

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة بعنوان:

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ودوره في
عملية التحصيل الجبائي - دراسة حالة مركز الضرائب - جيجل -
خلال الفترة من 2018 - 2022

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ:

سارة بوسعيد

إعداد الطلبة:

سعيدة بن بخمة

حياة زراولية

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة	إسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	محمد بولعل
مشرفا ومقررا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	سارة بوسعيد
عضوا مناقشا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	محمد حيمران

السنة الجامعية: 2023/2022

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية والمحاسبة

مذكرة بعنوان:

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ودوره في
عملية التحصيل الجبائي - دراسة حالة مركز الضرائب - جيجل -
خلال الفترة من 2018 - 2022

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجبائية معمقة

إشراف الأستاذ:

سارة بوسعيد

إعداد الطلبة:

سعيدة بن بخمة

حياة زراولية

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الرتبة	إسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	محمد بولعل
مشرفا ومقررا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	سارة بوسعيد
عضوا مناقشا	جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل	أستاذ محاضر "أ"	محمد حيمران

السنة الجامعية: 2023/2022

شكر وتقدير

قال الله تعالى: "يرفع الله الذين آمنو منكم والذين اوتوا العلم درجات والله بما تعملون خبير".

المجادلة

أولا نحمد الله عزو جل ونشكره أن وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع .

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: "من لم يشكر الناس لم يشكر الله".

كما نرفع كلمة شكر كبير للدكتورة المشرفة "سارة بوسعيود" التي ساعدتنا طيلة انجاز هذا

البحث وامتدنا بالمعلومات والنصائح راجيين من الله عزو جل أن يسدد خطاها ويحقق مناها فجزاها

الله عنا كل خير . كما نتقدم بالشكر الجزيل لأستاذ التربص الميداني "جابر عبد المالك" الذي

لم يبخل علينا بالمعلومات . كما نشكر أعضاء اللجنة المناقشة.

وفي الأخير نقول اللهم أخرجنا من ظلمات الجهل ،وأكملنا بأنوار المعرفة والفهم ،وافتح علينا

بمعرفة العلم وحسن اخلاقنا بالحلم ،وسهل لنا أبواب فضلك ،وانشر علينا من خزائن رحمتك .

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والحمد لله

بكل فخر وجد بين ثنايا قلبي أهدي تخرجي إلى من علمني أن الدنيا كفاح وملاحمها العلم و

المعرفة صاحب الفضل الكبير أطل الله في عمره؛

(إلى أبي الغالي)

إلى نور عيني وضوء دربي ومهجة حياتي إلى نبع العطف والحنان إلى أجمل ابتسامة تريح خاطري ،

حفظك الله ودمتي لقلبي قريبة ولحياة منيرة وان ترني في كثير من النجاحات؛

(إليك أُمي الغالية)

إلى جدتي التي ترفقني كل صباح ومساء بدعواتها الخيرة وإلى جميع إخوتي كل باسمه الذين

ساهموا

في دعمي للاستمرار والتفوق.

سعيدة

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد ترضى ولك الحمد بعد الرضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضى ،
أحمد الله عزو جل ان وفقني في اتمام دراستي وإتمام هذا العمل المتواضع وأهديه .

إلى من تصغر الكلمات في حقهما ،إلى من قال الله تعالى في حقهما : " وقضى ربك ألا تعبدوا إلا
إياه وبالوالدين احسانا" . صدق الله العظيم

إلى كل من أدركت بحور العطاء والحب والحنان ،إلى من كنت استلهم في كل مرة قبسا من نوره كي
أمشي(والدي العزيز)

إلى كل من سهرت كثيرا ملاً السنين والايام كي تراني في عداد من حققوا تفاصيل

التطلع والامنيات (أمي الغالية)

إلى جميع إخوتي كل باسمه وخاصة الكبير، وإلى كامل أسرتي كبيرا وصغيرا وإلى صديقاتي .

