولارتباطها بالفترة المالية للشركات الاستثمارية، حيث تحسب كل سنة الأرباح التي حققتها، إضافة إلى ذلك أن ذلك هو الأنسب بالنسبة للدولة كون الضريبة من أهم الإيرادات العامة، هذا هو الأصل لكن ما يسمى بالدفع الشهري وذلك من خلال العشرين يوما الأولى للشهر الموالي للشهر التي تستحق فيه الضريبة، أيضا يمكن دفعها أيضا كل ثلاثي.

المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي

هناك عدة طرق للتحصيل يمكن أن تتبعها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل حقوقها الضريبية وهي:

أولاً: طريقة الدفع المباشر

بعد قيام مصلحة الضرائب بربط الضريبة على الممول تقوم بإشعاره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين ومقر الإدارة الضريبية المختصة، فيقوم الممول بتوريد الضريبة في الأوقات المحددة لمكتب الضرائب المختص وقد يتم ذلك على قسم واحد أو عدة أقساط يحددها القانون الضريبي. كما يتم الوفاء المباشر عن طريق شرح أوراق مدموغة أو طوابع الدبغة تلصق على المحررات والوثائق التي يطلبها المكلف من الإدارات الحكومية المختلفة كالتشهادات الدراسية أو طلبات استخراج وثائق السفر للخارج أو وثائق الملكية وغيرها¹.

¹ يونس أحمد البطريق وآخرون، المالية العامة والضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية بالإسكندرية، مصر، ص66.

ثانيا: طريقة الحجز من المنبع

وفقا لهذا الأسلوب يلزم القانون جهة معينة أو شخص معين خلال الممول بتحصيل الضريبة من الممول وتوريدها رأسا إلى خزينة الدولة، ولا يمكن إتباع هذا الأسلوب بطبيعة الحال في جميع أنواع الضرائب بل لابد أن يكون بين هذا الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وبين المكلف علاقة حقوق بحيث يصبح الممول دائما لهذا الشخص، فعندما تعلن شركة المساهمة في توزيع أرباح الأسهم وممولو الضريبة يصبح المساهمون دائنون للشركة بهذه الأرباح الموزعة وممولون للضريبة على إيرادات القيم المنقولة وفي نفس الوقت، ومن هنا تستطيع شركة المساهمة اقتطاع قيمة الضريبة المستحقة منهم وتسليمهم الأرباح الصافية بعد خصم الضريبة، ثم توريد تلك الضريبة المستقطعة إلى الدولة.

ويتميز هذا الأسلوب بسرعة وسهولة التحصيل واستحالة التهرب منه حيث تحصل الضريبة قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة، كما أن الممول يكاد لا يشعر بوقوع الضريبة في أغلب الأحيان بجهل مقدارها، فضلا عن انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذا الأسلوب خاصة وأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب أجرا نظير ذلك¹.

ثالثا: طريقة الأقساط المقدمة

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية العام حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى خزينة الدولة، وإنما تلزمه بدفع مقدما أقساط تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية العام تتم التسوية فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة الممول يقوم الممول بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة وأما إذا كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها تقوم مصلحة الضرائب بسداد مستحقاته أو تقيده له ذلك كأقساط مقدمة للسنة المالية.

لعل طريقة الأقساط المقدمة تفضل الطريقة الأولى حيث أنها تجعل العبء، الضريبي موزع على عدة أقساط مما يجعله أخف نسبيا على الممول مقارنة بالحال الأول فتتخفف معدلات التهرب الضريبي كما تمتاز هذه الطريقة أيضا بتوفير موارد ضريبية متجددة للخزينة يساعدها في تلبية احتياجات الإنفاق العام المتجددة².

رابعا: طريقة إصدار السند للتحصيل

تقوم هذه الطريقة على قيام إدارة الضرائب بإعداد جداول تبين فيها سنة الإخضاع، نوع ومبلغها، وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم بالدفع في آجال معينة.

¹ سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، القسم الثاني، مصر، 2002، ص 118، 119.

² مرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، 2002، مصر، ص 89.

ويتميز هذا الأسلوب بأنه مكلف بالنسبة للإدارة الجبائية، على اعتبار أنه لا يحترم قاعدة الاقتصاد في النفقة على اعتبار أن هذه الأخيرة هي من يتولى عملية الحساب والتصفية، وكذا إعداد تلك الجداول وإرسالها إلى المكلفين بالضريبة. لذلك عادة ما تفرض الإدارة الجبائية رسوم إضافية وكذا عقوبات جبائية في حالة اعتماد هذه الطريقة في التحصيل¹.

المطلب الثالث: أساليب تقدير الوعاء الخاضع للضريبة

حدد القانون عدة طرق على أساسها يتم تقدير الضريبة وتشمل على أربعة أساليب للتقدير وهي التقدير بواسطة المظاهر الخارجية والتقدير الجزافي والتقدير المباشر والتقدير بإقرار المكلف².

أولاً: التقدير بواسطة المظاهر الخارجية

في ظل هذا الأسلوب تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أن ثروته على أساس القيمة الإجمالية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب بمنزله أو عدد كلاب الحراسة... الخ. فكلما زاد العدد هذا العدد أعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول.

يتميز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة والاقتصاد في النفقات الجبائية وعدم تدخلها في شؤون الممول أو مضايقته بالإطلاع على دفاتره وسجلاته.

إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفي أن المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة³.

ثانياً: التقدير الجزافي

تبعاً لهذا الأسلوب تقدر المادة الخاضعة للضريبة بشكل إجمالي وتقريبي بناء على عدد من القرائن، كأن يتم تقدير الأرباح على أساس النشاط التجاري.

يمتاز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة وعدم تعقيد وخاصة في الحالات التي يصعب فيها على المكلفين تقدير نتيجة أعمالهم أما عيوبه فهي الخلافات المستمرة التي قد تحدث بين المكلف والدوائر الضريبية إذ تفرض

¹ عيسى سماعيلين، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة شلف، الجزائر، 2021، ص 20.

² علي زغود، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 185.

³ سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مرجع سبق ذكره، ص 95.

الضريبة على دخل افتراضي، لا يعبر بشكل دقيق عن دخل المكلف الصحيح، لهذا تحاول التشريعات الضريبية الحديثة الابتعاد عن هذه الطريقة¹.

ثالثا: التقدير المباشر

في ظل هذه الطريقة يقوم المشرع بإعطاء كافة الصلاحيات للإدارة الضريبية من أجل اللجوء إلى كل الأدلة التي تكشف عن مقدار الوعاء ومن هذه الصلاحيات فحص دفاتر وسجلات المكلف المحاسبية وعادة ما تلجأ الإدارة إلى هذا النوع في حالة امتناع المكلف عن تقديم التصريح أو أنه قام بالغش والتدليس في تصريحاته وعادة لا تتوسع النظم الضريبية في الاعتماد على هذه الطريقة لأنها قد تؤدي إلى حدوث العديد من المشاكل بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية نظرا لشعور المكلف بعدم أخذ ظروفه الخاصة بعين الاعتبار عند فرض الضريبة².

رابعا: التقدير بإقرار المكلف

يعتبر هذا الأسلوب على أنه السائد في معظم الأنظمة الضريبية على قيام الممول أو المكلف بالتصريح وفق نماذج إدارية محددة بوضعيته المالية المحددة لقيمة المادة الخاضعة للضريبة، ذلك بالاعتماد على افتراض حسن النية الممولين من جهة، ومن جهة أخرى لكونهم أكثر معرفة ودقة بما يملكون، خاصة مجال الضرائب على الدخل، رقم الأعمال، حقوق التسجيل، حقوق الجمارك، ويبقى للإدارة الضريبية الحق في مراقبة هذه التصريحات سواء عن طريق التحقيقات والتحريرات أو عن طريق الحوار مع الممولين.

ورغم كون هذا الأسلوب يسمح بمعرفة دقيقة للمادة الخاضعة للضريبة، إلا أنه يفرض على الممول القيام بعمل معقد تنتج عنه أعباء إضافية (مكافآت المحاسبين، أتعاب مندوبي الحسابات.....).

كما أن وجود نماذج للتصريح، لا يعني بالضرورة مصداقيتها ما لم تكن لدى الإدارة الضريبية الكفاءة والقدرة على المراقبة. وهذا ما يولد حالة في من عدم العدالة بين العدالة تبعا لمدى صرامة أو سهولة أساليب المراقبة المتبعة معهم.

خامسا: التقدير عن طريق الإبلاغ من الغير

يستعمل هذا الأسلوب سواء للتحقق من صدق تصريحات الممولين أو لتدقيق التقديرات. ويشترط في هذا الغير أن تكون له علاقة قانونية تربطه والممول، كحال أرباب العمل مع الأجزاء عن اقتطاع الضريبة على الدخل من المنبع، أو تجار الجملة عند تبليغهم الإدارة الضريبية بمبيعاتهم لتجار التجزئة.

¹ طارق الحاج، *المالية العامة*، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص73.

² عبد الرحيم لوج وآخرون، *دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة* - دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي - مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد1، الجزائر، 2021، ص71.

وميز هذا الأسلوب هو أن الغير ليست له مصلحة في إخفاء جزء من المادة الخاضعة للضريبة¹.

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر

توجد في الجزائر عدة إجراءات للتحصيل الضريبي كالتحصيل الودي والجبري، كما أن للتحصيل الضريبي عدة مصادر وضمانات وذلك من أجل حصول الدولة على مستحقاتها الضريبية.

المطلب الأول: إجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر

يوجد نوعين من إجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر إما ودية أو جبرية.

أولاً: إجراءات التحصيل الودي

هي إجراءات تتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، أو توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

تتكون إجراءات التحصيل الودي من عدة فروع منها²:

- حالة التقدير العادي للضريبة.
- حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف.
- حالة التحقيق في تصريح المكلف.

1- حالة التقدير العادي للضريبة: تحصل الضرائب المباشرة لمجموعة من الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله حيث بتحديد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط وبيين هذا التاريخ في الجداول وكذا الإنذارات الموجهة إلى المكلف بالضريبة فتكون الضريبة واجبة التحصيل بداية من آخر يوم من الشهر الموالي لتاريخ المصادقة عن الجدول، لا تكون مستحقة إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التنفيذ، فلا يمكن لقاطب الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد ومباشرة أي إجراءات التحصيل إلا غاية انتهاء التاريخ و إلا اعتبر إجراءاته باطلا، يرسل قاطب الضرائب المختلفة إنذاراً إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب وبيين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، و وفق الإنذار بحوالة للخزانة المحررة سلفاً ترسل هذه الإنذارات إلى المكلف بالضريبة في ظرف مختوم.

¹ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص 52، 53.

² وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 18، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،

2- حالة إعادة تقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف: إذا رأى الأعوان المحققون إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، كان لازماً على الإدارة الضريبية إشعار المعني بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام تعلمه فيها بحقه في إيذاء ملاحظته في أجل محدد من تاريخ استلام الإشعار ولا يمكن أن تدخل الضريبة في هذه الحالة حيز التنفيذ إلا بعد مرور هذا الأجل، سواء كانت محاسبة المكلف مقبولة أو مرفوضة لعدم مطابقتها للقوانين.

3- حالة التحقيق في تصريح المكلف: أعطى المشرع الجبائي الجزائري للمفتش الحق في الرقابة بشقيها الاستماع الشفوي للمعنيين ومراقبة التصريحات وتصحيحها.

3-1- التصريحات الشفوية: يمكن للمفتش توجيه طلب شفوي للمكلف لتوضيح وتبرير العمليات محل المراقبة وفي حالة رفض هذا الأخير الإجابة كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، وجب على المفتش أن يعيد طلبه كتابيا بشرط أن يتوفر هذا الطلب على ما يلي:

- أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتوجيهها للمكلف بالضريبة.
- يجب على المكلف بالضريبة تقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوم.

3-2- تصحيح المفتش للتصريحات: للمفتش صلاحية تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلفين على أن يبين ما يتعلق بإعادة التقويم وأسبابها وكذا تحديد النصوص الضريبية المتعلقة بها، على أن يتم منح المكلف بالضريبة حق تقديم ملاحظته في مدة 30 يوم وبالرغم أن المشرع لم يحدد هنا أيضا من أين يبدأ احتساب هذه المدة لكن يفترض من يوم إرسال التصحيح أو إعادة التقويم، وفي حالة عدم الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة ويبقى الحق للمكلف في الاعتراض بعد صدور جدول التسوية.

تكون التصريحات الشفوية عن مدعمة بالإثباتات اللازمة المنصوص عليها في المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة فتكون محل تصحيح تلقائي. أما في حالة تقديم التبريرات من طرف المكلف بالضريبة بناء على طلب المفتش فإنه لا يمكن تصحيحها إلا وفق لتلك المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتقدير المقدمة من طرف الإدارة الجبائية للرد عليها.

بعد مرور دخول الضريبة حيز التنفيذ تصبح مستحقة الدفع، يبدأ قابض الضرائب بمباشرة الإجراءات القانونية الممنوحة له لتحصيل الضرائب والرسوم المقيدة في حساباته تعتبر هذه الإجراءات استثنائية غير مألوفة مقارنة بالقواعد العامة للالتزامات، ونجد أن المشرع الجبائي قد منح للقابض باعتبارها المسؤول الأول عن هذه العملية عدة إجراءات لاستقاء ما للخزينة لدى الغير.

ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري

في حالة عدم تسوية الضريبة ودياً تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها: التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني....

1- التنبيه: هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص في استعمال الإجراءات الردعية ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب.

2- الحجز: توجد عدة أشكال للحجز وتتمثل أهمها فيما يلي:

2-1- الحجز التنفيذي: هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

2-2- الحجز على التحصيل الزراعي: بوضع مزروعات أو مزروعات تحت يد العدالة حيث تكون ملك للمتقاعس عن دفع الضريبة.

2-3- الحجز على الأثاث والمبيعات: هو إجراء يسمح بحجز المبيعات والأثاث والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من رئيس المحكمة وقاضي الاستعمال.

2-4- الحجز الإسترادي: هو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهينة على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الأخير مستعد لتسليمه.

2-5- الحجز التوقيفي أو الحدي: هو إجراء تنفيذي يساهم فيه 3 أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.

2-6- الحجز العقاري للعقارات: هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون التي هي على عاتقه¹.

3- الغلق المؤقت للمحلات المهنية: بعد التنبيه أدرج المشرع إجراء قصريا آخر وهو الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين في تسديد ديون الجبائية، ويأتي قبل إجراء الحجز والبيع.

¹مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد39، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، 2014، ص ص، 248، 249.

إن إجراء الغلق المؤقت لا يعني نزع ملكية الخاضع للضريبة، ولكن يسحب منه حق الانتفاع بها مؤقتاً، فهو وسيلة اقتناع فعالة لجعله يسدد ديونه الضريبية بحكم أن مصدر التمويل لديه قد سحب منه مؤقتاً، ويتم إجراء الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب بالولاية بناءً على تقرير صادر عن قابض الضرائب المتبع المختص إقليمياً حيث يتم تبليغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المكلف قانوناً أو المحضر القضائي في مدة 10 أيام قبل الشروع في إجراء غلق المحل إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلاً للاستحقاقات بموافقة قابض الضرائب المتبع، وبعد استنفاد هذه المدة الممنوحة للمدين من أجل تسديد ديونه، يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف قابض الضرائب وينفذ من طرف المحضر القضائي وللمحضر إذ ما اضطر لاستعمال القوة العمومية التقرب من وكيل الجمهورية المختص لمنحه التسخيرة ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر¹.

4- البيع الجبري للمحل: إذا لم يتم تحصيل الديون الضريبية عند تطبيق الحجز، فإن قابض الضريبة يمكنه أن يلجأ إلى بيع ما تم حجزه مسبقاً وتحصيل الحقوق الضريبية من عائدات البيع. حيث أن عملية البيع تأتم مباشرة بعد 8 أيام من بداية عملية الحجز.

يكون هذا البيع إما بيعاً جزئياً لعنصر أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري وإما بيع شاملاً للمحل التجاري، خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني الذي يتم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات والاستعداد لذلك وتنتشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت التي تجري فيها ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماماً بذلك ثم استقاء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع².

المطلب الثاني: ضمانات ومصادر تحصيل الضريبة

توجد عدة ضمانات ومصادر لتحصيل الضريبة وفق التشريع الجزائري.

أولاً: ضمانات تحصيل الضريبة

لضمان حصول الدولة على مستحققاتها من الضرائب، فقد كفل القانون للخرانة العامة العديد من الضمانات وأهم هذه الضمانات³:

¹ محمد دوة، أحمد بساس، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، 2021، ص125.

² وفاء سيعاوي، مرجع سبق ذكره، ص194.

³ سوزي عدلي ناشد، المالية العامة النفقات العامة-الإيرادات العامة الميزانية العامة، منشورات الجلي الحقوقية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2006، ص، 213، 212.

- تقرير حق امتياز لدين الضريبة علة معظم الديون الأخرى، حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، و يكون للخزينة العامة حق التتبع للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.
- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة ويعتبر هذا الحجز جزا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام لمصلحة الضرائب.
- منح المشرع الموظفين المختصين في مصلحة الضرائب حق الإطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف أو الغير من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنيابة العامة أو تطلعهم على ملفات أي دعوة مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين و قد وضع المشرع الجزاءات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الحكومة.
- تقرير قاعدة الدفع ثم الاسترداد، وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها، الغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، ومراعاة مصلحة الخزنة العامة، ولكي يستغل المكلفين حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة.
- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة.

ثانيا: مصادر التحصيل الضريبي

يختلف المكفون بالضريبة باختلاف الأموال التي تفرض عليها الضرائب¹:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي: يعرف الدخل علأنه كل مال نقدي قابل للتقدير يحصل عليه الفرد بصفة دورية أو منتظمة و ذلك من مصدر مستمر أو قابل مداخيل للإستمرار، تفرض على هذا الدخل ضريبة سنوية وحيدة، تخضع لهذه الضريبة مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:

- الأرباح الصناعية والتجارية والحرفية.
- أرباح المهن غير التجارية.
- عائدات المستثمرات الفلاحية.
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية غير المبنية.
- المرتبات و الأجور والمعاشات والريوع العمرية.

¹محمد الصالح مباركي، مرجع سبق ذكره، ص ص، 1080، 1081.

2- الضريبة على أرباح الشركات: تمثل أرباح الشركات مجموع الأرباح و المداخيل المحققة من طرف مؤسسات و الأشخاص المعنويين، حيث تفرض عليها ضريبة سنوية وحيدة عامة نسبية وتصريحية ويخضع لهذه الضريبة الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أي كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة، وتكلف بها كل الأشخاص المذكورة في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

3- الرسم على القيمة المضافة: تعرف على أنها ذلك الفرق بين قيمة السلع عند إنتاجها وقيمتها عند تسويقها و تداولها أو إستهلاكها وتعتبر هذه الأخيرة من أنواع الضرائب غير المباشرة وتخضع لهذه الضريبة عمليات البيع والأعمال العقارية الخدمات من غير الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي صناعيا أو تجاريا أو حرفية، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة إعتيادية كما تخضع له كذلك عمليات الإسترداد.