حياة

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	شكرو تقدير
II	إهداء
IV	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
أ-ج	المقدمة
الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	
8	تمهيد
9	المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للرقابة الجبائية
9	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
15	المطلب الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
18	المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
19	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
21	المطلب الثاني: مجال تطبيق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
25	المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
29	المطلب الرابع: إجراءات عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
34	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها	
36	تمهيد
37	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي
37	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الجبائي
38	المطلب الثاني: مبادئ التحصيل الجبائي
39	المطلب الثالث: طرق التحصيل الجبائي والهيئة المكلفة بالتحصيل
43	المبحث الثاني: عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وآليات تفعيلها

43	المطلب الأول: بعض أنواع الضرائب والرسوم المشكلة لحصيلة الجباية العادية في الجزائر
50	المطلب الثاني: ضمانات التحصيل الجبائي
51	المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه عملية التحصيل الجبائي في الجزائر
51	المطلب الرابع: آليات تفعيل عملية التحصيل الجبائي في الجزائر
54	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة في عملية التحصيل الجبائي	
على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2022	
56	تمهيد
57	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل
57	المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية جيجل
57	المطلب الثاني: مهام وأهداف مركز الضرائب لولاية جيجل
59	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل
61	المبحث الثاني: الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2022
61	المطلب الأول: عدد ونوعية الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2022
64	المطلب الثاني: الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2022
66	المطلب الثالث: الحقوق المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2022
68	المبحث الثالث: دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018 - 2021
68	المطلب الأول: المرحلة الابتدائية لعملية التحقيق المعمق
70	المطلب الثاني: سير عملية التحقيق المعمق
79	المطلب الثالث: التبليغ النهائي بنتائج التحقيق المعمق
80	خلاصة الفصل
82	الخاتمة
86	قائمة المراجع

93	الملاحق
102	الملخص

قائمة الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(1-1)	الفرق بين التحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق والمحاسبة والتحقيق المصوب	20
(1-2)	الجدول التصاعدي لتطبيق الضريبة على الدخل الاجمالي	43
(2-2)	السلم التصاعدي لتطبيق الضريبة على الثروة	50
(1-3)	نوع النشاط ونسبة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة مقارنة مع مجموعة الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية	62
(2-3)	الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب	65
(3-3)	المبالغ المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب	66
(4-3)	المداخيل السنوية المعتمدة الناتجة عن نشاط للمكلف	70
(5-3)	المصاريف الحياة اليومية للمكلف محل التحقيق	71
(6-3)	ملخص المصاريف السنوية المتعلقة بشراء القطع الأرضية للمكلف الخاضع للتحقيق	74
(7-3)	ملخص للمصاريف السنوية لفترة التحقيق	75
(8-3)	ميزان الإيرادات والمصاريف الخاص بالمكلف لفترة المعنية بالتحقيق	75
(9-3)	إعادة تشكيل الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة	77
(10-3)	مجموع الحقوق الضريبية على الدخل الإجمالي المعاد تشكيلها وفق شعار إعادة التقويم الأولي	78
(11-3)	كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018	79

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
12	أشكال الرقابة الجبائية	(1-1)
41	طرق التحصيل الجبائي	(1-2)
59	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	(1-3)
63	عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل	(2-3)
64	نسبة الملفات الخاضعة للتحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل	(3-3)
65	الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل	(4-3)
67	المبالغ المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل	(5-3)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملاحق	الرقم
93	الإشعار بالخضوع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	(1)
94	وثيقة طلب المعلومات من الإدارات	(2)
95	وثيقة التصريح بالامتلاكات والمصاريف	(3)
97	وثيقة مصاريف الحياة اليومية	(4)
98	وثيقة الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	(5)
99	وثيقة الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	(6)
100	ورد التحصيل	(7)

مقدمة

لقد تزايد اهتمام الدولة بالضرائب باعتبارها عنصرا أساسيا للتمويل وأيضاً لاستخدامها كأداة من أدوات السياسة المالية للتأثير والتحكم في تنظيم النشاط الاقتصادي والمالي الكلي، فبالرغم من أهميتها باعتبارها من أكبر المصادر التمويلية لخزينة الدولة، إلا أنها ترتبط بمدى التزام المكلفين بواجباتهم الضريبية، إذ غالباً ما تواجه الإدارة الجبائية أثناء عملية التحصيل مشكل تهرب المكلفين ومحاولة التملص من دفع التزاماتهم الضريبية ومحاولة التخفيض منها قدر المستطاع عن طريق إخفاء الوعاء الحقيقي للضريبة ما يؤثر سلباً على عملية التحصيل الضريبي.

ولهذا عملت الدول جاهدة على تطوير النظام الضريبي لكشف مختلف أشكال التهرب والغش الضريبيين، حيث ومن أجل تحقيق هذا المسعى خول المشرع الجبائي للإدارة الضريبية وسيلة هامة لمواجهة هذه المشكلة والمتمثلة في الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها والتي تعد وسيلة وقائية وردعية في آن واحد من أجل محاربة مختلف أشكال التهرب الضريبي وزيادة نسبة التحصيل الجبائي لتوفير التمويل اللازم.

ومن بين أهم أشكال الرقابة الجبائية التي يتم الاعتماد عليها من طرف الإدارة الضريبية في مواجهة المتهربين من دفع الضريبة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والذي يخص الأشخاص الطبيعيين فقط، ويهدف إلى مراقبة مدى التوافق بين المداخل المصرح بها من قبل المكلفين ومجموع نفقاتهم ونمط معيشتهم ومختلف مظاهر الثراء والثروة، فهذا النوع من الرقابة يسمح بالكشف عن الدخل الحقيقي للمكلفين ومن ثم إخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي مع فرض عليهم العقوبات الجبائية الملائمة نتيجة لمحاولتهم التملص من دفع التزاماتهم اتجاه مصلحة الضرائب. ومن هنا سنحاول من خلال هذا البحث التركيز على هذا النوع من الرقابة الجبائية وذلك بالتطبيق على مركز الضرائب لولاية جيجل.

❖ إشكالية الدراسة:

انطلاقاً مما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في دعم عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة 2018-2022؟

❖ الأسئلة الفرعية:

من خلال التساؤل الرئيسي يمكن إدراج التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي الضمانات التي تمنح للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة لحمايته من تعسف الإدارة الجبائية؟

- هل يساهم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل بفعالية في الكشف عن المداخل الحقيقية للمكلفين واسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها؟

❖ **فرضيات الدراسة:**

انطلاقا من التساؤل الرئيسي والتساؤلات الفرعية، نقوم بصياغة الفرضيات التالية:

▪ **الفرضية الرئيسية:**

- يعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فعلا في دعم عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018-2022.

▪ **الفرضيات الفرعية:**

- تمنح للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة جملة من الضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية وتحفظ حقوقه؛

- مكن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مركز الضرائب لولاية جيجل من استرجاع مبالغ مالية معتبرة ناتجة من الحقوق المتهرب من دفعها والغرامات المفروضة على المكلفين.

❖ **أهمية الدراسة:**

تبرز أهمية هذه الدراسة في كون أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يعتبر من أهم أشكال الرقابة الجبائية حيث يمكن من الكشف على المداخل الحقيقية للمكلفين الذين يسعون لإخفائها، وكذا الكشف عن مختلف الأخطاء غير متعمدة والمتعمدة التي يمارسها المكلفون بهدف التملص من دفع التزاماتهم اتجاه مصلحة الضرائب، وبالتالي يساهم في دعم حصيلة الموارد الضريبية بمبالغ مالية معتبرة تتمثل في الحقوق المسترجعة والغرامات المفروضة على المكلفين.

❖ **أهداف الدراسة:**

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على كل من الرقابة الجبائية، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، والتحصيل الجبائي؛

- تبيان مختلف الضمانات التي يمتلكها المكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية التي تحميه من تعسف الإدارة الضريبية؛

- معرفة مختلف الإجراءات والمراحل التي تمر بها عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة؛

- إبراز واقع التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل ودوره في استرجاع الحقوق والالتزامات المتهرب منها؛

- دراسة حالة ملف جبائي تم إخضاعه للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل من أجل إسقاط ما تم دراسته في الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

❖ منهج وأدوات الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي لأنه يتلائم مع طبيعة الموضوع محل الدراسة، حيث يسمح بجمع مختلف المفاهيم والمعطيات المتعلقة به، وكذا استخدام المنهج التحليلي من خلال عرض وتحليل الإحصائيات المتعلقة بتطور عملية التحقيق المعمق على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل وحجم المبالغ والحقوق التي تم استرجاعها بفضل هذا النوع من التحقيق خلال الفترة محل الدراسة، بالإضافة إلى منهج دراسة حالة في الجزء التطبيقي من خلال اختيارنا دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على عدة أدوات للحصول على المعلومات اللازمة وهي كما يلي:

- المسح المكتبي بالإطلاع على المراجع التي لها علاقة بموضوع الدراسة من كتب، مقالات علمية، مذكرات تخرج؛

- الانترنت والبوابة الرسمية للمديرية العامة للضرائب؛

- القوانين الضريبية؛

- المقابلة مع المسؤولين بمركز الضرائب لولاية جيجل؛

- وثائق مرتبطة بالموضوع محل الدراسة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

❖ أسباب اختيار الدراسة:

▪ الأسباب الذاتية:

- الفضول والرغبة الشخصية في البحث والتعمق أكثر في موضوع التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وتتبع الخطوات والإجراءات المتبعة لإنجاز هذا النوع من التحقيق؛

- ارتباط الموضوع وعلاقته بمجال التخصص المدروس.