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي

إن التهرب والغش الضريبي متلازمان مع ظهور الضرائب حيث لها آثار مدمرة لإقتصاديات الدول ويواجهها مختلف الدول سواء متقدمة أو متخلفة، حيث أن التهرب والغش الضريبي هو التخلص من دفع الضريبة بطرق وأساليب مختلفة واختراق القوانين بطريقة شرعية أو غير شرعية.

المطلب الأول: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي

تعتبر الرقابة الجبائية أهم إجراء تسعى الإدارة الجبائية من خلاله الحفاظ على أموال الخزينة، عن طريق محاربة التهرب الضريبي أو التقليل منه. بإستعمال العديد من السياسات والإجراءات الرقابة كالجبائية.

أولاً: تعريف التهرب الضريبي وأنواعه:

سننظر فيما يلي إلى تعريف التهرب الضريبي وأنواعه.

1- تعريف التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي على أنه:

- "هو عملية يقوم بها الممول بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليه من خلال إخفاء كل أو بعض عناصر المادة الخاضعة للضريبة، هذه العملية غير قانونية تتحقق بمخالفة القواعد القانونية وينجم عنها آثار سلبية على الحصيلة الضريبية"¹.

- "هو مجموعة من التنظيمات التنظيمية القانونية أو المحاسبية أو المادية لتجنب دفع الضريبة"².

¹ سعي عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموي، إقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص153 ،
² صالح واضح، أثر تبني معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019-2020، ص49.

- "هو قيام المكلف بالضريبة بالتملص من دفع جزءها أو كلها قبل التاريخ المحدد لدفعها أو خلال عملية الدفع، وهذا باستخدام العديد من الوسائل غير المشروعة أو عدم قبول المكلفون بالريبة الخضوع لها ومحاولتهم الإفلات منها بثتى الطرق"¹.

1- أنواع التهرب الضريبي

يمكن تصنيف التهرب الضريبي إلى عدة أقسام:

1-1- من حيث الشرع: وتنقسم هنا إلى تهرب مشروع وتهرب غير مشروع.

- **تهرب ضريبي مشروع:** يقصد بالتهرب الضريبي المشروع قيام المكلف بالضريبة باستغلال ثغرات في التشريعات الضريبية بحيث تمكنه من التملص من دفع الضريبة، وهذا النوع لا ينطوي على أي مخالفة يترتب عليها عقوبة قانونية، لذلك يسمى بالتهرب الضريبي المشروع. وكمثال على ذلك قيام شركة كبرى بتجزئة نشاطها بإنشاء شركات فرعية لتجنب الضريبة التصاعدية للمداخيل².
- **التهرب الضريبي الغير مشروع:** يقصد بالتهرب غير المشروع عندما يقدم المكلف بالضريبة على مخالفة التشريعات الضريبية، باستعمال وسائل الغش بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم تصريحات المتعلقة بمداخيله أو تقديم تصريح كاذب أو إعداد وثائق وقيود مزيفة³.

1-2- من حيث النطاق:

- **تهرب ضريبي داخلي (محلي):** يعتبر التهرب الضريبي هو الأكثر شيوعا في العالم من التهرب الخارجي فهو موجود في كل دولة مهما كانت درجة تطورها ونموها. حيث يسمى بالتهرب الداخلي لأنه يحدث في نطاق حدود لدولة معينة لسعي المكلف إلى تجنب دفع الضريبة في البلد الذي ينتمي إليه باستغلال الثغرات الموجودة في النظام الجبائي⁴.
- **تهرب ضريبي خارجي (دولي):** يمكن تعريفه على أنه محاولة المكلف بالضريبة التخفيف من حدة العبء الضريبي بطرق مشروعة أو غير مشروعة وذلك بنقل سلعة من مكان إقامته إلى إقليم بلد أجنبي لإمكانية التهرب من الضريبة، في هذه الحالة يستفيد إما من الامتيازات والإعفاءات الضريبية الممنوحة له، أو لانخفاض معدلات الضريبة في الدولة المضيفة مقارنة مع بلده الأصلي⁵.

¹ حساني بن عودة وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 02، الجزائر، 2019، ص 37.

² عبد القادر مهداوي، الآليات القانونية الانتفاقية لمحاربة التهرب الضريبي الدولي، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد 12، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015، ص 3.

³ آدم حديدي، أم الخير حمودة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب والعش الضريبي-دراسة حالة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر، مجلة مقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 1، جامعة الجلفة، الجزائر، 2019، ص 219.

⁴ علي بودلال، ظاهرة التهرب الضريبي الجزائر وسياسات التعامل معها دراسة تحليلية، مجلة دفاتر إقتصادية، العدد 6، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2013، ص 77.

⁵ فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جبائية، العدد 2، جامعة جيجل، الجزائر، 2020، ص 74.

1-3- من حيث الحجم: يمكن تقسيمه إلى تهرب كلي وجزئي كالتالي¹:

- **التهرب الكلي:** هو أن يتخلص المكلف من دفع الضريبة بشكل كلي، باستخدام وسائل الاحتيال والغش، ليكون خارج نطاق الضريبة يلجأ المكلف إلى أساليب متعددة للتخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه، وكمثال على ذلك السماسرة وأصحاب الحرف الذين لا يكون لهم مكاتب معينة أو تصاريح لمزاولة نشاطهم، أي أنهم غير مدرجين في السجلات الضريبية. يترتب على هذا النوع من التهرب فقدان الخزينة العامة أموالاً طائلة.
- **التهرب الجزئي:** يقصد به محاولة المكلفون التخلص من جزء من الضريبة المفروضة عليهم، ويتم ذلك بواسطة إخفاء جزء من نشاطه بطرق غير مشروعة، مثل إخفاء جزء من مبيعاتهم أو تقديم تقرير غير صحيح وغير دقيقة، كما أن هذا النوع من التهرب لا يترتب عليه آثار سلبية أقل مقارنة بالتهرب الكلي.

ثانياً: أسباب التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة أسباب وهي:

- 1- **الأسباب الاقتصادية:** تعمل فترات الأزمات والكساد الذي يشهدها بلد ما على انتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة السيولة وانخفاض دخل المكلفين، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد، وبالتالي زيادة تأثيرهم بارتفاع الأسعار مما يصعب على المنتجين نقل عبئ الضريبة، مما يدفعهم للتهرب الضريبي باستعمال مختلف الطرق المتاحة والعكس صحيح. كما انتشار الاقتصاد الموازي وعدم تنظيم الاقتصاد المحلي يؤدي إلى زيادة واستمرارية حجم التهرب، وذلك بسبب عدم ضبط السوق للسلع والخدمات، وأيضاً عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات².
- 2- **الأسباب الإدارية:** تعد السلطة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، فكلما كانت هذه السلطة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي، كما تعد الوسيط بين المكلف بالضريبة والسلطة التشريعية، فهي الجهاز المنفذ للسياسة الضريبية المقررة في التشريع الضريبي للبلد، فسياسة السلطة الضريبية تؤثر بشكل كبير في مستوى العلاقة القائمة بينهما، وبين المكلف من جهة، وفي مستوى التحصيل والتحصيّل من جهة أخرى، وإن السلطة الضريبية التي لها الكفاءة أن تحول ضريبة سيئة إلى ضريبة جيدة، غير أن السلطة الضريبية غير الكفوءة يمكنها أن تحول أحسن الضرائب إلى أسوأها، فتصبح النصوص التشريعية حبراً على ورق، أو مادة بلا أي روح³.

¹ محسن حسن سالم، **الحصر الضريبي ومدى مساهمته في الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقية الهيئة العامة للضرائب**، مجلة الدنانير، العدد 09، جامعة المستنصرية، مصر، 2016، ص 513.

² مراد ناصر، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، البلدة، الجزائر، 2011، ص 159.

³ محسن حسن سالم، مرجع سبق ذكره، ص 516.

3- الأسباب النفسية: وترتبط هذه الأسباب بنسبة الوعي الضريبي فكلما ازداد الوعي الضريبي ضعف التهرب منها والعكس، ويعتقد الكثير من الباحثون في هذا المجال أن العوامل النفسية لا مفر من وجودها بالنسبة لبعض الضرائب وذلك بسبب سياسات الإدارة المالية التي تسبب صعوبة في تطبيقها مما يؤثر على نفسية المكلف في قبول دفعها أو رفضها¹.

4- الأسباب التشريعية: تعد التشريعات الضريبية هي الوسيلة التي تستطيع عن طريقها الدولة أن تنظم العلاقة بين السلطة الضريبية، وبين المكلفين وهي الأساس التي تحدد فرض الضريبة على المكلفين الخاضعين لها وأنواع الدخول إذ لا ضريبة إلا بنص لذا نجد أن هناك أسباباً تشريعية كثيرة يمكن أن تولد حالة التهرب الضريبي.

4-1- عدم وضوح النص التشريعي الضريبي: إن عمومية التشريع و تعديله باستمرار وما يترتب على ذلك من غموض، وعدم دقة وعدم تحديد وصعوبة في الفهم يفسحان المجال لثغرات يستفاد منها التهرب الضريبي. إذ أن أي غموض أو نقص في صياغة القانون يؤثر سلباً في الالتزام المكلفين، الذي بدوره يثير النزاعات بين الإدارة الضريبية والمكلفين.

وتقوى أسباب التهرب من أداء الضريبة بسبب سيطرة الشعور بغياب العدالة الأفقية في حين الصالح العام يقتضي توافر جو من الثقة والتفاهم، فالمكلف دائماً ما يبحث عن تخفيض العبء الضريبي الملقى عليه عن طريق الإفادة من نصوص وأحكام القانون بينما تبحث الإدارة الضريبية في نفس الوقت عن زيادة الحصيلة الضريبية عن طريق تطبيق أحكام القانون.

4-2- انعدام الاستقرار القانوني: إن الثغرات الاقتصادية والمالية، و السياسية للبلاد تستدعي تغييراً في التشريعات الضريبية ومن ثم تساعد المكلف على التهرب. وتعد هذه التغييرات ثغرة للمكلف لكي يتخلص من الضريبة مستنداً إلى غموضها إذ تعرض نصوص القوانين الضريبية إلى تعديلات كثيرة، ومتواصلة قد توجد حالة من عدم الاستقرار والتي ينجم عنها إرباك في عمل السلطة الضريبية الجهة المنفذة للقانون. إذ أن كثرة التعديلات أو الإضافات من المشرع الضريبي تجعل من الصعب على موظفي الإدارة الضريبية الإلمام بكل هذه التعديلات، والإضافات، وإن كثرة التعديلات تتعارض مع مبدأ اليقين وتسهل على بعض المكلفين التهرب من الضريبة.

4-3- ضعف الجزاءات الضريبية: إن ضعف الجزاءات المقررة على المخالفات المتهربين من دفع الضرائب يحفز المكلفين على التهرب دون أن تقع تصرفاتهم تحت وطأة القانون، فالمكلف يوازن بين مبلغ الضريبة

¹ صبري خالد مصطفى العلي، درجة فعالة الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي في أعمال التجارة الإلكترونية في فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2019، ص46.

المرتبة عليه وبين العقوبة التي سيعرض لها فإذا كانت العقوبة قاسية تردد في ارتكاب هذا الفعل والعكس صحيح¹.

ثالثاً: أساليب مكافحة التهرب الضريبي

سنقوم بالتطرق فيما يأتي إلى أساليب مكافحة التهرب الضريبي على كل من المستوى الدولي والمحلي.

1- مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي: هناك العديد من الجهود المبذولة على المستوى الدولي لمكافحة التهرب الضريبي يمكن حصرها فيما يلي²:

1-1- التنسيق الضريبي الدولي: سعت الدول إلى تشجيع رؤوس الأموال لاستثمارها في مجالات تدعم التنمية الاقتصادية، مما يزيد من فرص المنافسة الضريبية بين الدول الضريبية لجذب الاستثمارات الأجنبية لها. تقوم هذه المنافسة على تسابق الدول نحو تقديم المزايا والحوافز السخية لتشجيع الاستثمار. ومن بينها الحوافز الضريبية التي تتضمن إعفاء من الضريبة، أو تخفيض في وعائها، أو تطبيقاً لأسعار ضريبية مخفضة، بحيث تكون هذه الحوافز أفضل من تلك التي تقدمها الدول المجاورة أو التي تتشابه معها في الظروف الاقتصادية.

1-2- الاتفاقيات الجبائية الدولية: تعتبر مصدراً هاماً من مصادر الجباية الدولية، إلى جانب القوانين الداخلية للدول. حيث تهدف الجبائية الدولية إلى تحديد شروط فرض الضريبة على العمليات الدولية، أي تلك العمليات التي يقوم بها شخص مقيم في دولة ما داخل إقليم دولة أخرى أو مع شخص مقيم في دولة أخرى. ولا يعتبر موضوع جباية دولية إلا إذا كان الأساس الضريبي كالدخل أو الثروة خاضعاً للضريبة من طرف سلطتين ضريبيتين أو أكثر، بحيث ترى كل سلطة أن ذلك الأساس يدخل في مجال اختصاصها الضريبي.

إن تلك الاتفاقيات لا تخرج عن كونها معاهدات دولية تخضع للقانون الدولي والتي يمكن تعريفها حسب اتفاقية فيينا للمعاهدات على أنها "إنفاق دولي بعقد بين دولتين أو أكثر ويخضع القانون الدولي، سواء تم في وثيقة واحدة أو أكثر وأياً كانت التسمية التي تطبق عليه".

كما سعت الاتفاقيات الجبائية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- محاربة كل من التهرب الضريبي والازدواج الضريبي الدوليين، عن طريق تبادل معلومات بين السلطات الضريبية للدول المتعاقدة حول الوعاء الضريبي للمكلفين المعنيين.
- منع التمييز بين شخص حامل لجنسية الدولة والآخر لا يملك جنسيتها بالنسبة للضرائب والالتزامات الجبائية التي على هذا الأخير أدائها والتي يجب أن تكون أكثر عبئاً من تلك التي يتحملها الشخص التي يحمل جنسيتها.

¹ محسن حسن سالم، مرجع سبق ذكره، ص 514، 515.

² فاتح أحمية، مرجع سبق ذكره، ص 85-87.

- تقادي عرقلة التدفق الحر للتجارة والاستثمار ونقل التكنولوجيا على الصعيد الدولي.

- 1-3- الشفافية المصرفية:** تؤدي الشفافية إلى تحسين السلوكيات غير الحميدة. ومع ذلك، فإنها تؤدي حتماً أيضاً إلى فقدان بعض الخصوصية لمن قد يكون لديهم إنفاذ القانون وتعزيز المسائلة والثقة في الإجراءات والمؤسسات وردع أسباب مشروعة للحفاظ على سرية تعاملاتهم المالية.
- 2- مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الوطني:** تقوم الدولة بإتباع عدة طرق للحد من انتشار انتشار التهرب الضريبي وللمحاولة القضاء عليه، لعل من أهمها ما يلي¹:

- مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة، علاوة على العقوبات الضريبية في حالة ثبوت سوء نية المكلف في تقديم بيانات غير صحيحة في إقراره الضريبي.
- منح موظفي الإدارة الضريبية حق الإطلاع على كافة المستندات والوثائق بالمكلفين والتي قد تفيد في التعرف على حقيقة العناصر الضريبية وتوصل إلى تقدير سليم لأوعية الضرائب وسلامة ربطها.
- إجازة قيام الغير بالإدلاء بالبيانات والمعلومات التي قد تتوفر لديه عن العناصر الضريبية للمكلفين وتقديم الحوافز الأدبية والمادية لكل من يقدم معلومات تفيد الإدارة الضريبية في الكشف عن حالات التهرب الضريبي.
- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط و تحصيل الضرائب المختلفة، فضلاً عن محاولة صياغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب يسهل على المكلفين و غيرهم فهمها.
- التوسع في إتباع أسلوب الحجز من المنبع لتحصيل الجانب الأكبر من الضرائب لما يتيح هذا الأسلوب من الحد من فرص التهرب.
- تمكين السلطات العامة من الإستيلاء على البضائع المستوردة بالقيمة التي تتضمنها مستندات الإستيراد المقدمة من قبل المكلف (والتي قد تكون بأقل من القيمة الحقيقية للتخلص من جانب من الضرائب المفروضة على قيمة هذه البضائع).

المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الضريبي

تعتبر الرقابة الجبائية أهم إجراء تسعى الإدارة الجبائية من خلاله الحفاظ على أموال الخزينة، عن طريق محاربة الغش الضريبي أو التقليل منه. بإستعمال العديد من السياسات والإجراءات الرقابية كالجبائية.

أولاً: تعريف الغش الضريبي وأنواعه

سننظر فيما يلي إلى تعريف الغش الضريبي وأنواعه.

¹ يونس أحمد البطريق وأخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص، 148، 149.

1- تعريف الغش الضريبي: يعرف الغش الضريبي على أنه:

- "هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون وذلك من خلال إخفاء وعاء الضريبة عن أعين الموظفين المختصين أو كتمان جزء منه"¹.
- "هو عبارة فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة، ففي هذه الحالة نلاحظ سلوك إجرامي مقصود و متعمد"².
- "هو مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية عن طريق استخدام طرق احتيالية وتدليسية غير مشروعة بقصد التخلص عن عبئ الضريبة و بالتالي فالغش الضريبي عبارة عن تلك السلوكيات والممارسات التي تتم لهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة"³.

2- أنواع الغش التهرب الضريبي: يمكن تقسيم أنواع الغش الضريبي إلى⁴:

1-2- الغش البسيط: هو كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة حيث يعتبر المشرع محاولة معتمد لتظليل الإدارة الجبائية لاستعمال عنصر التدليس المتمثل في:

- النقص في التصريح.

- التأخر في تقديم التصريح.

- عدم تقديم التصريح نهائيا.

2-2- الغش المركب: حيث يستعمل المكلف طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب الناتج عن إرادته في ذلك فالغش المركب جمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش وهي نوعان:

- الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.

- الإخفاء القانوني كأن يقوم المكلف بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية.

ثانيا: أسباب الغش الضريبي

يعود الغش الضريبي إلى مجموعة من الأسباب يمكن تصنيفها كالتالي⁵:

¹ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص246.

² عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص215

³ عبدلي خداج، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل ماجيستير في العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2011-2012، ص37

⁴ عبد الكريم إردير، بوتينة حاج عزام، مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي دراسة ميدانية مديرية الضرائب لولاية ميلة (2015-2018)، مذكرة ماستر، علوم التدبير، المركز الجامعي، الجزائر، 2018-2019، ص56

⁵ عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص218-221.

1- الأسباب الاقتصادية: أبرزها ما يلي:

1-1- تكاليف الالتزام الضريبي وتعقد العملية الضريبية: فتعقد النظام الضريبي ووجود عدة أنظمة أن تدابير ترخيصية أو خاصة يمكن يولد فرصا للتهرب، ذلك أن تعقد النظام الضريبي يمكن أن يولد شعور بعدم العدالة وهو ما ينعكس سلبا على سلوكهم الضريبي.