▪ الأسباب الموضوعية:

- تنامي ظاهرة التهرب الضريبي التي أصبحت تشكل خطرا على الخزينة العمومية مما استدعى البحث عن آليات لمحاربتها، ومن بين هذه الآليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة؛

- التعرف على مختلف الإجراءات التي يتبعها المحققون أثناء إجراء التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أجل تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلفين؛

- التعرف على ما مدى فعالية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في كشف الإغفالات والحقوق المتهرب من دفعها على مستوى مركز الضرائب -جيجل-؛

- إبراز أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في دعم عملية التحصيل الجبائي من خلال استرجاع الحقوق المتملص من دفعها وفرض غرامات على المتهربين من دفع الضريبة.

❖ حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: تتمثل في التعرف على التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في دعم عملية التحصيل الضريبي؛
- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل؛
- الحدود الزمنية: امتدت الحدود الزمنية لهذه الدراسة خلال الفترة من 2018_2022.

❖ الدراسات السابقة:

-الدراسة الأولى: دراسة حمادي مليكة، موسي نصير (2017)، بعنوان "دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب الضريبي دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سدي بلعباس"، مجلة المشكاة في الاقتصاد التنمية والقانون،المجلد 1، العدد 6، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب -عين تموشنت-، عالجت هذه الدراسة إشكالية مدى فعالية الرقابة الجبائية وتطبيق آلياتها، وذلك استنادا إلى أن واقع النظام الضريبي في الجزائر هو نظام تصريحي فإنه يتوجب على الإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وضمان مصداقيتها لغرض اكتشاف العمليات التدلسية والمحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي،ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة أن التحقيق المعمق للوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة يعتبر وسيلة فعالة للكشف عن مختلف حالات التهرب أو الغش الضريبي، كما أنه حتى تكون عملية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف ناجحة يجب على العون المحقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجالين المحاسبي والضريبي.

- الدراسة الثانية:دراسة خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف (2019)، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف- ميلة، حيث عالجت هذه الدراسة إشكالية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام في ظل عدة معوقات من أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتدهور في حصيلة الخزينة العمومية بشكل خاص، وخلصت هذه الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية وعند التحكم فيها بشكل سليم قادرة على تفعيل عملية التحصيل الضريبي، وهذا وفقا للحصيلة الضريبية المحققة من عملية الرقابة الجبائية التي تمثل حقوق الخزينة العمومية التي انتهكت من طرف المتهربين من الضريبة.

- الدراسة الثالثة: دراسة لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي 2013-2014، حيث تمحورت اشكالية حول ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة ؟وقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها انخفاض درجة التزام المكلفين بأداء واجباتهم

التصريحية المنصوص عليها قانونا وامتناع فئة معتبرة من المكلفين من إيداع تصريحاتهم الجبائية ويعود ذلك بدرجة الأولى إلى انخفاض مستوى الوعي الجبائي لدى فئة كبيرة من المكلفين، رغم الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية في هذا المجال .

- الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

تتميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة لكونها تركز على دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في دعم وتحسين عملية التحصيل الجبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018-2022، وذلك من خلال فعالية هذا النوع من التحقيق في كشف المتهربين من دفع الضريبة واسترجاع الحقوق المتملص من دفعها وتحصيل الغرامات الناتجة عن هذا النوع من التحقيق.

❖ هيكل الدراسة:

من أجل الوصول إلى الإجابة عن الإشكالية المطروحة سنقوم بتقسيم هذه الدراسة إلى ثلاثة فصول، إضافة إلى كل من المقدمة والخاتمة:

الفصل الأول: سنتناول فيه مدخل لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، حيث سيتم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول سنتطرق فيه للإطار النظري للرقابة الجبائية، أما المبحث الثاني فسيتم تخصيصه للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة؛

الفصل الثاني: سيتم تناول فيه تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها، وذلك من خلال مبحثين، المبحث الأول سنتطرق فيه للإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي، أما المبحث الثاني سوف نتطرق فيه إلى تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبله تفعيلها؛

الفصل الثالث: سيتم تخصيصه للجانب التطبيقي، حيث سنقوم من خلاله دراسة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2018-2022)، وسيتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول سنقدم فيه مركز الضرائب لولاية جيجل، أما المبحث الثاني فسنتناول فيه الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب جيجل خلال الفترة (2018-2022)، والمبحث الثالث فسيتم فيه دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المعمق على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018-2022.

الفصل الأول : مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق

المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

المبحث الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: الاطار النظري للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة في يد الإدارة الجبائية تستخدمها من أجل التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وبما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فهي تقوم بفحص مدى انسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة المكتتبه والوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية والمالية، كما تعمل على جعل المكلفين بالضريبة يحترمون القوانين الضريبية أثناء إعداد التصريحات المكتتبه، وفي هذا الإطار تتوعت طرق وأشكال الرقابة الجبائية فمن بينها الرقابة العامة والرقابة المعمقة والتي لها أنواع كذلك من بينها التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة والذي هو موضوع دراستنا والذي يعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة ودقة التصريحات المكلفين حيث يستهدف مراقبة مدى التوافق والانسجام بين الدخل المصرح به من طرف المكلف من جهة ومجموع نفقاته ونمط معيشته وعناصر ثروته من جهة أخرى، وذلك من أجل الكشف عن الفارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، وإخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي وفرض عليه العقوبات المنصوص عليها في القانون الجبائي.

ومن هنا سنتناول في هذا الفصل الذي يحمل عنوان "مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية" المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية؛

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للحفاظ على الأموال العامة للدولة، لأن هذه الأخيرة تتمتع بقوة القانون بصلاحيات الرقابة على تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك لكون النظام الجبائي المعمول به مبني على أساس التصريح العفوي (systeme déclaratif) فهو مستمد من النظام الجبائي الفرنسي، لأنها تمنح الحرية الكاملة للمكلفين بالضريبة في تقديم التصريحات لمداخلهم، ويعتبر حق الرقابة ضمان لتحقيق مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة من خلال التوزيع العادل للعبئ الضريبي حفاظا على ضمان المنافسة في معاملتهم، لذا فالرقابة على هذه التصريحات لازمة والإدارة الجبائية تجري عمليات بصفة دورية وتعتمد على تبادل المراسلات بين المكلفين، لكون هذه التصريحات قد تكون غير صحيحة وخاطئة عن حسن النية أو سوء النية بهدف التهرب من دفع الضريبة.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

إن الحديث عن الرقابة الجبائية وأسسها وأهميتها ينبغي أن يتم بعد وضع تعريف لها وتحديد أهم الأسباب التي قد تؤدي إلى تدخل الإدارة الجبائية من أجل ممارستها، وقبل ذلك يجب الإشارة إلى أن الرقابة الجبائية تمارس على الضرائب والرسوم بجميع أنواعها التي تشكل الوعاء الضريبي¹.

الفرع الأول: تعريف كل من الرقابة والرقابة الجبائية

أولا. تعريف الرقابة:

قبل التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية نود أولا تعريف الرقابة بشكل عام.

التعريف 1: يقصد بمصطلح الرقابة بشكل عام على أنها: "مجموعة من التقنيات تستعمل في جميع الميادين (السياسية، الاقتصادية، الإدارية...) وتقوم بتحسين عملية اتخاذ القرارات من خلال التعرف على الأخطاء واكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجاتها وكذلك وضع معايير لتقييم الأداء"².

التعريف 2: يقصد بالرقابة بأنها: "الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات ووثائق المؤسسة لغرض تحقيق مجموعة من الأهداف".

التعريف 3: "الرقابة هي فحص للسجلات والتقارير المالية المنشأة بغرض التعبير عن مدى إخلاص طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، ويتم الفحص وفقا لطرق مسطرة مما يضمن للعمل المؤدي درجة عالية من الامتياز"³.

¹ محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد 7، العدد 6، جامعة بومرداس، الجزائر، 2018، ص 149.

² منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هوم للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 11.