1-2- مستوى الاقتطاع: يؤدي مستوى الاقتطاعات المفروضة على مداخيل الأشخاص المعنويين أو الطبيعيين إذا كان مرتفعا إلى تحفيز الغش والتهرب الضريبي. وتكون هذه الظاهرة محسوسة أكثر عند ارتفاع المعدل الحدي الضريبي فكلما كان المعدل الحدي مرتفعا كلما سعى الممولون إلى عدم التصريح بجزء من دخلهم.

1-3- هيمنة المؤسسات الصغيرة على النشاط الاقتصادي: لكون هذه الأخيرة تميل في إجراء معاملاتها إلى استخدام النقود السائلة، و تسهل هذه المعاملات الأنشطة الخفية.

1-4- الطبيعة الظرفية الاقتصادية: ذلك أن الظرفية الاقتصادية تمر بمراحل توسع ومراحل تراجع ففي فترات التوسع يزداد النشاط الاقتصادي وترتفع الدخول، وبالتالي تقل حساسية الأنواع للضريبة. بخلاف فترات التراجع الاقتصادي التي تقل فيه الدخول، و من ثم عدم قدرة المؤسسات على تحميل الضرائب على المستهلكين وهو ما يشجع الميل نحو عدم الالتزام الضريبي.

2- الأسباب الاجتماعية والنفسية: أبرزها ما يلي:

2-1- النظرة للضريبة: ذلك أن نظرة الناس للضريبة تتباين في كونها مساهمة في الأعباء العامة والخدمات المقدمة للمجتمع، وبين كونها عقوبة وإخضاع تمارسها السلطة على الأفراد.

2-2- النظرة الاجتماعية للمتهرب من الضريبة: فبقدر ما ينظر إلى الغش على أنه سلوك عادي بقدر ما يتم اللجوء إليه، بخلاف إذا كان ينظر إليه على أنه فعل غير حضاري ويقلل من المكان الاجتماعية للفرد.

2-4- شعور الممول بضعف مستوى الخدمات العمومية المقدمة: يقوده إلى البحث على الأساليب المشروعة وغير المشروعة لعدم دفعها.

3- الأسباب الإدارية: أبرزها ما يلي:

- غياب الجانب الاقتصادي في أداء الدوائر المالية والضريبية وتغليب وظيفة الجباية على الوظائف الأخرى.
- غياب أو ضعف أجهزة الاستعلام الضريبي والضعف التنظيمي للضرائب.
- ضعف حوافز العاملين في الإدارة الضريبية مما يجعلهم عرضة للابتزاز والرشوة، مما يجعلهم يتساهلون في متابعة ممارسات الغش الضريبي.
- عدم شفافية الإجراءات الناتجة أحيانا عن تعقد وتعارض التشريعات الضريبية.

4- الأسباب التاريخية: أبرزها ما يلي:

يمكن أن يؤثر التاريخ في سلوك الممولين تجاه الضريبة، فقد كانت الضريبة في العهد الاستعماري في الجزائر مثلاً وسيلة لتنظيم وتسريع وتحويل الممتلكات الجزائرية لصالح المعمرين، وهذا في إطار تفكير الشعب ومصادرة أراضيه حتى أصبحت الضريبة تسمى لدى الممولين بالغرامة، كان التهرب آنذاك يشكل أحد مظاهر المقاومة اتجاه المستعمر وتحت هذا المنظور استمر الممول حتى بعد الاستقلال في ممارسة التهرب الضريبي انطلاقاً من كون النظام الضريبي موروثاً عن العهد الاستعماري.

ثالثاً: أساليب مكافحة الغش الضريبي:

يوجد هناك أكثر من طريقة لمكافحة التهرب الضريبي ويمكن ذكر بعضها فيما يلي¹:

- 1- **حق الإطلاع:** يجوز لموظفي الضريبة الإطلاع على الوثائق والملفات التي بحوزة المكلف و ذلك ضمن القانون مما يجعل المكلف أن يقدم معلومات صحيحة.
- 2- **تقديم إقرار مؤيد باليمين:** تلجأ بعض التشريعات الضريبية إلى الطلب من المكلف حلف يمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية، كما يحصل في فرنسا. هذه الطريقة لا تصلح في جميع الدول لدى فإن استخدامها محدود.
- 3- **التبليغ بواسطة الغير:** تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد في اكتشاف التهرب الضريبي.
- 4- **عدم المبالغة في تعدد الضرائب:** يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق و أن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد و إمكانيات المواطنين. فليس من المنطق أن تكثر من الضرائب في الوقت لا يستطيع المواطن تحمل أعبائه من هنا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة القوانين الضريبية بما يتلاءم مع التغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و المالية.
- 5- **الجباية من المصدر:** تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزانة وتقليل احتمالات التهرب، كأن تقتطع الضريبة على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو اقتطاع ضريبة الإنتاج من المصنع.
- 6- **توقيع عقوبات على المتخلفين عن الدفع:** تلجأ معظم التشريعات الضريبية إلى وضع غرامات تأخير على المكلفين الذين يمتنعون عن توريد الضريبة في موعدها. حيث أن إذا لم تدفع الضريبة في الأوقات المحددة للدفع يضاف إلى مقدار الضريبة مبلغ أو معدل من مقدار الضريبة الغير مدفوعة عن كل شهر تأخير.

رابعاً: الفرق بين التهرب والغش الضريبي

¹ طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، ص ص، 85 86

في هذا المجال يوجد تمييز بين مفاهيم الغش والتهرب الضريبي، فالغش الضريبي على عكس التهرب الضريبي فهو عبارة عن قيام المكلف باستغلال ثغرات موجودة في قانون ضريبة الدخل لتخفيض مقدار الضريبة المستحقة أو التخلص منها نهائياً. وهكذا نجد أن بين المفهومين يكمن في الناحية القانونية فالغش الضريبي يقع ضمن القانون بينما التهرب الضريبي غير قانوني. أما من الناحية الاقتصادية فكلتا النشاطين لهما أثر سلبي نفسه على الإيرادات العامة للدولة وعلى العدالة الضريبية، وهكذا يلاحظ أن التجنب الضريبي يعد أمراً مشروعاً لا يؤخذ عليه القانون، وقد أقرته الدولة فقهاً واعترافاً بحق المكلف في التمسك بما قد يكون في قانون الضرائب من نقص يستفيد منه المكلف. لأن النفس البشرية تدفع الفرد إلى البحث والعمل على تحقيق أكبر منفعة له بأقل تضحية ممكنة، أما التهرب الضريبي فهو من الجرائم الاقتصادية التي فرضت قوانين الضرائب في العالم كافة عقوبات جنائية ومدنية اتجاهاً¹.

¹ الجبلاي بلواضح، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية مكافحة حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014-2015، ص 111

خلاصة الفصل:

يمكن القول أن التحصيل الضريبي عملية لقبض ونقل من ذمة المكلف إلى إدارة الضرائب، حيث توجد عدة طرق لتحصيل كطريقة الدفع المباشر، الحجز من المنبع، وطريقة الأقساط المقدمة... إلخ، كما تشمل عدة أساليب لتقدير الوعاء الضريبي كالتقدير بواسطة المظاهر الخارجية، التقدير الجزافي والتقدير بإقرار المكلف.

إذ يعتمد النظام الضريبي الجزائري على عدة إجراءات للتحصيل منها إجراءات التحصيل الودي فيتوجه المكلف بدفع الضريبة من تلقاء نفسه، أما التحصيل الجبري فيكون عند عدم تسوية الضريبة وديا فتلجأ إلى إعتقاد إجراءات أخرى كغلق حساب و حجز المنقولات و الأموال للمدين، وأيضاً توجد عدة ضمانات وقواعد في التحصيل الضريبي و ذلك للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي بمختلف أنواعه وذلك بإستغلال الثغرات القانونية التي يستغلها المكلف بالضريبة. حيث تم بدل وإتخاذ العديد من الإجراءات وهذا لمكافحة الغش والتهرب الضريبي سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

**الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في تفعيل
التحصيل الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل**

- المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
- المبحث الثاني: تحليل نتائج الرقابة الجبائية لولاية جيجل
2020-2017
- المبحث الثالث: دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية
على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل

تمهيد:

بعد قيامنا بدراسة الموضوع في الجانب النظري الذي تناولنا فيه مختلف الجوانب المرتبطة بالتحصيل الضريبي والرقابة الجبائية، وذلك بمدى مساهمة تأثير الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، وكذا الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، ولتدعيم الدراسة النظرية سنحاول من خلال الدراسة التطبيقية أن نتطرق لمدى تفعيل الرقابة الجبائية على مستوى ولاية جيجل ودورها في عملية التحصيل الضريبي ومن خلال ذلك قمنا بتقسيم هذا الى 3 مباحث:

- المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل.
- المبحث الثاني: تحليل نتائج الرقابة الجبائية لولاية جيجل 2017-2020
- المبحث الثالث: دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

في إطار سعي الإدارة الجبائية لتقريب المسافة مع المكلف بالضريبة، فإن فتح مركز الضرائب من بين الهياكل المستحدثة أنشأ قصد عصنة الهياكل القديمة لإدارة الضرائب، وإستجابة إلى ضرورة تحسين عملية التسيير والمراقبة للمكلفين، وعليه سوف نقوم من خلال هذا المبحث بتقديم مركز الضرائب لولاية جيجل وإبراز أهم المهام التي يقوم بها إضافة إلى هيكله التنظيمي ومختلف مصالحه.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية، حيث يشكل مركز الضرائب المحور الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصه وهم:

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

تم إفتتاح مركز الضرائب لولاية جيجل 15 سبتمبر 2018 و الواقع بمدخل المدينة، وذلك بموجب القرار 20 الموافق ل 29 /3/ 2009 و من أبرز المهام لمركز الضرائب ما يلي:

أولاً: في مجال الوعاء

- يمسك و يسير الملفات الجبائية وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- يمسك ويسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع بعنوان الأرباح الصناعية والتجارية والأرباح غير التجارية.

ثانياً: في مجال التحصيل

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

ثالثا: في مجال الرقابة

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

رابعا: في مجال المنازعات

- دراسة ومعالجة الشكاوى.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- تسديد قروض الرسم على القيمة المضافة.

خامسا: في مجال الإستقبال و الإعلام

- ضمان مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة، تنظيم وتسيير المواعيد.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل.

تم تنظيم مركز الضرائب لولاية جيجل في 3 مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين مساعدتين كما يبينها (الملحق رقم 1) وفي ما يلي شرح موجز لهذه المصالح.

أولا: المصلحة الرئيسية للتسيير

تتضمن 5 مصالح فرعية وتتكفل بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء و المراقبة الجبائية ومتابعة الإستفادة من الإمتيازات الجبائية والدراسة الأولية للإحتجاجات.
- المصادقة على الجداول وسندات الإبرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.
- إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو مختلف التحقيقات الجبائية.
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على التنسيق بين مختلف المصالح.

ثانيا: المصلحة الرئيسية للمنازعات

تضم 3 مصالح فرعية وتتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب حيث تعمل على:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض الضرائب أو زيادات أو تم إعتماؤها من قبل مركز الضرائب وكذا معالجة طلبات إسترجاع الرسم على القيمة المضافة.
 - متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.
 - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المكررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
 - المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.
- وتضم 4 مصالح فرعية سنتطرق إليها لاحقا بالتفصيل.

ثالثا: القباضة

من خلال التنظيم الجديد تم دمج مصالح الوعاء والتحصيل في مركز واحد وتحت إشراف رئيس المركز حيث تتكفل قباضة مركز الضرائب لولاية جيجل ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة بالإضافة إلى المصالح الـ 3 الرئيسية المذكورة يضم مركز الضرائب مصلحتين مساعدتين.

رابعا: مصلحة الإستقبال و الإعلام

- تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

خامسا: مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل

- إستغلال تطبيقات المعلوماتية وتأمينها و كذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة أمن المقارنات.

المطلب الثالث: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

بحكم أن من بين الأهداف الأساسية للإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية الحد من ظاهرة الغش التهريب الضريبي، ومن بين هذه الإصلاحات إستحداث مركز الضرائب الذي ينقسم إلى مصالح تم ذكرها سابقا، ففي هذا المطلب سنتطرق إلى التعريف بالمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

أولا: تعريف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تكتسب المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أهمية كبيرة شأنها شأن باقي المصلحات التابعة لمركز الضرائب وهي تتكفل بعملية الرقابة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، أي أنها تقوم بالإشراف على كل ما يتعلق بملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية المراقبة، حيث تضم رئيس المصلحة وأعاون إداريين مؤهلين قانونيا (14 محقق) ذو كفاءة وخبرة ومن أبرز مهامها:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها.
- إقتراح مختلف برامج الرقابة والتحقيق وإنجازها بعنوان المراجعات في غين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل إحصائية تقييمية دورية.

ثانيا: هيكلية المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

تضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية كما موضحة في الشكل رقم 7

1- مصلحة التقييم والمعلومات

- مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل إستغلالها.
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.
- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

2- مصلحة البحث عن المادة

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع.

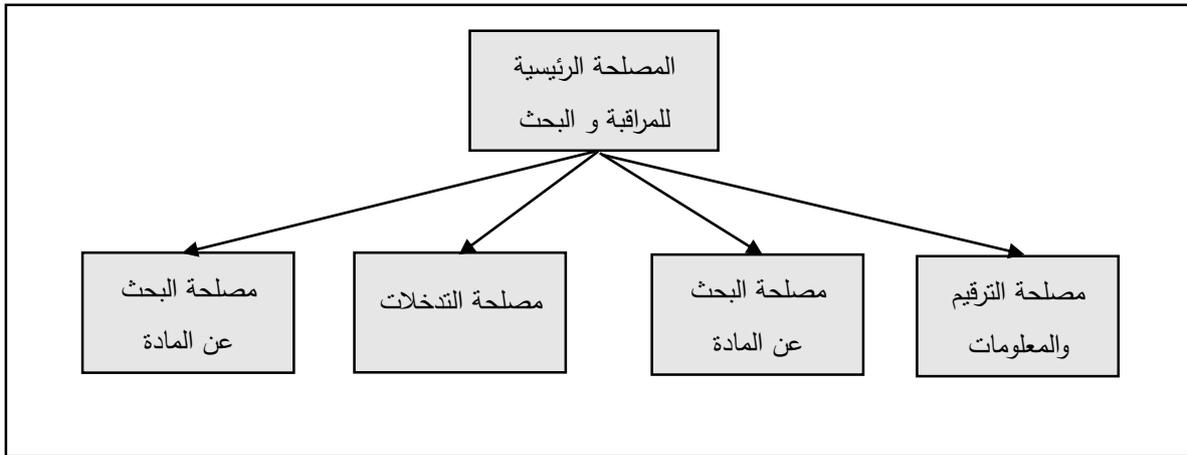
- إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للرقابة والتحقيق إنطلاقا من المعلومات التي يتم جمعها من طرف هذه المصلحة حول نشاط المكلف.

3- مصلحة التدخلات

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيادة والمراقبة وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

4- مصلحة المراقبة

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.
 - إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
- الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة للبحث.



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

المبحث الثاني: تحليل نتائج الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل 2017-2020

للرقابة الجبائية دور مهم وفعال في عملية التحصيل الضريبي فكلما كانت الرقابة الجبائية شاملة ودقيقة يتم إكتشاف الأخطاء المتملص منها والتقليل من التهرب والغش الضريبي، وبذلك تزيد قيمة الحصيلة الضريبية المسترجعة، سنقوم في هذا المبحث بدراسة نتائج عملية الرقابة الجبائية كالتحقيق في المحاسبة، والتحقق المصوب في المحاسبة، والتحقق المعمق، وكذلك مختلف الضرائب المسترجعة خلال الفترة 2017-2020.

المطلب الأول: نتائج الرقابة الجبائية المتحصل عليها على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2017-2020

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

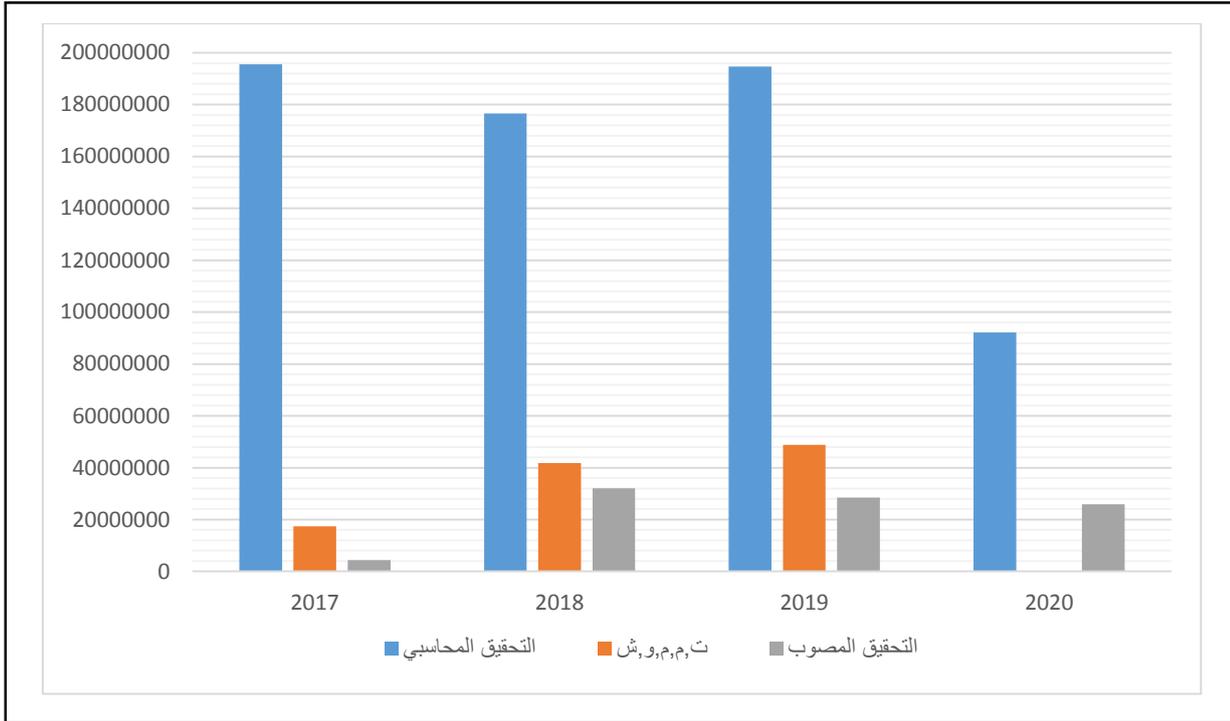
الجدول رقم(01): تطور نواتج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020

2020		2019		2018		2017		
عدد الملفات	الحقوق المسترجعة							
26	92.172.158	56	194.764.083	26	176.636.141	57	195.528.430	التحقيق المحاسبي
/	/	05	84.843.964	09	41.786.233	04	17.411.365	ت.م.و.ش
14	25.919.616	14	28.465.041	14	32.091.847	07	4.382.078	التحقيق المصوب

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

بناء على معطيات الجدول أعلاه يمكن ادراج الشكل التالي:

الشكل رقم(05):تطور نواتج الرقابة الجبائية خلال الفترة 2017-2020



المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج الجدول

من خلال الجدول رقم(01) والشكل رقم(05) يتبين لنا ما يلي:

أولاً: التحقيق المحاسبي

- إن التحقيق المحاسبي يحتل أكبر حصة من عدد الملفات المحقق فيها، وحققت أيضاً أكبر قيمة من النواتج بالنسبة للخزينة.
- أن أكبر حصيلة للضريبة تكون في التحقيق المحاسبي مقارنة مع التحقيق المصوب و التحقيق المعمق و يعود السبب لذلك أن الدراسة في التحقيق المحاسبي تكون 4 سنوات وتضم جميع الضرائب والرسوم.
- نلاحظ من خلال الجدول أن في سنة 2017 و 2019 تم تسجيل أكبر حصيلة من حيث عدد الملفات المحققة على التوالي (56، 57) وكذا الحقوق المسترجعة (195.528.430، 194.764.083)، بينما نلاحظ في سنة 2018 و 2020 أن عدد الملفات هو 26 ولكن يختلفان في الحصيلة الضريبية المقدرة (176.636.141، 92.172.158) فبرغم من أن عدد الملفات متساويو الحقوق المسترجعة غير متساوية فذلك يدل على أنه لا توجد علاقة بين الملفات المدروسة والنواتج المحصلة ويعود سبب التراجع الكبير في قيمة الحصيلة الضريبية لسنة 2020 إلى إنتشار فيروس كورونا الذي أدى إلى توقف معظم الأنشطة الاقتصادية.