³ فارس طلوش، رمزي علوان، الرقابة الجبائية كألية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية. دراسة حالة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 01، جامعة يحي فارس، المدينة، 2022/6/30، ص 36.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

ثانيا. تعريف الرقابة الجبائية:

هناك العديد من التعريف للرقابة الجبائية نأخذ منها ما يلي:

التعريف 01: الرقابة الجبائية هي: "مفهوم قانوني ويمكن تعريفها على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية لمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد قيمة كل ضريبة أو رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذلك فحص المحاسبة مهما كان المبرر المستعمل لحفظ الوثائق"¹.

التعريف 02: تعرف كذلك بأنها: "تدقيق وفحص التصريحات الجبائية وكل السجلات والبيانات المحاسبية والتحقق في كل وثائق ومستندات الإثبات الخاصة بالمكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص معنويين أو طبيعيين بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحويها بواسطة أعوان مختصين ومؤهلين للقيام بهذه العملية"².

التعريف 03: هي مجموعة من العمليات التي يقوم بها مراقبون من إدارة الضرائب بغرض مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، كما هي فحص انتقادي للمحاسبة الممسوكة من طرف المكلفين بغرض البحث إذا كانت النتائج المبينة في التصريحات محددة وفقا للقواعد المحاسبية الجبائية"³.

التعريف 4: "هي السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المطروحة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة".

الفرع الثاني. أسباب القيام بالرقابة الجبائية:

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن هناك سببين رئيسيين للقيام بالعملية الرقابة الجبائية هما:

أولاً. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة وسيلة هامة لمتابعة التصريحات الجبائية، لأن المكلف بالضريبة هو يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها لدى الإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية⁴؛

ثانيا. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها،

¹ ميلود عيود، كمال برباوي، الرقابة الجبائية في الجزائر الإطار العام الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، العدد 2، المركز الجامعي تندوف، الجزائر، 2018، ص 312.

² يونس بن أحمد، فراجي بلحاج، الرقابة الجبائية الفعالة ودوره في تحسين الضريبية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السابع، العدد 2، جامعة بشار، الجزائر، أوت 2021، ص 198.

³ أمين راشدي، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية سطيف، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12، جامعة الوادي، الجزائر، جوان 2017، ص 487.

⁴ مصطفى عوادي وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية بالوادي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 1، جامعة الوادي، الجزائر، 2019، ص 76.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

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 العمومية¹.

الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائي

من بين الأهداف التي تسعى الرقابة الجبائية لتحقيقها نذكر ما يلي:

أولاً. الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصريحات الجبائية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الجبائية المعمول بها، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب مع دفع مستحقاتهم².

ثانياً. الهدف الإداري:

تساهم الرقابة الجبائية بشكل كبير وحيوي في زيادة فعالية أداء الإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، ويمكن تلخيص الأهداف الإدارية للرقابة الجبائية في النقاط التالية:³

❖ المساعدة على تنبيه إلى النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛

❖ المساعدة على تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء من أجل تمكين الإدارة الضريبية من الإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛

❖ المساعدة على إعداد الإحصائيات الجبائية مثل: نسب التهرب الضريبي.

ثالثاً. الأهداف المالية والاقتصادية تتمثل في:⁴

- السعي للحفاظ على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، لأجل ضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإتفاق مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع؛
- السعي لمحاربة انحرافات المكلف بالضريبة بمختلف صورها مثل السرقة، أو تقصيره في أداء واجباته اتجاه المجتمع، وتحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

¹ مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 1، العدد 1، جامعة الوادي، الجزائر، ديسمبر 2016، ص 32.

² الجبلاني بلواضح، محمد مغنم، الرقابة الضريبية كآلية لمكافحة ظاهرة الاقتصاد غير رسمي في الجزائر" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة والمالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 3، العدد 1، جامعة الجلفة، الجزائر، أبريل 2019، ص 86.

³ الجبلاني بلواضح، يحيي سعدي، فعالية الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي "دراسة حالة مديرية الضرائب"، مجلة العلوم لاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 12، جامعة مسيلة، الجزائر، 2014، ص 36.