ثانيا: التحقيق المصوب

- من خلال الجدول في الأعلى نلاحظ أن عدد الملفات ونواتج الحصيلة الضريبة أقل مقارنة بالتحقيق المحاسبي. لأن التحقيق المصوب يركز على مجموعة من الضرائب فقط وليس كلها عكس التحقيق المحاسبي.
- نلاحظ أن أقل عدد من الملفات المدروسة كان في سنة 2017 بـ 7 ملفات فقط، وقد تم تسجيل أقل حصيلة مقارنة مع السنوات المتبقية بـ 4.382.078 ثم إرتفعت الحصيلة بشكل كبير في سنة 2018 لتسجل أكبر حصيلة بـ 32.091.847 دج وعدد ملفات (14 ملف)، كما نلاحظ أنه في سنة 2019 لم يتغير عدد الملفات المدروسة في حين إنخفضت الحصيلة الضريبية بشكل نسبي إلى 28.465.041 دج، وكذلك الحال مع سنة 2020 إذ بقي عدد الملفات هو نفسه (14 ملف) وإستمر إنخفاض الحصيلة إلى 25.919.616 دج، ويرجع هذا إلى عدم وضوح الإجراءات و الطرق المستعملة في هذا النوع من التحقيق أو يعود ذلك إلى نوعية الملفات المحقق فيها.

ثالثا: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

- نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه، أن عدد الملفات المدروسة في التحقيق المعمق أقل بالمقارنة مع التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي، وهذا لأن التحقيق المعمق يركز على ضريبة واحدة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي.
- في سنة 2017 تم التحقيق في 4 ملفات وإسترجاع حصيلة قدرها 17.411.365 دج وتعتبر أقل حصيلة مقارنة بالسنوات 2018 و2019. أما في سنة 2018 إرتفعت قيمة الحقوق المسترجعة إلى مبلغ قدره 41.786.233 دج وكان عدد الملفات المحقق فيها 09 ملفات، أما في سنة 2019 فقد إرتفعت الحقوق المسترجعة بشكل كبير لتسجل أكبر قيمة لها مقارنة بجميع السنوات، وكانت قيمة الحقوق المسترجعة 84.843.964 دج في حين إنخفضت عدد الملفات المدروسة في هذه السنة إلى 05 ملفات وهذا يدل على أنه لا توجد علاقة بين عدد الملفات المدروسة وقيمة الحقوق المسترجعة، أما بالنسبة لسنة 2020 لم يتم تسجيل أي حقوق مسترجعة لأنه لم يتم التحقيق في أي ملف.

المطلب الثاني: الضرائب المسترجعة جراء عملية الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2017-2020

تعتبر حماية أموال الخزينة العامة أحد أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الجبائية لتحقيقها، ويتم ذلك بإعادة إسترجاع الأموال الذي تهرب المكلفون من دفعها. في مطلبنا هذا سنقوم بالكشف عن الضرائب المسترجعة بفعل الرقابة الجبائية خلال الفترة المدروسة.

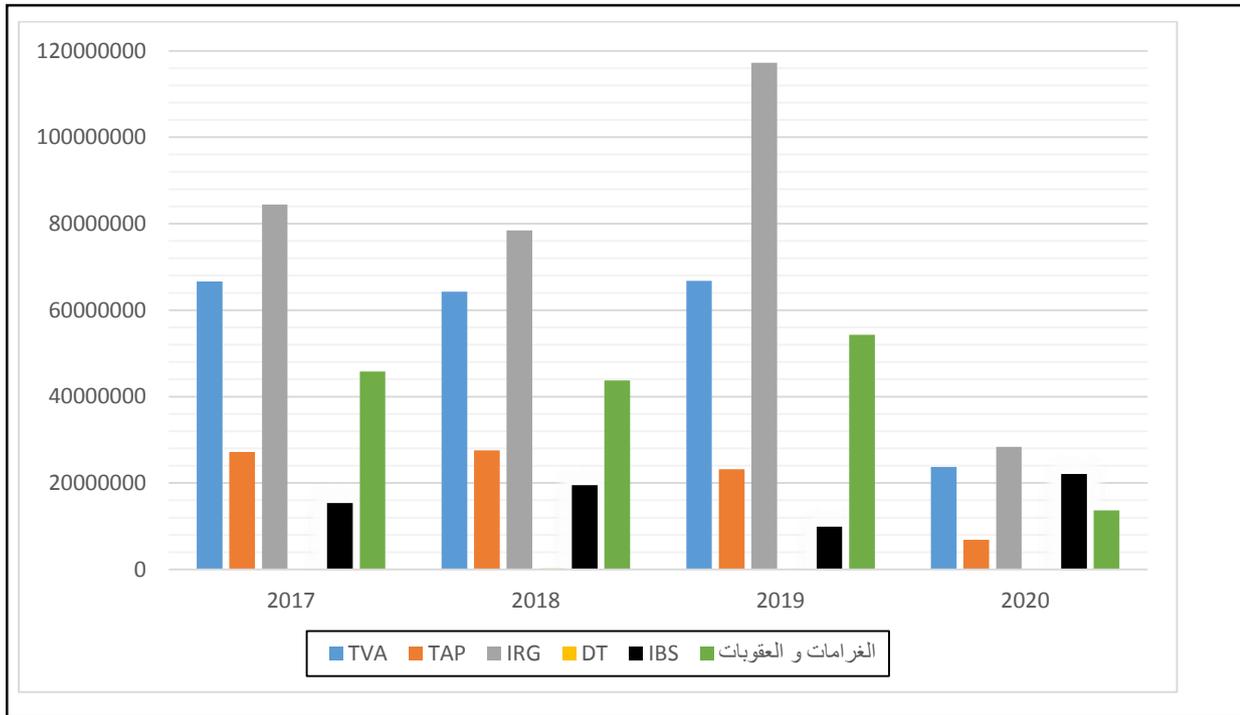
الجدول رقم(02): أنواع الضرائب و الرسوم المسترجعة خلال الفترة 2017-2020

2020	2019	2018	2017	
23.689.237	66.811.699	64.275.950	66.628.711	الرسوم على القيمة المضافة (TVA)
6.857.882	23.181.999	27.541.485	27.157.127	الرسوم على النشاط المهني (TAP)
28.402.890	117.244.740	78.428.913	84.423.869	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)
148.054	23.526	190.404	93.876	حقوق الطابع (DT)
22.074.564	9.866.386	19.528.958	15.343.854	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
13.652.865	54.294.937	43.729.555	45.837.283	الغرامات و العقوبات

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

بناء على معطيات الجدول أعلاه يمكن ادراج الشكل التالي:

الشكل رقم(06): أنواع الضرائب و الرسوم المسترجعة خلال الفترة 2017-2020



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

من الجدول (02) والشكل (06) نلاحظ ما يلي:

أولاً: الرسم على القيمة المضافة (TVA)

نلاحظ أن الحقوق المسترجعة عن الرسم على القيمة المضافة تكون كبيرة نوعاً ما، ويعود السبب في ذلك أن الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على أساس رقم الأعمال، كما يخضع لها العديد من الأنشطة التي يمارسها المكلف بالضريبة. في سنة 2017 كانت قيمة الحقوق المسترجعة مقدرة بـ 66.628.711 دج، وفي سنة 2018 إنخفضت بشكل نسبي إلى 64.275.950 دج، أما في سنة 2019 فقد حققت أكبر قيمة من الحقوق المسترجعة قدرها 66.811.699 دج، وفي سنة 2020 إنخفضت بشكل كبير ليتم تسجيل أدنى قيمة للحقوق المسترجعة بقيمة 23.689.237 دج.

ثانياً: الرسم على النشاط المهني (TAP)

يفرض الرسم على النشاط المهني على رقم الأعمال و يختلف معدله باختلاف نوع النشاط، من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الحقوق المسترجعة من الرسم على النشاط المهني منخفضة بالمقارنة مع الرسم على القيمة إذ كانت أكبر حصيلة مسترجعة سنة 2018 بقيمة 27.541.485 دج، لتتخف بشكل نسبي في سنة 2019، في سنة 2020 سجلت الحصيلة أدنى قيمة لها بمقدار 23.689.237 دج.

ثالثاً: الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)

تفرض الضريبة على أرباح الدخل الإجمالي على الأشخاص الطبيعيين، حيث نلاحظ أن الحقوق المسترجعة من خلال هذه الضريبة أكبر من الحصيلة المسترجعة من الضرائب والرسوم الأخرى، حيث بلغت قيمة الرسوم المسترجعة لسنة 2017 قيمة 84.423.869 دج لتتخف بشكل نسبي في سنة 2018، ولكن في سنة 2019 بلغت قيمة الحقوق المسترجعة أعلى قيمة لها بمقدار 117.244.740 دج، أما في سنة 2020 فقد سجل إنخفاض كبير في قيمة الحقوق المسترجعة حيث كانت أدنى قيمة لها بمقدار 28.402.890 دج.

رابعاً: حقوق الطابع (DT)

يتم تسديد حقوق الطابع بشكل نقدي عند الشراء، إذ نلاحظ من خلال الجدول أن الحقوق المسترجعة من خلال من حقوق الطابع ضعيفة بالمقارنة مع الضرائب والرسوم الأخرى، حيث بلغت أعلى قيمة لها في سنة 2018 بمبلغ 190.404 دج، أما في سنة 2019 فقد حققت أدنى حصيلة مسترجعة بـ 23.526 دج.

خامساً: الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

تفرض الضريبة على أرباح الشركات على المداخيل والأرباح الصافية للأشخاص المعنويين، حيث نلاحظ من خلال الجدول أن الحصيلة الضريبة متقاربة في السنتين 2017 و 2018، في حين سجلت أدنى قيمة لها

في سنة 2019 بقيمة 9.866.386 دج، ثم لترفع بشكل كبير نسبيا في سنة 2020 محققة أكبر حصيلة بقيمة 22.074.564 دج.

سادسا: الغرامات والعقوبات

من خلال الجدول والشكل أعلاه نرى أنه كلما إرتفعت الحصيلة المسترجعة من الضرائب والرسوم الأخرى زادت قيمة العقوبات والغرامات، حيث بلغت أعلى قيمة لها في سنة 2019 بمقدار 54.294.937 دج، إلا أنها سجلت أدنى قيمة لها في سنة 2020 بقيمة 13.652.865 دج.

المبحث الثالث: دراسة حالة ميدانية لإجراءات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

للرقابة الجبائية عدة إجراءات تتبعها لإسترجاع الحقوق والحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي وذلك بمجموعة من أنواع الرقابة تتمثل في التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وكل هذا سنتطرق إليه في دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب

في مطلبنا هذا سنقوم بدراسة نوع آخر من أنواع التحقيق الجبائي وهو التحقيق المصوب وذلك إعتقادا على المعلومات التي تحصلنا عليها من مركز الضرائب لولاية جيجل التي تخص الشركة ذات المسؤولية المحدودة لنشاط مخازن عامة (تخزين واقع تحت النظام الجمركي) الذي مقرها بالميلية ولاية جيجل للسيد A.

أولا: إرسال إشعار بالتحقيق

عندما يقوم أعوان الإدارة الجبائية بسحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير في مركز الضرائب، تبدأ عملية التحقيق بإستخراج المعلومات اللازمة من الملف الجبائي وتلخيصها، ثم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف بالضريبة ويكون مرفقا بميثاق واجبات وحقوق المكلفين بالضريبة، لأنه في حالة غياب ميثاق واجبات وحقوق المكلفين بالضريبة يؤدي إلى تعرض العملية لخلل، إذ تمنح الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة مهلة قدرها 15 يوم وذلك إبتداءا من تاريخ الإستلام من أجل تقديم وثائقه المحاسبية (الملحق رقم 2)، وطبقا لمثالنا التطبيقي تم إرسال الإشعار بالتحقيق المصوب رقم 0208 المحرر بتاريخ 2021/01/12 والمسلم للمسي A في اليد في نفس اليوم والمتعلق بالفترة الممتدة من 2017/01/01 إلى غاية 2019/12/31 والخاصة بالضرائب والرسوم المذكورة في الإشعار.

ثانيا: بدأ عملية التحقيق

ويتم ذلك كالتالي:

1- المحاسبة من حيث الشكل

استحوذ المؤسسة محل التحقيق الجبائي والمحاسبي على السجلات الإلزامية المنصوص عليها صراحة في القانون التجاري في مواد 09 و 10 وهم على التوالي:

- الدفتر المركزي مرقم ومؤشر عليه بتاريخ 2013/09/10.
- دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه بتاريخ 2013/09/10.
- كما تستحوذ المؤسسة على سجل للأجور مرقم ومؤشر عليه بتاريخ 2013/09/10.

بالإضافة إلى مسك المؤسسة للسجلات المساعدة (مبيعات، مشتريات، بنك، ، صندوق وعمليات مختلفة) خلال فترة التحقيق.

2- المحاسبة من حيث الموضوع:

يمكن تلخيص العيوب والملاحظات التي ظهرت من خلال التحقيق الجبائي والمحاسبي فيما يلي:

سنة 2017

لقد تم رفض الفواتير الموضحة في الجدول رقم (03) لعدم مطابقتها للمرسوم التنفيذي رقم 05/468 المؤرخ في 2005/12/10 والذي يحدد كيفية وشروط تحرير الفواتير.

كراء معدات وأدوات البناء والأشغال العمومية، وعليه لا يحق لكم خصم أقساط الاهتلاك المستفاد من خصمها من النتيجة الصافية المصرح بها لسنوات 2017، 2018 و 2019 المسجلة بأصول الشركة تحت الحساب (213) البناءات والموضحة في الجدول أسفله:

جدول رقم(03):جدول إهلاك معدات و أدوات البناء

رقم الفاتورة والتاريخ	المعدل المطبق	المبلغ HT	الاهتلاك المستفاد منه سنة 2017	الاهتلاك المستفاد منه سنة 2018	الاهتلاك المستفاد منه سنة 2019
04 ليوم 2017/01/02	%10	5.940.000	198.000	594.000	594.000
13 ليوم 2017/01/31	%10	1.716.000	57.200	171.600	171.600
المجموع		7.656.000	255.200	765.600	765.600

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

و عليه سوف يضاف إلى النتيجة الصافية المصرح بها أقساط الاهتلاك التالية:

- سنة 2017 المبلغ 255.200 (تاريخ بداية تطبيق الاهتلاك 01 / 09 / 2017 أي 04 أشهر خلال سنة 2017).
- سنة 2018 المبلغ 765.600.

- سنة 2019 المبلغ 765.600.

سنة 2017 لم يتم المكلف بتسديد الحد الأدنى المقدر ب 10.000 دج حسب المادة 52 من قانون المالية لسنة 2015 وهذا بعد تسجيله لعجز خلال هذه السنة.

سنة 2018

خلال شهر افريل لسنة 2018 قام المكلف بالتصريح بقرض مرحل يقدر ب 44.069,00 دج بينما هذا القرض قد تم امتصاصه خلال شهر مارس، إذ أن المكلف قام بتسديد حقوق TVA بمبلغ 2633 دج وعليه فإنه مطالب بإعادة دفع الرسم TVA المقدر ب 44.069,00 دج.

سنة 2019

عدم التصريح بالمبلغ المقبوض بتاريخ 2019/04/09 والمقدر ب 2.858.955,55 دج، المبلغ بكل الرسوم الخاضع للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني بعد تخفيض الحقوق يقدر ب 2.542.600,00 بكل الرسوم، المبلغ خارج الرسم الخاضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19% والرسم على النشاط المهني بمعدل 02% هو 2.136.640,00 دج.

ثالثا: الإستدعاء لحضور المناقش

يقوم المحقق الجبائي بإرسال إستدعاء الحضور للمناقشة الحضرية (الملحق رقم 3) والذي يحدد تاريخ إجراء المقابلة والتوقيت، حيث أنه لدى المكلف الحق في إحضار شخص معه من اختياره وغالبا ما يكون مستشارنا قانونيا، وهذا بغرض مناقشة النتائج التي تم التوصل إليها من طرف المحقق أثناء الإطلاع على الوثائق المرسله من طرف المكلف.

رابعا: الإبلاغ بنتائج التحقيق الإبتدائي

تكون الخطوة التي تلي المناقشة الحضرية، إذ أن الأخطاء التي لاحظها المحقق لا يتم تصحيحها ما لم تكون هناك تبريرات لازمة ومقنعة في الوقت ذاته. حيث أن في هذا الإبلاغ (الملحق رقم 4) يتم شرح مفصل لكافة الأخطاء التي ارتكبها المكلف والتي لم يتمكن من تبريرها في المناقشة الحضرية، والتي أدت إلى رفض محاسبته وعلى هذا الأساس تعدل كما يلي:

طريقة التعديل:

بالإعتماد على المعلومات المتوفرة لدى مصلحة تم إعادة تشكيل رقم الأعمال سنة 2019 كما الجدول

التالي:

جدول رقم(04): تلخيص رقم الأعمال المقبوض خارج الرسم الخاضع للرسم

2019	2018	2017	البيان
48.882.810	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المقبوض المشكل خارج الرسم
46.746.170	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المقبوض المصرح به خارج الرسم
2.136.640	/	/	الفارق

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

نلاحظ من خلال هذا الجدول أنه لا توجد فروقات بين رقم الأعمال المقبوض المشكل ورقم الأعمال المقبوض المصرح به خلال سنتين 2017 و 2018 على عكس سنة 2019 التي وجد أنه هناك فارق بقيمة 2.136.640 دج.

2- أسس، فرض الضرائب والرسوم

تتمثل هذه الضرائب والرسوم فيما يأتي:

2-1- الرسم على النشاط المهني: طبقا للمواد 193-1، 217، 219 و 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قمنا بعمل الجدول التالي:

الجدول رقم(05): رقم الأعمال المشكل الخاضع للرسم على النشاط المهني

2019	2018	2017	البيان
48.882.810	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المشكل المقبوض خارج الرسم
46.746.170	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المصرح به المقبوض خارج الرسم
2.136.640	/	/	الفارق
977.656	1.311.906	98.813	الحقوق المستحقة
934.923	1.311.906	98.813	الحقوق المسددة
42.733	/	/	الحقوق المخفية
%10	/	/	معدل الغرامة
4.273	/	/	مبلغ الغرامة
47.006	/	/	مجموع الحقوق المطالب بها

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

نلاحظ من الجدول أعلاه أن:

- بالنسبة لسنة 2017 و 2018 لا توجد حقوق مغلفة. بسبب أنه لا يوجد فرق بين رقم الأعمال المقبوض ورقم الأعمال المشكل
- أما بالنسبة لسنة 2019 قيمة الحقوق المستحقة مقدرة ب 977.656 دج والحقوق المسددة بقيمة 934.923 دج، وعليه فإن تشكلت حقوق مغلفة بقيمة الفارق بينهما بقيمة 42.733، فتطبق غرامة على مبلغ الحقوق المغلفة بنسبة 10% أي بقيمة 4.273 دج، فيكون بذلك إجمالي الحقوق الواجبة الدفع هي 47.006 دج.

2-2- الرسم على القيمة المضافة: طبقا للمواد 21، 23 و 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال قمنا بعمل الجدول التالي:

الجدول رقم (06): ملخص رقم الأعمال المقبوض خارج الرسم الخاضع للرسم على القيمة المضافة

2019	2018	2017	البيان
47.366.810	59.719.390	4.906.500	رقم الأعمال المشكل الخاضع بمعدل 19% (1)
1.516.000	5.875.920	/	رقم الأعمال المشكل المعفي
48.882.810	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المشكل المقبوض الاجمالي
45.230.170	59.719.390	4.906.500	رقم الأعمال المصرح به الخاضع بمعدل 19% (2)
1.516.000	5.875.920	/	رقم الأعمال المصرح به المعفي
46.746.170	65.595.310	4.906.500	رقم الأعمال المصرح به المقبوض الاجمالي
2.136.640	/	/	الفارق الخاضع.....(2-1)

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

الحقوق المخفية = الحقوق المستحقة - الحقوق المسددة

مجموع الحقوق المطالب بها = الحقوق المخفية + مبلغ الغرامة (الحقوق المخفية * 10%)

الجدول رقم (07): ملخص حقوق الرسم على القيمة المضاف

2019	2018	2017	البيان
47.366.810	59.719.390	4.906.500	رقم الأعمال المشكل الخاضع بمعدل 19% (1)
45.230.170	59.719.390	4.906.500	رقم الأعمال المصرح به الخاضع بمعدل 19% (2)
2.136.640	/	/	الفارق الخاضع.....(2-1)
8.999.694	11.346.684	932.235	الحقوق المستحقة بمعدل
8.593.732	11.346.684	932.235	الحقوق المسددة بمعدل
405.962	/	/	الحقوق المخفية
/	44.069	/	الرسوم الواجبة الإرجاع
405.962	44.069	/	مجموع الحقوق المخفية
%25	%10	/	معدل الغرامة
101.491	4.407	/	مبلغ الغرامة
507.453	48.476	/	مجموع الحقوق المطالب بها

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

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- سنة 2017 لا يوجد فرق بين الحقوق المسددة والحقوق المستحقة. لأنه لا يوجد فرق بين رقم الأعمال المقبوض والمشكل.
- سنة 2018 توجد حقوق مخفية وبقية 44.069 دج وعليه تطبق عليها عقوبة بنسبة 10% أي 4.407 دج.

- سنة 2019 توجد حقوق مخفية مقدرة 405.962 دج وعليه فإن العقوبة المطبقة ستكون بنسبة 25% أي بقيمة 101.491 دج.

2-3- الضريبة على أرباح الشركات: طبقا للمواد 135، 136، 104 و 193-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 02 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015 المعدلة للمادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة قمنا بعمل الجدول التالي:

جدول رقم(08): ملخص للنتيجة الصافية الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات المصرح بها

البيان	2017	2018	2019
النتيجة الصافية المصرح بها	عجز 5.275.353	5.157.425	4.456.635
+ العجز المصرح به المرحل	/	عجز 5.275.353	عجز 117.929
النتيجة المصرح بها الخاضعة للضريبة	عجز 5.275.353	عجز 117.929	4.338.708

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

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن:

- خلال سنة 2017 تم تحقيق عجز بقيمة 5.275.353 دج.
 - خلال سنة 2018 تم تحقيق عجز بالنتيجة المصرح بها بقيمة 117.929 دج.
 - خلال سنة 2019 تم تحقيق نتيجة بقيمة 4.338.708 دج.
- تشكيل ربح الشركة وتحديد الحقوق: لقد تم تشكيل ربح الشركة بإضافة ما وجب إضافته إلى الربح المصرح به وتخفيض ما وجب تخفيضه كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(09): ملخص لربح الشركة المصرح به و ربح الشركة المشكل

البيان	2017	2018	2019
النتيجة المصرح بها الخاضعة للضريبة	عجز 5.275.353	5.157.425	4.456.635
+ العجز المشكل المرحل	/	عجز -5.020.153	/
- الرسم TAP الناتج عن الفارق	/	/	42.733
أقساط الاهتلاك المرفوضة	255.200	765.600	765.600
النتيجة المشكلة الخاضعة للضريبة	عجز -5.020.153	902.872	5.179.502

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

نلاحظ من خلال الجدول النتيجة المشكلة الخاضعة للضريبة في سنة 2017 سجلت عجزا بقيمة 5.020.153، وفي سنة 2018، 2019 سجلت ربحا وكتنت المبالغ على التوالي 902.872 دج، 5.179.502 دج.

جدول رقم(10): تحديد حقوق الضريبة على أرباح الشركات

2019	2018	2017	البيان
5.179.500	902.870	5.020.150 عجز	النتيجة المشكلة الخاضعة للضريبة
4.338.710	عجز 117.930	عجز 5.275.350	النتيجة المصرح بها الخاضعة سابقا
840.790	902.870	عجز 5.020.150	النتيجة المخفية المشكلة
1.346.670	234.746	10.000	الحقوق المستحقة
1.128.065	/	/	الحقوق المسددة
218.605	234.746	10.000	الحقوق المخفية
%25	%25	%25	معدل الغرامة
54.651	58.686	2500	مبلغ الغرامة
273.256	293.432	12.500	مجموع الحقوق المطالب بها

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

نلاحظ من خلال الجدول ان مجموع الحقوق المطالب بها المكلف من الضريبة على أرباح مجموع الحقوق المطالب بها الشركات هي 2017، 2018، 2019 على التوالي 12.500 دج، 293.432 دج، 273.256 دج. 2-4- الضريبة على الدخل الاجمالي الاقتطاع من المصدر: طبقا المادة 05 من قانون المالية لسنة 2018 المعدلة والمتمة، وكذلك المادة 48 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والمواد: 46، 47 والمادة 193-1 من نفس القانون قمنا بعمل الجدول التالي:

الجدول رقم(11): ملخص الحقوق الواجبة الدفع الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي

2019	2018	2017	البيان
%15	%15	%15	معدل الضريبة
840.790	902.870	عجز 4.811.150	النتيجة المشكلة الخاضعة للضريبة
218.605	234.746	10.000	حقوق الضريبة على أرباح الشركات
622.180	668.120	عجز 4.811.150	القاعدة المخفية الخاضعة للاقتطاع من المصدر
93.327	100.218	/	الحقوق الواجبة الدفع
%15	%15	/	معدل الغرامة
13.999	15.033	/	مبلغ الغرامة
107.326	115.251	/	المجموع الواجب الدفع

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

نلاحظ من خلال الجدول ان مجموع الحقوق المطالب بها المكلف من الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي: في سنة 2017 لاتوجد حقوق لانه يوجد عجز وفي سنة 2018، 2019 تكون الحقوق الواجبة الدفع على التوالي 115.251 دج، 107.326 دج.

جدول رقم (12): ملخص لكل الحقوق والغرامات المتعلقة بالضرائب والرسوم المفروضة

المجموع	الغرامات	الحقوق	السنوات	البيان
90.677	11.827	78.850	2016	الرسم على النشاط المهني (TAP)
21.009	4.202	16.807	2017	
405.015	81.003	324.012	2018	
516.701	97.032	419.669	—	المجموع الجزئي
837.781	167.556	670.225	2016	الرسم على القيمة المضافة (TVA)
199.579	39.916	159.663	2017	
3.149.547	629.909	2.519.638	2018	
4.186.907	837.381	3.349.526	—	المجموع الجزئي
—	—	—	2016	الضريبة على أرباح الشركات (IBS)
—	—	—	2017	
—	—	—	2018	
—	—	—	—	المجموع الجزئي
—	—	—	2016	الضريبة على الدخل الإجمالي الاقتطاع من المصدر (IRG/R-S)
—	—	—	2017	
—	—	—	2018	
—	—	—	—	المجموع الجزئي
—	—	—	2016	الضريبة على المرتبات والأجور (IRG/S)
—	—	—	2017	
779.384	155.877	623.507	2018	
779.384	155.877	623.507	—	المجموع الجزئي
5.482.992	1.090.290	4.392.702	—	المجموع الكلي

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

خامسا: رد المكلف

بعد إستلام الإبلاغ الإبتدائي لنتائج التحقيق من طرف المكلف يمنح له مدة قدرها 30 يوم لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الإبتدائي أو قبولها.

في دراستنا لم يتم المكلف بإبداء أي ملاحظة خلال فترة 30 يوم إذ تعتبر النتائج الإبتدائية المبلغة نهائية.

سادسا: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

بما أن المكلف في حالة دراستنا لم يتم بأي اعتراض فإن نتائج التحقيق الإبتدائية تعتبر أيضا نهائية (الملحق 5).

سابعا: إرسال الورد الفردي

بعد الإبلاغ النهائي يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي، الذي قام فيه بتسجيل الضرائب الرسوم المستحقة التي تخص التحقيق، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي حول المكلف بالضريبة.

المطلب الثاني: دراسة حالة في التحقيق في المحاسبة

قبل أن نباشر في عملية التحقيق المحاسبي يجبالتعريف بكل من نوع ونشاط المكلف الخاضع لهذا النوع من التحقيق.

أولاً: المرحلة التحضيرية لبدء عملية التحقيق

و يتم ذلك عبر المراحل التالية:

1- التعريف بطبيعة ونشاط المكلف: المكلف الخاضع للتحقيق السيد M الممارس لنشاط مؤسسة الخدمات الفندقية والإطعام، خاضع للنظام الحقيقي كما يخضع للضرائب والرسوم التالية:

- الرسم على القيمة المضافة: المواد 2، 6، 21، 23 و 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.
- الضريبة على الدخل الإجمالي: المواد 1، 104، 193 من قانون الضرائب المباشرة.
- الضريبة على المرتبات والأجور المواد: 66، 104 و 193 من قانون الضرائب المباشرة.
- حقوق الطابع: المواد 100 و 106 من قانون الطابع.

2- إعلام المكلف ببدء عملية التحقيق: بعد حصول المحقق على ملف المكلف الخاضع للتحقيق بالمصلحة الرئيسية للتسيير المركزي، وفحص الملف بغرض إستخراج المعلومات التي تتعلق بمهنته وعنوان النشاط، قام المحققون بإرسال إشعار بالتحقيق رقم 137 المؤرخ 2-6-2021، المسلم يدا بيد يوم 7-6-2021 (الملحق 06) الإشعار بالتحقيق، والذي يمس السنوات 2017-2018-2019-2020.

ملاحظة:

- تم منح للمكلف الخاضع 10 أيام كحد أدنى قصد إرسال المعلومات المتعلقة بمحاسبته.
- يقوم المحقق عند إرسال الإشعار بإرفاق ميثاق المكلف بالضريبة.

ثانياً: بدء عملية التحقيق

ويتم ذلك كالتالي:

1- فحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون: بعد انقضاء المادة القانونية التي منحت للمكلف الخاضع، تم الإنطلاق في عملية التحقيق المحاسبي في 21-6-2021. وهو تاريخ التدخل لدى المكلف، والذي طلبناه حالياً طلبناه في حالتنا هذه بممارسة حق المحققين في مكان الإدارة الجبائية، وبرز ذلك بعدم إمتلاكه لمكان لائق يوفره للمحققين، وبناءاً على ذلك فقط حرر طلباً بهذا الخصوص للسيد مدير المركز وتم الموافقة عليه، وبالمقابل قدم المحققين وثيقة التنازل عن الوثائق والسجلات المحاسبية للمكلف في نسختين، ثم إعطاء المكلف نسخة واحدة حتى يستطيع استرجاع وثائقه و سجلاته عندما نهاية التحقيق.

1-1- فحص المحاسبة من حيث الشكل: محاسبة المؤسسة متكونة من:

✓ السجل المركزي.

✓ دفتر الجرد.

✓ دفتر الأجور.

✓ اليوميات المساعدة، وثائق الإثبات قد إعتبرت سليمة من حيث الشكل.

1-2- فحص المحاسبة من حيث المضمون: بعد قيام المحقق الجبائي بقبول محاسبة المكلف من حيث

الشكل، قام المحقق بفحص التصريحات الجبائية ومقارنتها من حيث المضمون. وأثناء فحصها التي تم مناقشتها أثناء تقديم الإبلاغ الأولي عند المناقشة الحضرية مع المكلف.

ثالثا: الإستدعاء لحضور المناقشة الحضرية

بعد دراسة المحققين المعلومات المتحصل عليها والتحقق فيها، تم إرسال إستدعاء رقم 607 المؤرخ في 09-11-2021 من أجل الحضور المناقشة الحضرية.

رابعا: الإبلاغ بنتائج التحقيق الإبتدائي

بعد أن تم إكتشاف كل النقائص و الإخلالات في تصريحات المكلف، تم إعلامه عن طريق إرسال التبليغ الأولي بنتائج التحقيق بتاريخ 14-11-2021 (الملحق 7) وتتمثل هذه الفروقات و الإغفالات في:

1- التحقيق الخاص بالفواتير في سنوات التحقيق (2017-2018-2019-2020)**سنة 2017**

بعد دراسة المشتريات من طرف المحقق تبين أن المكلف قام بتحقيق مشتريات مع مورد مدرج ضمن قائمة الغشاشين، وفيما يلي ملخص لهاته الفواتير:

جدول رقم(13): ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2017

ملاحظات	المبلغ بكل الرسوم	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	المورد	تاريخ الفاتورة
2017/09	8.865.500	1.415.500	7.450.000	Z	2017/08/31
2017/11	8.519.329	1.360.229	7.159.100		2017/11/30
		2.775.729	14.609.100	المجموع	

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

وعليه فإن مجموع هاته الفواتير خارج الرسم والمقدر بـ: 14.609.100 دج سيضاف إلى الدخل المصرح به لسنة 2017. كما أنه سيعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة المحسوم والمقدر بـ: 2.775.729 دج

سنة 2018

بعد دراسة المشتريات من طرف المحقق تبين أن المكلف قام بتحقيق مشتريات مع مورد مدرج ضمن قائمة الغشاشين، وفيما يلي ملخص لهاته الفواتير:

الجدول رقم(14): ملخص للفواتير المخالفة لسنة 2018

رقم و تاريخ الفاتورة	المورد	مبلغ الفاتورة خارج الرسم	الرسم على القيمة المضافة المحسوم	المبلغ بكل الرسوم
رقم 10 بـ: 2018/03/05	R	81.375	9.963,75	91.338,75
رقم 15 بـ: 2018/03/10		44.835	5.280,15	50.115,15
رقم 20 بـ: 2018/03/18		87.835	10.545,15	98.380,15
رقم 26 بـ: 2018/03/31		87.835	10.545,15	98.380,15
رقم 36 بـ: 2018/04/07		85.395	10.325,55	95.720,55
رقم 39 بـ: 2018/04/16		79.965	9.695,85	89.660,85
رقم 44 بـ: 2018/04/22		42.795	5.096,55	47.891,55
رقم 48 بـ: 2018/04/30		84.985	10.288,65	95.273,65
المجموع			595.020	71.740,8

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

وعليه فإن مجموع هاته الفواتير خارج الرسم والمقدر بـ: 595.020 دج سيضاف إلى الدخل المصرح به لسنة 2018، كما أنه سيعاد إدماج الرسم على القيمة المضافة المخصوم والمقدر بـ: 71.740 دج.

بعد استغلال الحساب رقم 44510 الخاص بالتسجيل المحاسبي لعمليات استرجاع الرسم على القيمة المضافة الوارد في دفتر الأستاذ، تم ملاحظة أن هناك فاتورة مؤرخة في: 2017/04/02 تم باسترجاعها مرتين. و فيما يلي ملخص لهاته الفاتورة:

الجدول رقم (15): ملخص للفاتورة التي تم إسترجاعها مرتين

ملاحظات	الرسم على القيمة المضافة المسترجع	المبلغ خارج الرسم	المورد	رقم و تاريخ الفاتورة
استرجعت خلال شهر ماي 2017 و خلال شهر جانفي 2018	249.280	1.312.000	N	15 ب: 2017/04/02

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

وعليه تم إعادة إدماج الرسم على القيمة المضافة المخصوم خلال شهر فيفري 2018 والمقدر بـ: 249.280 دج.

بعد استغلال الحساب رقم 44510 الخاص بالتسجيل المحاسبي لعمليات استرجاع الرسم على القيمة المضافة الوارد في دفتر الأستاذ، لاحظ المحقق أن الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه لشهر جويلية هو 522.030 دج، في حين أن المكلف بالضريبة قدم في تصريحه أن الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه لشهر جويلية هو: 721.381 دج. إذنالفارق المقدري: 199.351 دج سيتم إعادة إدماجه.

سنة 2019

قام المكلف بالضريبة بقبض مبلغ يقدر بـ: 26.508.710 دج بتاريخ: 2019/03/04 في حين أنها حلت تصريح به فيما يخص الرسم على النشاط المهني إلى غاية شهر أكتوبر، وعليه عملا بأحكام القانون الجبائي المعمول به في المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ستطبق غرامة جبائية قدرها 10% على الحقوق الواجبة الدفع.

سنة 2020

بعد أن قام المحققين بإجراء معاينة للعتاد رفقة المكلف بالضريبة بتاريخ: 2021/11/14 وجد مايلي:

لاحظ المحقق وجود عتاد تم اقتنائه لكنه لا يزال غير مستعمل، أي أنه لم يساهم بعد في تحقيق أي رقم أعمال، إلا أن المكلف قام بخصم الاهتلاك الخاص بهذا العتاد عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم (16): جدول إعادة إدماج أقساط الإهلاك المخصصة

ملاحظات	قسط الإهلاك المخصص	المبلغ خارج الرسم	المورد	رقم و تاريخ الفاتورة
chambre froide	333.333,33	2.000.000	D	fact n°10du:25/02/2020
chambre froide	360.000	2.160.000		fact n° 10 du:25/02/2020
climatiseur 12000 btu	243.809,51	1.828.571.34		fact n° 21 du:12/05/2020
climatiseur industriel	164.733,33	1.412.000		fact n° 27 du:10/06/2020
lave vaicelle indust.tunel 15 m	315.933,33	4.739.000		fact n° 27 du:10/06/2020
1.417.809,50		مجموع أقساط الإهلاك المعاد إدماجها في الريح		

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

وعليه سيتم إعادة إدماج أقساط الإهلاك المخصصة المقدرة بـ: 1.417.809,50 دج في الريح المصرح به لسنة 2020.