⁴ مصطفى عوادي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 77.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

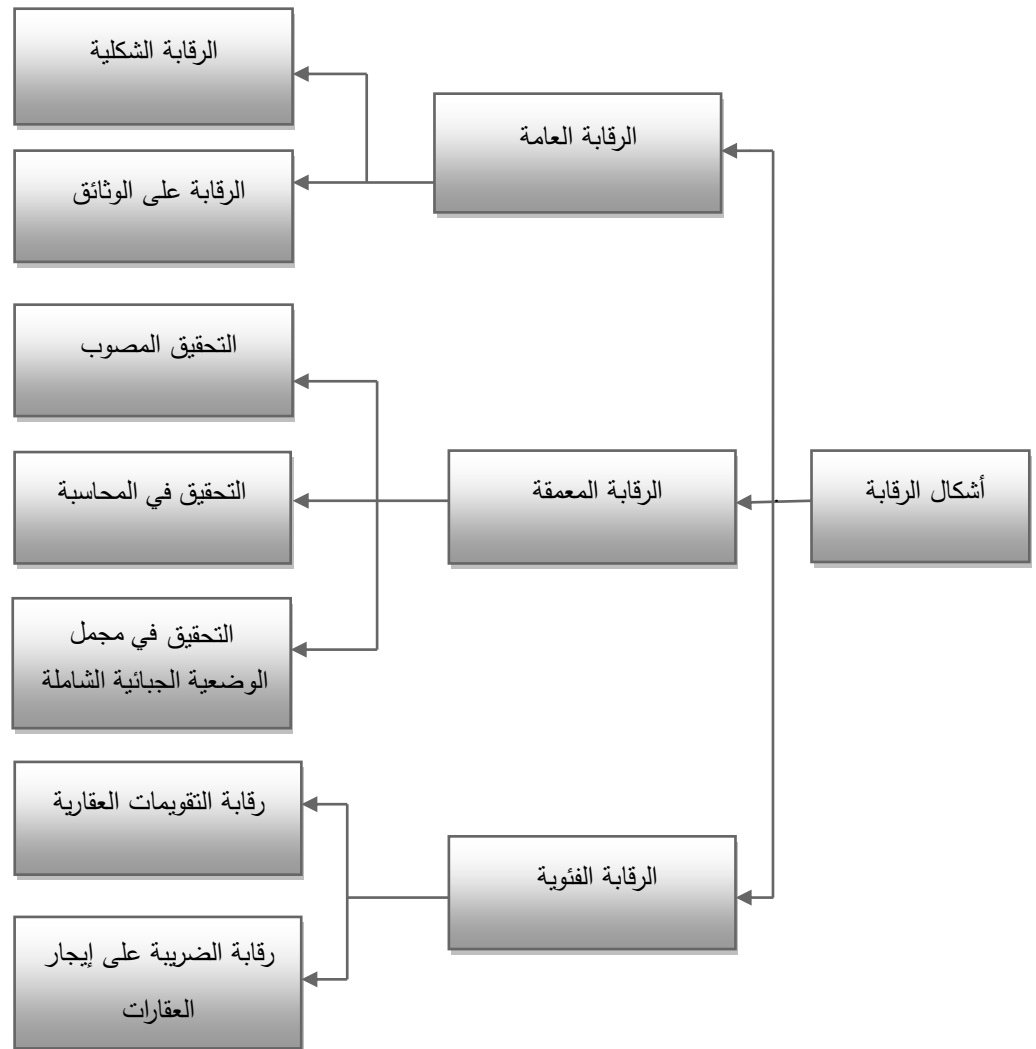
رابعا. الأهداف الاجتماعية: تتمثل في:

- تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية وضمان منافسة نزيهة من المتعاملين من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين .

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

نظرا لكثرة التصريحات الجبائية من المكلفين والتي يجب مراقبتها لذلك وجب على الإدارة الضريبية توسيع مخطط عملها وتستعمل في ذلك أشكال لابد من اتباعها في حدود ما هو مقرر في التشريعات المنظمة لها، حيث تأخذ الرقابة الجبائية مجموعة من الأشكال من بينها الرقابة العامة والرقابة المعمقة. وفيما يلي شكل يوضح أشكال الرقابة الجبائية:

الشكل رقم (1-1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بالاعتماد على: بلواضح الجيلاني، سعيدي يحي، مرجع سبق ذكره، ص، ص37،38.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الفرع الأول: الرقابة العامة

يقوم رئيس مفتشية الضرائب بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة¹، حيث نميز نوعين من الرقابة العامة: أولاً. الرقابة الشكلية:²

إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتتمثل بالخصوص في التحقق الشكلي في المعلومات التي يجب أن يضمنها التصريح.