2- التحقيق في رقم الأعمال خلال سنوات التحقيق (2017-2018-2019-2020): من أجل التحقيق في رقم الأعمال يقوم المحقق بحساب رقم الأعمال المقبوض ومقارنته مع رقم الأعمال المصرح به. 1-2- رقم الأعمال المفوتر: بعد قيام المؤسسة بتقديم الفواتير إلى المصلحة قام المحقق الجبائي بالتحقيق في رقم الأعمال وفي الأخير توصل إلى تلخيص لرقم الأعمال المفوتر المشكل وقام بمقارنته برقم الأعمال المصرح به من قبل المكلف وذلك من أجل عملية المطابقة بينهما. الجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم(17): ملخص أرقام الأعمال المفوترة لسنوات(2017-2018-2019-2020)

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المفوتر المشكل	129.172.660	39.326.650	8.909.747	26.227.675
رقم الأعمال المفوتر المصرح به	129.172.660	39.326.650	8.909.747	26.227.675
الفرق الحاصل	00	00	00	00

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

من خلال الجدول نلاحظ أن المعلومات التي قدمها المكلف بالضريبة في ما يخص رقم الأعمال المفوتر صحيحة خلال السنوات 2017-2018-2019-2020. لأن رقم الأعمال المفوتر المشكل يساوي رقم الأعمال المفوتر المصرح به.

2-2- رقم الأعمال المقبوض: بعد قيام المحققين بإستخراج المبالغ من الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف بالضريبة قاموا بتشكيل رقم الأعمال المقبوض ومقارنته برقم الأعمال المصرح به للتأكد من صحته. والجدول الموالي يبين لنا تلخيص لرقم الأعمال المقبوض في الفترة المدروسة.

جدول رقم(18): ملخص رقم الأعمال المقبوض لسنوات 2017-2018-2019-2020

التعيين	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال المقبوض المشكل	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
رقم الأعمال المقبوض المصرح به	58.510.158	44.981.399	48.995.500	33.836.580
الفرق الحاصل	00	00	00	00

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

من خلال الجدول نلاحظ أن المعلومات التي قدمها المكلف بالضريبة في ما يخص رقم الأعمال المقبوض صحيحة خلال السنوات 2017-2018-2019-2020. لأن رقم الأعمال المقبوض المشكل يساوي رقم الأعمال المقبوض المصرح به.

3- الضرائب والرسوم المفروضة: سنقوم هنا بدراسة مختلف الضرائب والرسوم والمتمثلة في:

3-1- الرسم على النشاط المهني: بالإعتماد على رقم الأعمال المعاد تشكيله من طرف المحققين الجبائين فإن الجدول الموالي يبين أرقام الأعمال والرسم على النشاط المهني والحقوق المغفلة لسنوات المدروسة.

الجدول رقم(19): قيمة الرسم على النشاط المهني لسنوات 2017-2018-2019-2020

2020	2019	2018	2017	التعيين / السنة
33.836.580	48.995.500	44.981.400	58.510.150	- رقم الأعمال المشكل
33.836.580	48.995.500	44.981.400	58.510.150	- رقم الأعمال المصرح به
00	00	00	00	- الفرق الحاصل
676.731	979.910	899.628	1.170.203	- الحقوق الواجبة التسديد TAP 2%
676.731	979.910	899.628	1.170.203	- الحقوق المسددة TAP 2%
00	00	00	00	- الحقوق المغفلة
/	/	/	/	- معدل الغرامة
/	/	/	/	- مبلغ الغرامة
/	/	/	/	- مجموع الحقوق و الغرامات

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

الفارق في رقم الأعمال = رقم الأعمال المشكل - رقم الأعمال المصرح به.

الحقوق المغفلة = الحقوق الواجبة التسديد - الحقوق المسددة.

من خلال هذا الجدول تبين لنا أنه لا توجد فروقات بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المشكل، وكذلك بالنسبة للحقوق المسددة والواجبة التسديد، وبذلك لا توجد حقوق مغفلة تفرض عليها غرامة في كل سنوات التي تمت دراستها.

3-2- الرسم على القيمة المضافة: عند قيام المحققين بفحص فواتير المكلف وجدوا إغفالات تتمثل في قيام المكلف بخصم الرسم على القيمة المضافة لبعض الفواتير المذكورة في الجدول أسفله.

الجدول رقم(20): ملخص للرسم على القيمة المضافة غير قابل للخصم

السنة	التعيين	المبلغ خارج الرسم	ر.ق.م المحسوم	ر.ق.م المعاد إدماجه	سبب الدمج
2017	فواتير شراء خاصة بالمورد: MADANI ZAKARIA	14.609.100	2.775.729	2.775.729	المورد مدمج ضمن قائمة الغشاشين غير المواطنين.
2018	فواتير شراء خاصة بالمورد: MOHAMMED TAHAR	595.020	71.740	71.740	المورد مدمج ضمن قائمة الغشاشين غير المواطنين.
	فاتورة خاصة بالمورد: عماد الدين	1.312.000	249.280	249.280	مسترجعة مرتين

فواتير شراء	/	/	199.351	حسم مبالغ فيه
فاتورة شراء عتاد خاصة بالمورد: بو شمال	2.160.000	410.400	410.400	عتاد مسجل محاسبيا و هو غير موجود
فاتورة شراء عتاد خاصة بالمورد: بو شمال	1.828.571,34	347.428,55	347.428,55	عتاد مستعمل من طرف شخص آخر

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

بالإعتماد على الجدول أعلاه تحصلنا على قيمة الرسوم الواجبة الإرجاع والتي سنضيفها إلى مجموع الحقوق الكلية للرسم على القيمة المضافة كما هي موضحة في الجدول التالي:
الجدول رقم(21): تلخيص للحقوق المسترجعة و العقوبات الجبائية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة

التعيين/السنة	2017	2018	2019	2020
المعدل	%19	%19	%19	%19
رقم الأعمال المشكل	58.510.160	44.981.400	48.995.500	33.836.580
الحقوق	11.116.930	8.546.466	9.309.145	6.428.950
رقم الأعمال المصرح به	58.510.160	44.981.400	48.995.500	33.836.580
الحقوق	11.116.930	8.546.466	9.309.145	6.428.950
الفرق الحاصل في رقم الاعمال	00	00	00	00
الحقوق المغفلة	00	00	00	00
الرسم الواجب إرجاعه	2.775.729	520.371	/	757.828
الحقوق الكلية	2.775.729	520.371	/	757.828
معدل الغرامة	25%	25%	/	25%
مبلغ الغرامة	693.932	130.093	/	189.457
مجموع الحقوق+الغرامات	3.469.661	650.464	/	947.285

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

من خلال الجدول السابق يتضح لنا أن المكلف قام بخصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة، وعليه سيعاد دمج هذه المبالغ بالنسبة للسنوات 2017-2018-2020 بقيمة: 693.932، 130.093، 189.457 على التوالي أما لسنة 2019 لا تطبق عليها أي غرامة لأن المكلف قام بتسديد جميع الحقوق الواجب عليه دفعها.

3-3-الضريبة على الدخل الإجمالي: بعد أعمال التحقيق والفحص من طرف المحققين في الوثائق المحاسبية والتبريرية وجد أن المكلف لم يصرح بالدخل الحقيقي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، ولإعادة تشكيل الربح نطبق العلاقة التالية:

الدخل المعاد تشكيله = الدخل المصرح به + الأعباء الغير قابلة للخصم - حقوق الرسم على النشاط المهني
الجدول رقم(22): الدخل الإجمالي المعاد تشكيله

السنة	2017	2018	2019	2020
البيان				
الدخل المصرح به	8.342.611	2.968.971	877.246	1.442.530 خسارة دج
+ الأعباء الغير قابلة للخصم	14.609.100	595.020	/	1.417.809
- الرسم على النشاط المهني	/	/	/	/
الدخل المعاد تشكيله	22.951.711	3.563.991	877.246	خسارة 24.721 دج

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

من خلال نتائج الجدول مقارنة مع الدخل المصرح به من طرف المكلف والدخل المعاد تشكيله تبين لنا ما يلي:

- تم تقدير قيمة الفرق بيت الدخل المصرح به والمعاد تشكيله لسنة 2017 بقيمة 14.609.100 دج، إذ كانت نسبة الحقوق المغفلة 23.94% من الدخل المعاد تشكيله.
- تم تقدير قيمة الفرق بيت الدخل المصرح به والمعاد تشكيله لسنة 2018 بقيمة 595.020 دج، إذ كانت نسبة الحقوق المغفلة 16.69% من الدخل المعاد تشكيله.
- في سنة 2019 لا يوجد فرق بين رقم الأعمال المصرح ورقم الأعمال المعاد تشكيله.
- في سنة 2020 تم تسجيل خسارة في رقم الأعمال المصرح به بقيمة 24.721 دج.

بعد قيام المحققين بإعادة تكوين الدخل المعاد تشكيله، تم إعداد الحقوق التي تم التهرب من دفعها مع تطبيق الحقوق الجبائية التي نص عليها القانون في المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وتلخصها في الجدول أسفله:

الجدول رقم(23): الحقوق والعقوبات الجبائية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي

البيان / السنة/المعدل	2017 barème	2018 barème	2019 barème	2020 barème
الدخل المعاد تشكيله	22.951.710	3.563.990	877.240	خسارة 24.721 دج
الحقوق	7.901.098	1.115.396	203.172	10.000
الدخل المصرح به	8.342.610	2.968.970	877.240	خسارة 1.442.530
الحقوق	2.787.913	907.139	203.172	10.000
الفرق الحاصل في الدخل	14.609.100	595.020	/	/
الحقوق المغفلة	5.113.185	208.257	/	/
معدل الغرامة	25%	25%	/	/
مبلغ الغرامة	1.278.296	52.064	/	/
مج الحقوق والغرامات	6.391.481	260.321	/	/

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

نلاحظ من خلال الجدول انمجموع الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي في سنة 2017 كانت مرتفعة جدا مقارنة بالسنوات الأخرى بمبلغ 6.391.481، وفي سنة 2018 انخفضت بشكل كبير فاصبح المبلغ بـ260.321 اما في سنة 2019 لا توجد غرامة لان الدخل المعاد تشكيله يساوي الدخل المصرح به اما في سنة 2020 لا توجد غرامة في كل من الدخل المعاد تشكيله و لدخل المصرح به سجلت عجز او خسارة.

خامسا: رد المكلف

بعد إستلام الإبلاغ الإبتدائي لنتائج التحقيق من طرف المكلف يمنح له مدة قدرها 40 يوم إبتداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الإبتدائي أو قبولها.

كما يمكن للمكلف طلب في حالة رفض طلباته وملاحظاته طلب التحكيم، حيث يطلب تدخل السيد مركز الضرائب، وبنائا عليه يتم توجيه إستدعاء (الملحق رقم 8) للمكلف لحضور إجتماع التحكيم ويعطى له مدة قانونية للتحضير لا تقل عن 10 أيام، كما أن له الحق في إحضار محاسب او اي مستشار يحضر معه هذا الاجتماع.

سادسا: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

في دراستنا لم يقم المكلف بإبداء أي ملاحظة خلال فترة 40 يوم إذ تعتبر النتائج الإبتدائية المبلغة نهائية. (الملحق رقم 9).

سابعاً: إرسال الورد الفردي

بعد الإبلاغ النهائي يقوم المحقق الجبائي بتحرير الورد الفردي (الملحق رقم 10). الذي قام فيه بتسجيل الضرائب الرسوم المستحقة التي تخص التحقيق، وفي الأخير يتم إعداد التقرير النهائي حول المكلف بالضريبة. وبعد نهاية التحقيق يقوم المحققين ببعض الأعمال الختامية من أجل الغلق النهائي للملف محل التحقيق وهي كما يلي:

يتم إنجاز إستمارة معلومات تبين القدرة على الوفاء للمكلف المحقق معه وهي تضم الحسابات البنكية، الودائع والمخزونات التي تتوفر عليها المؤسسة، الإستثمارات، إلخ(الملحق رقم 11) ويتم إرسالها إلى قابض الضرائب بالمركز، من أجل الحجز عند عدم تسديد الحقوق والغرامات المترتبة على المكلف.

المطلب الثالث: دراسة حالة في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة

في مطلبنا هذا سنقوم بدراسة نوع آخر من أنواع التحقيق الجبائي والمتمثل في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة للمكلف، والذي يتعلق خصوصاً بالضريبة على الدخل الإجمالي للشخص الطبيعي. حيث سنقوم بدراسة ملف جبائي للمكلف السيد S الذي يتمثل نشاطه في بيع مادة التبغ والمواد التبغية.

أولاً: إحضار الملف الجبائي الذي يخص المكلف

حيث يتم إحضار الملف الجبائي لهذا المكلف من المفتشية التابعة لمكان سكنه، حيث يحتوي هذا الملف على جميع التصريحات التي تخص مجمل مداخله.

ثانياً: إرسال إشعار بالتحقيق

بعد سحب الملف الجبائي للمكلف S من مفتشية الضرائب التابعة لمقر سكنه قام المحققين المكلفين بالمباشرة في عملية التحقيق وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق (الملحق رقم 12) للمكلف بالضريبة والمؤرخ في 15-6-2021 والذي سلم للمعني باليد بنفس التاريخ مع منحه أجل يقدر بـ 15 يوم كحد أدنى إبتداءً من تاريخ الإستلام.

ثالثاً: إرسال طلب الإستفسارات والمعلومات

عند انتهاء مدة 15 يوم التي منحها المحقق للمكلف بالضريبة. يقوم المحقق بإرسال وثيقة طلب المعلومات والإستفسارات للمكلف لمثلها بتصريحات تخص مصاريفه وممتلكاته والحصول على معلومات

رابعاً: إجراء المناقشة الحضورية

تم إجراء المناقشة الحضورية يوم 20-09-2021 على الساعة التاسعة صباحاً تبعاً لإستدعاء رقم 340 المؤرخ في 20-09-2021.

بعد التحقيق في المعلومات التي تم التحصل عليها من طرف المكلف والأطراف الخارجية التي قام بالتعامل معها تحصلنا على مايلي:

1- إعادة تشكيل المداخل: تتمثل هذه المداخل في الآتي:

1-1 المداخل الناجمة عن النشاط الممارس: نلخصها في الجدول الموالي

الجدول رقم(24): المداخل الناجمة عن النشاط التجاري لسنوات الدراسة

البيان / السنة	2017	2018	2019	2020
رقم الأعمال الجزافي المصرح به	1916333.33	920866.66	2.400.000	1.600.000
معدل هامش الربح 30%	30%	30%	30%	30%
الدخل المشكل	574.900	276.260	720.000	480.000

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

نلاحظ من الجدول ان الدخل المشكل الناجمة عن النشاط التجاري في السنوات من 2017-2020 على التوالي كما يلي: 574.900 دج، 276.260 دج، 720.000 دج، 480.000 دج.

1-2 المداخل المتأتية من الحسابات البنكية:

من خلال الوثائق المرفقة لوضعية الأملاك المسلمة لإدارة مركز الضرائب، قام المكلف بالتصريح بالحسابات البنكية التالية: حساب بنكي لدى بنك القرض الشعبي الجزائري الوكالة تحت رقم 4000003760.

- الرصيد البنكي بتاريخ 2016/12/31 هو 2.197.587,28 دج.
- الرصيد البنكي بتاريخ 2017/12/31 هو 582.816,32 دج.
- الرصيد البنكي بتاريخ 2018/12/31 هو 7.724.787,71 دج
- الرصيد البنكي بتاريخ 2019/12/31 هو 1.696.529,46 دج.
- الرصيد البنكي بتاريخ 2020/12/31 هو 804.744,46 دج.

3-1- دراسة الرصيد المرحل من المرحلة المتقدمة

- في سنة 2012 تم بيع جرار مع مقطورة، الجرار قدر سعره بـ: 5.000.000 دج المقطورة قدر سعرها بـ 1.800.000 دج.
- بيع سيارة بتاريخ 18-10-2016 وقد تم الإعتماد على سعر مقدر بـ 1.300.000 دج.

3-1-1- الدخل المصرح به للسنوات المتقدمة للنشاط التجاري

- مجموع الدخل الناتج عن النشاط (2012-2016) = 1.747.219 دج.

3-1-2- المصاريف الخاصة بالمرحلة المتقدمة

- مجموع مصاريف الحياة اليومية (2012-2016) = 1.120.000 د.ج.

3-1-3- مصاريف الضرائب المسددة للمرحلة المتقدمة

- المجموع الكلي للضريبة على الدخل الإجمالي (2012-2016) = 263.515 د.ج.

3-1-4- مجموع المداخل في المرحلة المتقدمة

- المجموع الكلي = 9.847.219 د.ج.

3-1-5- مجموع مصاريف المرحلة المتقدمة

- المجموع الكلي بقيمة 1.383.515 د.ج.

الرصيد المرسل = مداخل المرحلة المتقدمة - مصاريف المرحلة المتقدمة

= 1.383.515 - 9.847.219 = 8.463.704 د.ج.

2- إعادة تشكيل المصاريف: قام المحققين بإعادة تشكيل كل المصاريف التي تخص سنوات التحقيق التي تخص المكلف الخاضع على النحو التالي:

2-1- مصاريف شراء العقارات والقطع الأرضية

تم شراء قطعة أرض مشيد عليها بناية سكنية في طور الإنجاز، وهذا بتاريخ 2019/05/12.

- الثمن الكلي للبناءية = 32.626.860 د.ج

- ان الثمن الكلي للبناءية مع جميع الحقوق والرسوم و المصاريف القضائية مقدر بـ 32.626.860 د.ج.

2-2- مصاريف الحياة اليومية

تم ادخال بعض التعديلات على تصريحاتكم الخاصة بمصاريف الحياة اليومية المتعلقة بمصاريف: الأكل، اللباس، التداوي، الهاتف، الكهرباء والماء، الرسم على العقار. سوف نقدم جدول تفصيلي يبين مصاريف الحياة اليومية المعتمدة ومحسوبة على أساس سنوي.

الجدول رقم (25): مصاريف الحياة اليومية

التعيين	2017	2018	2019	2020
مصاريف الأكل	192.000	192.000	192.000	192.000
مصاريف اللباس	33.600	33.600	45.600	42.000
وقود السيارة	15.600	16.200	16.800	16.200
مصاريف الكهرباء و الماء	143.164	112.350	120.000	80.000

5.000	5.000	5.000	5.000	الضريبة الجزافية الوحيدة IFU
4.000	4.000	3.000	5.000	مصاريف التمدريس
14.400	12.000	13.000	12.000	مصاريف الصيانة
600	600	600	600	مصاريف الهاتف
6.000	500	5.000	5.000	مصاريف التداوي
360.200	396.500	380.750	411.964	المجموع الكلي للمصاريف

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

من خلال الجدول نلاحظ أن مصاريف الحياة اليومية للمكلف متقاربة بشكل كبير في سنوات الدراسة. جدول رقم (26): ملخص للمصاريف السنوية للفترة المعنية بالتحقيق

التعيين	2017	2018	2019	2020
مصاريف الحياة اليومية	411.964	380.750	396.500	360.200
ثمن شراء العقارات	-	-	30.000.000	-
المصاريف الكلية المتعلقة بشراء العقارات	-	-	2.626.860	-
المجموع	411.964	380.750	33.023.360	360.200

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

2-3- إعداد ميزان الإيرادات والمصاريف واستخراج المداخل المخفية: عندما ينتهي المحققين من تحديد إيرادات المكلف في فترة الدراسة والتحقيق، واكتشاف المداخل والمصاريف المتعلقة بنفس الفترة. الجدول رقم 26 يوضح هذه الإيرادات والفوارق السلبية والمصاريف التي تمثل مداخل مخفية تضاف إلى المداخل المصرح بها وذلك لإعادة تشكيل المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي حسب كل سنوات التحقيق.

خامسا: الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق

بعد الإنتهاء من إجراء المناقشة الحضورية، لم يقدم المكلف الطعن في المعلومات التي تم التوصل إليها من طرف المكلفين، إذ يتم إرسال إشعار أولي بنتائج التحقيق (ملحق رقم 13) والتي تقوم بإيضاح النتائج التي توصل إليها المحققين مرفقا بميزان الإيرادات و المصاريف (الملحق رقم 14).

الجدول رقم (27):إعادة تشكيل الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة

التعيين	2017	2018	2019	2020
الدخل الإجمالي المصرح به أو الخاضع	574.900	276.260	-	-
الفرق السلبي الناتج عن إعداد ميزان الإيرادات و المصاريف	-	-	20.480.152	-
الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	574.900	276.260	20.480.152	-

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

عندما يقوم المحققون بإعادة تشكيل المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في السنوات التي يتم التحقيق فيها واكتشاف المداخل المغفلة، قام المحققين بإعادة تشكيل الحقوق المغفلة وتطبيق العقوبات الجبائية التي نص عليها القانون كما هي مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم(28): ملخص للحقوق والغرامات الواجبة الدفع

التعيين	2017	2018	2019	2020
المعدل	barème	barème	barème	barème
الدخل المشكل	574.900	276.260	20.480.150	لاشيء
الدخل المصرح به	574.900	276.260	-	لاشيء
الفرق الحاصل	لاشيء	لاشيء	20.480.150	لاشيء
الحقوق الواجبة التسديد	112.470	31.252	7.036.052	لاشيء
الحقوق المسددة	112.470	31.252	-	لاشيء
الحقوق المغفلة	لاشيء	لاشيء	7.036.052	لاشيء
معدل الغرامة	//	//	25%	//
مبلغ الغرامة	لاشيء	لاشيء	1.759.013	لاشيء
مجموع الحقوق والغرامات	لاشيء	لاشيء	8.795.065	لاشيء

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

تم إخضاع المكلف للضريبة على الدخل الإجمالي خلال سنة 2019، حيث كان الدخل المتحصل عليه خلال هذه السنة أكبر من النفقات المحققة، وعليه تم إخضاع الدخل المعاد تشكيله والمقدر بـ: 20.480.150 للجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي، وهذا طبقاً لأحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مع فرض غرامة جبائية تقدر بـ 25% من الحقوق المغفلة (هذا طبقاً لأحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) وعليه فالحقوق الإجمالية الواجبة التسديد من قِبل السيد نسيم تصبح 8.795.065 دج، وتصبح إلزامية الدفع بمجرد صدور الورد الفردي الخاص به.

سادساً: رد المكلف

بعد إستلام الإبلاغ الإبتدائي لنتائج التحقيق من طرف المكلف منح له مدة قدرها 40 يوم لإبداء ملاحظاته حول نتائج التحقيق الإبتدائي أو قبولها.

في دراستنا لم يتم المكلف بإبداء أي ملاحظة خلال فترة 40 يوم إذ تعتبر النتائج الإبتدائية المبلغة نهائية.

سابعاً: الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق

بما أن المكلف لم يقدم أي إعتراض فإن نتائج الإبلاغ الاولي تصبح نهائية(الملحق رقم15).

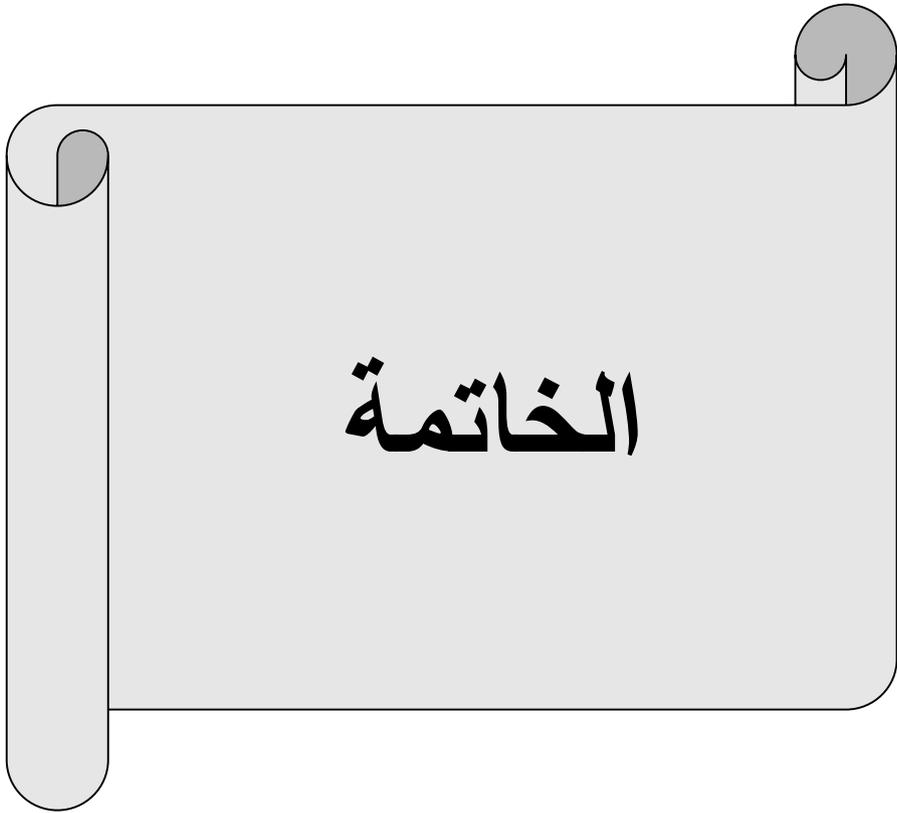
ثامنا: إرسال الورد الفردي

من أجل تحصيل الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف يتم إرسال الورد الفردي (الملحق رقم 16) إلى المصلحة الرئيسية للتسيير لولاية جيجل.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية في مركز الضرائب لولاية جيجل تم إستنتاج الدور والأهمية البالغة للرقابة الجبائية في إسترجاع المداخل والإيرادات التي يقوم المكلفين بالتهرب منها وعدم تسديدها، حيث يقوم مركز الضرائب بالتأكد من صحة وصدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وكذلك يسهر على ضمان وإحترام وتطبيق قوانين التشريع الجبائي.

حيث تمكنا من معرفة أنواع الرقابة الجبائية على مستوى المركز (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة)، وكذلك التطور الناتج عن التحصيل الضريبي بالإعتماد على الرقابة الجبائية، فنلاحظ أن تختلف من نوع إلى آخر باختلاف السنوات وذلك راجع لعدة عوامل أهمها نوع الضرائب الخاضعة، عدد الملفات المدروسة والتغيرات الاقتصادية، إذ أن هذا يؤثر على المردودية الاقتصادية. وللرفع من الحصيلة الضريبية يجب محاولة تحسين إجراءات الرقابة الجبائية وذلك بتوسيع نطاق الرقابة والبحث عن المعلومات الخاصة بالمكلفين ومراجعة القوانين و تحديثها بما يتناسب مع أي تغير يؤثر على الاقتصاد.



الخاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع توصلنا إلى أن الضرائب من أهم إيرادات الدولة وأداة فعالة لتحقيق أهدافها في مختلف المجالات، لكونها مورد مهم لتمويل الخزينة العمومية، للحفاظ على هذا المورد إتمدت الإدارة الجبائية على الرقابة الجبائية عن طريق التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي تؤدي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وذلك عن طريق مجموعة من الهيئات المسؤولة كمراكز الضرائب والمفتشيات والمديريات.. إلخ، ومن أجل قيام الإدارة الجبائية بواجباتها خول القانون لأعوان الرقابة الجبائية عدة أدوات قانونية رقابية كحق الإطلاع، حق الرقابة، حق إستدراك الأخطاء.. إلخ، وذلك لممارسة المهام الموكلة إليهم عن طريق عدة هيئات للرقابة الجبائية وفي المقابل منح القانون للمكلف مجموعة من الضمانات والحقوق مثل إعلامه مسبقا وإعطائه الحق بالإستعانة بمستشار جبائي من أجل حمايته من التعسفات.

وقد خرجت دراستنا هذه بمجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية تتمثل في:

النتائج النظرية

- من أهم أنواع إجراءات الرقابة الجبائية يوجد التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب في المحاسبة والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.
- حتى تضطلع مصالح الرقابة الجبائية بمهامها ينبغي أن تدعم بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين الذين يتمتعون بشروط الكفاءة والنزاهة والالتزام، كما يجب ان تمنح لهم الوسائل المالية والمادية للقيام بمهامهم وذلك يساعد على تحسين مردودية التحصيل الضريبي.
- إن وجود الثغرات وعدم وضوح القوانين والتشريع وعدم إستقرارهم نتيجة التغير الدائم يصعب تطبيق المواد وفهمها كل هذا يؤدي الى عدم وعي المكلف بالضريبة ويساعد على تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

النتائج التطبيقية

- ان إجراءات الرقابة الجبائية في التحقيق في المحاسبة أهم إجراء تقوم عليها الرقابة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل كونالحصيلة الضريبية المتحصل عليها عند تطبيقها لإجراء التحقيق المحاسبي وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- تساهم الإجراءات الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب في زيادة الحصيلة الضريبية وهذا بمقدار الحقوق المسترجعة وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

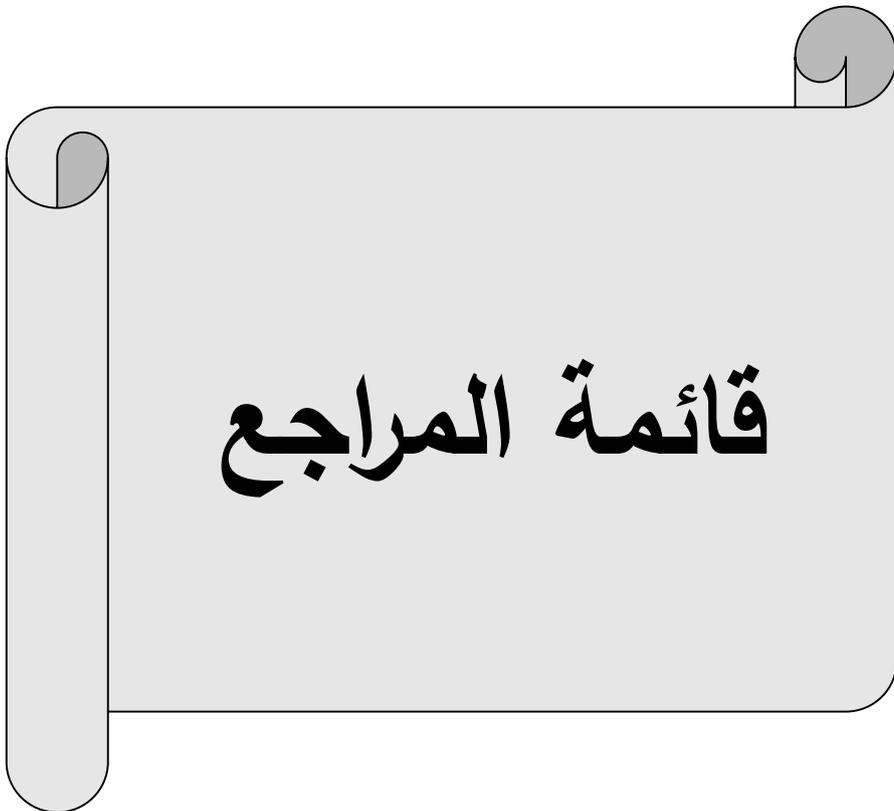
- تساهم الإجراءات الرقابية الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب بشكل نسبي في مكافحة الغش والتهرب الضريبي وهو ما ينفي صحة الفرضية الثالثة.
- ان التحقيق في المحاسبة تكون له حصيله ضريبية كبيرة مقارنة مع التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق لان التحقيق في المحاسبة يضم جميع الضرائب.
- رغم كل الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية إلا أن ذلك ليس بالكافي لتحقيق أهدافها المرجوة، ويعود ذلك النقص في الإمكانيات المادية وعدم كفاية جهود الموارد البشرية مما أدى إلى الحصول على حصيله ضريبية متوسطة.

الإقتراحات

- ربط الإدارة الضريبية بنظام معلوماتي حديث في كل العمليات الجبائية كالتصريح والتحصيل والرقابة وذلك من أجل تخفيف العبء على الأعوان الجبائيين وتسهيل طرق أداء المكلف لواجباته الجبائية.
- إزالة التعقيد وتبسيط التشريعات الجبائية وذلك بجعلها واضحة و مفهومة للمكلف والأعوان الجبائيين من أجل تخفيف الأعباء على كل منهما الذي يسببه التغيير الدائم و المستمر لهذه التشريعات.
- القيام بدورات تكوينية لأعوان الإدارة الجبائية من أجل تعزيز كفاءتهم المهنية في مجال المحاسبة والجبائية.
- توظيف المزيد من أصحاب الشهادات والكفاءات في مجال المحاسبة والجبائية من أجل المراقبة والتحقيق في أكبر عدد ممكن من الملفات.
- ربط العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلف وتوعيتهم بان الضرائب تساهم بشكل كبير في تحقيق المنفعة العامة.

آفاق الدراسة

- مدى تأثير تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في تحسين نواتج الرقابة الجبائية.
- مدى تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف.



قائمة المراجع

الكتب

- 1- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 2- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، دار الجامعة الجديدة، كلية الحقوق، الإسكندرية، مصر، 2008.
- 3- سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، القسم الثاني، مصر، 2002.
- 4- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، الإيرادات العامة، الميزانية العامة، منشورات الجبلي الحقوقية، جامعة الإسكندرية، مصر، 2006.
- 5- سعي عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 6- سعيد عبد العزيز عثمان، حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، القسم الثاني، مصر، 2002.
- 7- طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 8- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
- 9- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2012.
- 10- علي زغوذ، المالية العامة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 11- محمد عباس محرز، المدخل الى الجباية الضرائب، دار النشر ITCIS، الجزائر، 2010.
- 12- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 13- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 14- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.
- 15- محمد طاقة، هدى عزوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 16- محمد الصغير بعلي، يسرى ابو العلاء، المالية العامة، دار العلوم، الجزائر، 2003.
- 17- منصور بن عمارة، الرسم على القيمة المضافة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2010.
- 18- منصور بن عمارة، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2012.
- 19- مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، البلدة، 2011.
- 20- مرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية، مصر، 2002.
- 21- يوسف خطاب عزمي، الضرائب ومحاسبتها، مكتب المجتمع العربي، الطبعة الأولى، الأردن، 2009.

22- يونس أحمد البطريق وآخرون، المالية العامة الضرائب والنفقات العامة، الدار الجامعية بالإسكندرية، مصر، 2007.

المجلات

- 1- انور عبدة وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد 02، جامعة الوادي، 2019.
- 2- آدم حديدي، أم الخير حمودة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي -دراسة حالة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر، مجلة مقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 1، جامعة الجلفة، الجزائر، 2019.
- 3- حساني بن عودة وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، العدد 02، الجزائر، 2020.
- 4- سمية قعموش، المراجعة الجبائية كالية تساهم في تحسين التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، بسكرة، الجزائر، 2013.
- 5- صافية لشلح، تفعيل دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 02، المركز الجامعي افلو، الجزائر، 2018.
- 6- علي جبور سايح، علي عجوز، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 19، جامعة الشلف، الجزائر، 2018.
- 7- عبد الرحيم لواج، محفوظ درخوم، تقييم فعاليات الرقابة الجبائية المعمقة في ظل هيكله المصالح الخارجية للادارة الجبائية، العدد 03، جامعة جيجل، الجزائر، 2021.
- 8- عبد الرحيم لواج وآخرون، دور التدقيق الجبائي في الكشف عن الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين بالضريبة -داسة حالة مل جبائي خاضع للتدقيق المحاسبي-، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد 1، الجزائر، 2021.
- 9- علي سمان، كهينة ريشان، الرقابة الجبائية كالية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاجتهاد للدراسات الاقتصادية والقانونية، العدد 02، البويرة، الجزائر، 2021.
- 10- علي بودلال، ظاهرة التهرب الضريبي الجزائر وسياسات التعامل معها دراسة تحليلية، مجلة دفاتر إقتصادية، العدد 6، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2013.
- 11- عيسى سماعيلين، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة شلف، الجزائر، 2021.
- 12- عبد القادر مهداوي، الآليات القانونية الإتفاقية لمحاربة التهرب الضريبي الدولي، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد 12، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015.

- 13- فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جبائية، العدد2، جامعة جيجل، الجزائر، 2020.
- 14- محمد بوسلطان، نصر الذين بوسماحة، حماية حقوق وحرقات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، مجلة القانون المجتمع والسلطة، العدد 05، جامعة وهران، الجزائر، 2016.
- 15- محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، العدد02، الجزائر، 2021.
- 16- محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقعا وفاق، مجلة الاحياء، العدد29، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2021.
- 17- محمد دوة، أحمد بساس، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد15، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2021.
- 18- محسن حسن سالم، الحصر الضريبي ومدى مساهمته في الحد من التهرب الضريبي بحث تطبيقي للهيئة العامة للضرائب، مجلة الدنانير، العدد09، جامعة المستنصرية، مصر، 2016.
- 19- مصطفى عوادي، ناصر رحال، التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة بالجزائر، مجلة اقتصاد المال والاعمال، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، 2016.
- 20- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2014.
- 21- وهيب بوخدوني، سمية صلعة، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مجلة الدراسة الجبائية، العدد01، الجزائر، 2020.
- 22- وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد18، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010.

الرسائل والاطروحات

- 1- اسماء بن يحي، سوماية دوزة، مدى فعالية الرقابة الجبائية في جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة جيجل، 2020/2019.
- 2- الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2011/2010.
- 3- عبدلي خداج، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في إدارة الأعمال، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2011-2012.
- 4- عبد الكريم إردير، بوتينة حاج عزام، مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي دراسة ميدانية مديرية الضرائب لولاية ميلة (2015-2018)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، معهد بوالصوف، ميلة، 2018-2019.

- 5- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بسكرة، 2012/2011.
- 6- فريدة زناتي، العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب، مذكرة ماجستير كلية الحقوق، قسم الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، جامعة بومرداس، 2010/2011.
- 7- لامية ايت بلقاسم، اليات واجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، 2014/2013.
- 8- نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، شهادة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
- 9- صبري خالد مصطفى العلي، درجة فعالية الادارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي في أعمال التجارة الإلكترونية في فلسطين، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2020/2019.
- 10- صالح واضح، أثر تبني معايير الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، المسيلة، 2020-2019.

الملتقيات

- 1- بوعلام ولهي، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية، 20-21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس، سطيف.

القوانين والمراسيم

- 1- المرسوم التنفيذي رقم 60-91، المؤرخ في فيفري 1991، المتضمن تنظيم المصاح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المؤرخة في 27 فيفري 1991.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 228-98، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في الوزارة المالية، المؤرخ في جويلية 1998.
- 3- المرسوم التنفيذي رقم 02-303، المؤرخ في 28-09-2002.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18-09-2006، يحدد تنظيم المصاح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المؤرخة في 24-09-2006.
- 5- قانون التجاري الجزائري 2007.
- 6- قانون الاجراءات الجبائية 2017.
- 7- قانون الضرائب والرسوم المماثلة 2021.

المواقع الإلكترونية

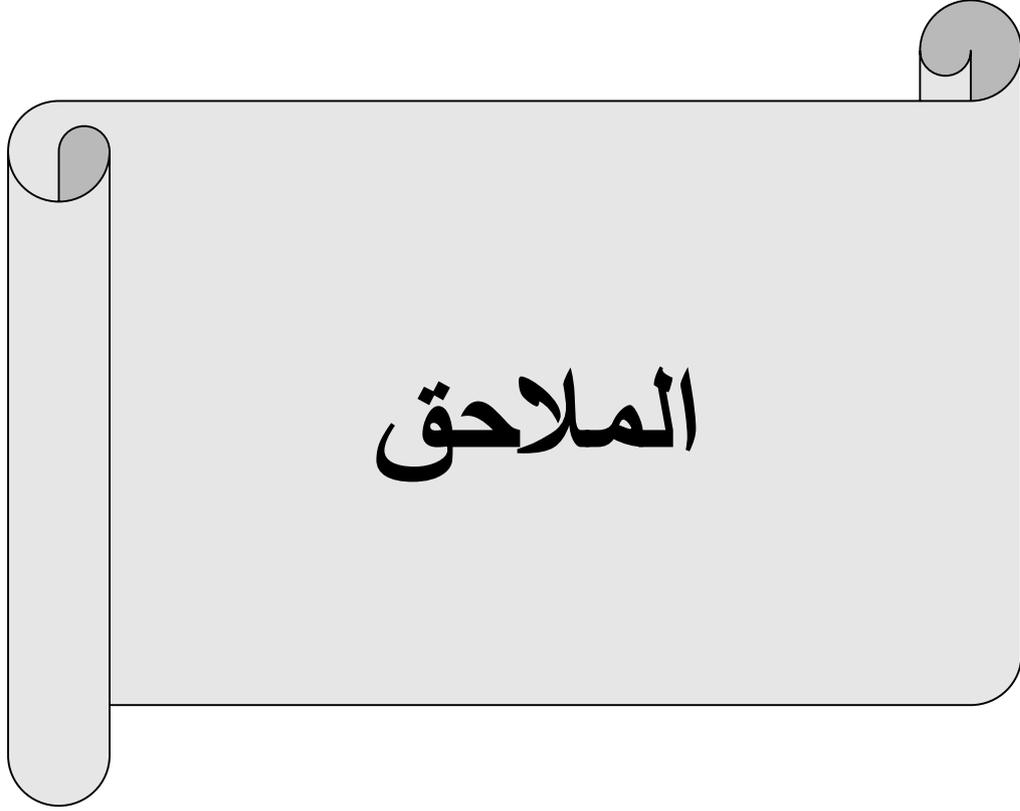
1- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب

<http://www.mfdgi.gov.dz>

المطبوعات

1- محمد طالبي، محاضرات الرقابة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي، جامعة البليدة، الجزائر

.2018/2019



الملحق (01)

الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل



(02) الملحق

الإشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية Série D n° 4 ser
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 CENTRE DES IMPOTS JIJEL
 Référence N°208/DI/WJ/C.D.I/BVC02/2021

وزارة المالية
 المديرية العامة للمضاريب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب بجيجل

Lettre avec A.R.
 N°:.....

A / Mr A

JIJEL Le : 12/01/2021

AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT** le 2021/01/27 à 10 pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP, TVA, IBS, IRG/ RCM, concernant les années 2019 et 2020 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.

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2021 ».

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(03) الملحق

إستدعاء المناقشة الحضورية

REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----oOo-----

MINISTÈRE DES FINANCES

JJELLE /...../2018

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de la Wilaya de Jijel

CENTRE DES IMPOTS JIJEL

N° /DI/WJ/SD4/BVC 02/2021

**CONVOCATION POUR UN DEBAT
CONTRADICTOIRE**

Dans le cadre d'une Vérification Ponctuelle de Comptabilité

Lettre
avec AR

A/Mr

.....

Dans le cadre de la vérification ponctuelle de votre comptabilité des exercices 2017,2018 et 2019 dont vous en avez été informé par avis de vérification N° 208 du 12/01/2021 accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et en application des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales, nous vous prions de bien vouloir assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification qui sera organisé le / / 2021 au niveau de nos bureau sis à **CENTRE DES IMPOTS JIJEL** à partir de 10 heures.

Au cours de ce débat, vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix.

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

Les Vérificateurs

الملحق (04):

الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL
 N° /D.W.J.S.D.C.F/B.V.C02/2021

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

المسيد / 04

Lettre avec A.R.
 N°:.....

Notification de Redressement suite
 Au contrôle ponctuel de comptabilité

ELMILIA Le : 04/03/2021

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 0208 du 12/01/2021, vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2017 2018 et 2019, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA, IBS, IRG/RCM et IRG/S.

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de 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-3 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 wilaya, 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 proposées propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Noms, prénom et grade des vérificateurs

الملحق (05)

الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 CENTRE DES IMPTS JIJEL
 N° 116/D.W.J/C.D.I/B.V.C02/2021.

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

Lettre avec
 A.R.
 N°:.....

A Mr LE GERANT D'EURL OULED ANANE

.....

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité

(Absence de réponse)

JIJEL Le :

Madame, Monsieur, le Gérant

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte SIX (06) feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

الملحق (06)

إشعار بالتحقيق المحاسبي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O n° 4

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JJJEL
 CENTRE DES IMPOTS JJJEL
 Référence N°137/DI/WJ/CDI/BVC02/2021

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

A MR /

Lettre
 avec A.R.
 N°.....

JJJEL LE : 02/06/2021

Avis de Vérification 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 établissement 21/06/2021 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés: TAP, TVA, IRG/BIC, IRG/S ET DROIT DE TIMBRE.

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

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

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à

l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(1)Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition » accompagné des aménagements apportés a la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(1)À cocher en cas de contrôle inopiné

(الملحق 07)

الإبلاغ الأولي للتحقيق المحاسبي

Série O n° 21 00/03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 CENTRE DES IMPOTS JIJEL
 N°...../D.W.J/CDL/BVC02/2021

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

Lettre avec A.R.
 N°.....

السيد / M
 مؤسسة الخدمات الفندقية و الإيترام
 جيجل

JIJEL Le :

Notification de Redressement
 Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 137 du 02/06/2021, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2017 , 2018, 2019 et 2020 , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TAP,TVA , IRG , IRG/Salaire et DROIT DE TIMBRE.

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales). Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales). La présente notification comporte (.....) feuillets y compris celui-ci.

Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
 des vérificateurs

الملحق (08)

إستدعاء لحضور اجتماع التحكيم

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE JIJEL
 CENTRE DES IMPOTS JIJEL

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

Référence N ...CDI/WJ/CDI/B VC1/...



A MONSIEUR

.....

Jijel le .../.../...

CONVOCAION
 POUR UNE
 REUNION D'ARBITRAGE

Dans le cadre de votre réponse à la notification de redressement n ... du .../.../...
 parvenue à l'administration fiscale le .../.../..., vous avez sollicité une réunion d'arbitrage
 et ce Conformément, selon le cas, aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du Code des
 Procédures Fiscales.

Dès lors, nous vous informons que vous êtes invité à prendre part à la réunion
 d'arbitrage programm e, dans nos bureaux sis au CDI de jijel
 le /.../...   H minute(s).

Vous disposez d'un délai de préparation de dix (10) jours, à compter de la date de
 réception de cette convocation, conformément aux dispositions des articles 20-6 et 21-5 du
 Code des Procédures Fiscales (CPF), ainsi que vous avez la faculté de vous faire assister par
 un conseil de votre choix (Art 20-4 du même Code).

L'ordre du jour de cette réunion d'arbitrage portera sur les points ci-dessous :

1. La régularisation Fiscale en Matière des Déchets et Rebut (Exercice 2018 et 2019)
2. La régularisation Fiscale Concernant le Stock de Matières premières (Exercice 2020)

Veillez, agréer, Mr l'expression de notre parfaite considération.

الملحق (09)

الإبلاغ النهائي للتحقيق المحاسبي

Sénié O.n° 21 oct1992

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 CENTRE DES IMPOTS JIJEL
 N° /D.W.J/C.D.I./B.V.C.02/2021.

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 مركز الضرائب جيجل

Lettre avec A.R.
 N°:.....

السيد / M
 مؤسسة الخدمات القفعية و الإلتزام
 جيجل

**Notification de redressement définitive
 Suite à la vérification de comptabilité
 (Absence de réponse)**

JJEL Le:

Madame, Monsieur, M

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya ou au Chef Centre, 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

الملحق (10)

سند التحصيل الخاص بقابض الضرائب-الورد الفردي للتحقيق المحاسبي

Sheet D - n° 37

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

M. (Nom et prénom - Raison sociale) :
 (اللقب الأول - اسم العائلة)
 Activité ou Profession :
 (النشاط أو المهنة - تخصصك)
 Adresse :
 (العنوان)
 Article d'imposition :
 رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique :
 رقم التعريف الإحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale :
 رقم التعريف الضريبي

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Sheet D 37 - Imp. Circulaire, Alger (2023)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE de l'imposition en vigueur	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	Penalties	TOTAL	
						De la base imposable (Déclarés)			Taux Montant	des droits et pénalités à payer	
IR.G	2017 2018	92.350.710 3.523.970	8.346.010 2.768.770	14.053.48 531.010	8% 16%	7.904.088 443.907.333	-	5.113.185 208.213	25% 21%	1.728.246 52.069	6.399.434 260.322
Majors et Amendes (N-F-IRG) I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée											
Réintégration TVA/achats	2017-2018						4.053.928			4.053.928	
Pénalités d'assiette/TVA	2017										
Taxe sur achats											
E2700 - Enregistrement											
E2 - C 200 - Timbre											
C 1 - B - 00 - TF et TA											
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine											
TOTAL GENERAL DU ROLE											
						11.049.412	3.058.952	4.373.370		2.343.804	11.772.219

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(الملحق 11)

FICHE DE RENSEIGNEMENT**MINISTRE DES FINANCES**DIRECTION GENERALE DES IMPOTSFiche de renseignements

Sur la solvabilité du redevable vérifié

(Personne physique et Personne Morale)

Désignation du redevable (nom, prénom/raison sociale)

MR M

Adresse(1) JIJEL

N° de l'identifiant fiscal : 19715 18090 0050 48.....

Activité du redevable تجارة

Nom et adresse du gérant : M

Nom et adresse du propriétaire du fonds de commerce(2) : JIJEL

I- Biens Immobiliers (Terrain, Maisons d'habitation, Appartements etc.)
Appartenant au redevable vérifié

Nature	Adresse	Année d'acquisition ou de création
.....
.....
...../...../...../.....
.....
.....
.....
.....

تابع للملحق (11)

VI- Rappel des droits et pénalités

Année(s)	Impôts et taxes	Montant des droits et pénalités	
		Droits simples	Pénalités
2017	TAP		
2018	TAP		
2019	TAP		
2020	TAP		
2017	TVA		
2018	TVA		
2019	TVA		
2020	TVA		
2017	IRG		
2018	IRG		
2019	IRG		
2020	IRG		
TOTAL			
TOTAL / DROIT + PENALITE			

A décompter

.....
Date de l'envoi de la fiche de
Renseignements au receveur des impôts :
CENTRE DES IMPOTS JIJEL.
.....

accusé de réception à renvoyer au Cachet et signature
Service émetteur JWC N°02 CENTRE DES du receveur
IMPOTS JIJEL WILAYA DE JIJEL
(AMMAR. W DE JIJEL)
.....

الملحق (12)

إشعار بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O n° 5

MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل

Référence N°...../DL/WJ/SD4/BVC02/2021

Lettre avec A.R.
 N°:.....

A / Mr

ELMILIA Le : 15/06/2021

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du 01/01/2017 au 31/12/2020. Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cours de cette période et la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie des membres de votre foyer fiscal au sens de l'article 21-1 du Code des Procédures Fiscales.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification (Article 21-3 du C ode des Procédures Fiscales).

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financiers de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposés, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée à une (01) année, toutefois cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvre frauduleuses, de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications conformément à l'article 21-4 du Code des Procédures Fiscales.

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

Vous trouvez ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié « édition 2017 » accompagnée des aménagements apportés à la faveur des dispositions de la loi finances pour l'année 2018.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

الملحق (13)

الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

-----oOo-----

MINISTRE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des impôts de la Wilaya de Jijel
 Sous direction du Contrôle Fiscal

**Notification de Redressements suite à la Vérification
 Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble**

Référence N°/ DI/WJ/SD4/BV/ VASFE/2021

Lettre
 avec
 A.R.

Mr :

.....

LE

Suite à l'envoi de l'Avis de Vérification N°08 du 15/06/2021 Vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble du 01/01/2017 au 31/12/2020 concernant l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du 01/01/2017 au 31/12/2020

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 des impôts sur le revenu, 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 quarante (40) 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.

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

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

Vous pouvez également à l'issue de cette étape, solliciter l'arbitrage de Mr le Directeur des Impôts de Wilaya pour des questions de fait ou de droit.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Le sous directeurNom et Grade des Vérificateurs

الملحق (14)

ميزان المصاريف والإيرادات

ETAT RECAPITULATIF DES DROITS ET PENALITES :

	2017	2018	2019	2020	TOTAL
TAP					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
TVA					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG					
- Droits	/	/	7.036.052	/	7.036.052
- Pénalités	/	/	1.759.013	/	1.759.013
IBS					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG/S					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
IRG/R S					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
D.Timbre					
- Droits	/	/	/	/	/
- Pénalités					
TOTAL GENERAL	/	/	8.795.065	/	8.795.065

الملحق (15)

الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة

Série O n° 20 quater

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
 SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL
 N°/D.W.J/S.D.C.F/B.V.C02/2017

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية جيجل
 المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

Lettre avec A.R.
 N°:.....

A/.....

Notification de redressement définitive
 Suite à la Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble
 (Absence de réponse)

JIJEL Le :

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° du à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 21-5 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs
 A.KHEDROUCHE (JD)

F.GUETTICHE (IC)

الملحق (16)

سند التحصيل الخاص بقابض الضرائب - الورد الفردي للتحقيق المعقم لمجمل الوضعية الشاملة

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOURVEMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N°: 14 Année: 2019

M. (Nom et prénom - Raison sociale) السيد (أ) محمد بن عبد الحميد
 Activité ou Profession: بيع سادته التمخج و الجوامق لبيعته النشاط أو المهنة
 Adresse: صيدل العنوان
 Article d'Imposition: 18011628433 رقم المادة
 Numéro d'Identification Statistique: رقم التعريف الاحصائي
 Numéro d'Identification Fiscale: 1960170154321054 رقم التعريف الضريبي

مديرية الضرائب بولاية

صيدل

مفتشية الضرائب

صيدل

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D 37 Imp. Officielle Page 2/18

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à recouvrer	ANNEE ou titre de l'impôt l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réajustement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		TVA déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer						
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant							
IR.G	2019	20 070.150	-	20070.150	3	7036.052	-	-	7036.052	27.1789.013	-	8.795.065						
loyers et Arrendes (VF+IRG)	à																	
I.B.S.																		
Versement Forfaitaire																		
Taxe sur l'Activité Professionnelle																		
Taxe sur la Valeur Ajoutée	à																	
Réintégration TVA/achats																		
Pénalités d'assiette/TVA																		
Taxe sur achats	à																	
E 2700 - Enregistrement																		
E 2 - C 200 - Timbre																		
C 1 - B - 00 - TF et TA																		
> 1- F - 00 - Impôt sur le Patrimoine																		
TOTAL GENERAL DU ROLE												7036.052	-	-	7036.052	27.1789.013	-	8.795.065

ملخص:

عالجت هذه الدراسة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، حيث يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي تواجهه العديد من التحديات والعراقيل كظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، لذا يجب على الإدارة الجبائية أن تقوم بضمان صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، إذ يتم ذلك من خلال القيام بإجراءات قانونية ورقابية من أجل إكتشاف الإغفالات والتدليسات للحفاظ على أموال الخزينة العامة من الضياع.

حيث قمنا بهذه الدراسة بمركز الضرائب لولاية جيجل من أجل تبين دور الرقابة الجبائية في تفعيل عمليات التحصيل الضريبي، وتعرفنا على مختلف الإجراءات المتبعة هناك المتمثلة في التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الشاملة، وشرح كل مرحلة من مراحل القيام بهذه الإجراءات التي تتم بواسطة الأعوان الجبائيين.

ووفقا لدراستنا التطبيقية على نواتج الرقابة الجبائية خلال فترة الدراسة تم التوصل إلى أن للرقابة الجبائية دور فعال ومهم جدا في زيادة فعالية التحصيل الضريبي، بحيث ينعكس ذلك بشكل إيجابي على الخزينة العمومية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، الإدارة الجبائية، التهرب الضريبي، الغش الضريبي.

Abstract

This study dealt with the issue of fiscal control and its role in tax collection, As the algerian tax system is declarative system that faces many challenges and obstacles such as fraud and tax evasion, By carrying out legal and supervisory procedures in order to discover omissions and fraud to preserve public treasury funds from being lost.

where we did this study in the tax centre of the state of jijel in order to show the role of fiscal control in the tax collection processes, And we got acquainted with the various procedures followed there represented in the collect investigation, Accounting investigation and in-depth investigation in the overall situation, And an explanation of each stage of carrying out these procedures carried out by tax agents.

according to our applied study on the outcomes of fiscal control has an effective and very important role in increasing the effectiveness of tax collection, So this reflects positively on the public treasury.

Key words: fiscal control, Tax collection, Tax administrations, Tax evasion, Tax fraud.