ثانياً. الرقابة على الوثائق:³

تعتبر الرقابة على الوثائق الشكل الثاني من أشكال الرقابة الجبائية المطبقة، وهي تشترك مع النوع الأول في أن كلاهما يتم تطبيقه على مستوى المفتشية ودون انتقال المحقق إلى عين المكان (رقابة مكتبية) وتهتم الرقابة على الوثائق بإجراء فحص نقدي شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف، بالاعتماد على المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض المصادر الخارجية المتعلقة بقيمة الإيرادات التي قبضها المكلف أو التعاملات والصفقات التي أبرمها. فالمرقب يقوم بتحليل ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة في تصريحات المكلف سواء الشهرية أو السنوية مقارنة مع المعلومات التي في حوزة الإدارة والأرقام المصرح بها في السنوات السابقة بغية التأكد من صدق التصريحات المقدمة أو تصحيح الأخطاء الواردة فيها.

الفرع الثاني: الرقابة المعمقة

الرقابة المعمقة تختلف عن الرقابة العامة التي تطبق داخل مكاتب الإدارة الجبائية، حيث أنها تمكن أعوان الإدارة الجبائية من التنقل إلى مقرات نشاط المكلفين لإجراء عمليات الفحص والتدقيق الضرورية من أجل معرفة قيمة الإيرادات الحقيقية للمكلف، وتضم الرقابة الجبائية المعمقة ثلاثة أشكال وهي:

أولاً. التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: تم استحداث هذا النوع من التحقيق بموجب الإصلاحات الضريبية لسنة 1991، وهو مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي، وتكون المعلومات التي توجد بحوزة الإدارة الجبائية بمثابة المصدر الأول الذي يتم الاعتماد عليه أثناء التحقيق، بالإضافة إلى الوثائق

¹ بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، المؤتمر الدولي "الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية"، جامعة فرحات عباس، سطيف، 21، 20 أكتوبر 2009، ص7.

² أميرة بوياطة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها دراسة حالة تحقيق في الملف الجبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة 2011/2014، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد 3، العدد 1، جامعة حسيبية بن بوعلي، الشلف، 2001، ص55.

³ عبد الرحيم لواج، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، ص76.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الأساسية الموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل معها المكلف بالضريبة والتي يعتمد عليها وتكون لها فعالية في اكتشاف الأخطاء والتدليسات¹.

كما يمكن القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط معيشة الشخص غير محصى جبائياً، أي وجود أنشطة أو مداخيل متملصية من الضريبة².

ثانياً. **التحقيق المصوب:** التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريع وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، وهو مدخل لفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية³.

ثالثاً. **التحقيق في المحاسبة:** ويعني إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في التأكد من صحة وتنظيم المحاسبة وفقاً لقواعد وأسس علمية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة التي تعكس مختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الضريبي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد جاء نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحاً حيث نص على أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"⁴.

الفرع الثالث: الرقابة الفئوية

وهي الرقابة المبنية على عملية بيع أو شراء العقارات المبنية وغير المبنية، و/أو إيجار هذه العقارات، حيث تعمل مصالح الرقابة الجبائية على إعادة تقييم هذه المعاملات وفقاً لقانون العرض والطلب أي وفقاً لما يفرضه السوق في الفترة التي تمت فيها هذه المعاملات، حيث أن أغلبية الفئة الخاضعة لهذا الشكل الرقابي لا تمثل المكلفين الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للضريبة والمحصين جبائياً، وبالتالي فالرقابة على المعاملات العقارية تعتبر من الأدوات المكافحة للتهرب الجبائي والتي تعطي صورة واضحة لحجم المعاملات العقارية وقيمة الأموال المتداولة في السوق الرسمية وغير الرسمية للدولة⁵.

ويمكن التمييز بين نوعين الرقابة الفئوية⁶:

أولاً. رقابة التقويمات العقارية: وتعني مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة الأثمان أو التقديرات المقدمة من الأطراف، بخصوص عمليات نقل ومبادلة وقسمة الملكيات العقارية، فمراقبة أسعار التقويمات العقارية المصرح بها تشكل أهم الآليات المستعملة في مكافحة التهرب الضريبي في هذا الميدان، وتعتمد مراقبة هذه الأسعار على

¹ عبد الرحيم لواج، محفوظ درغوم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة (2010-2012)، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 7، العدد 3، جامعة طاهري محمد، بشار، 21، ص 259.

² صبرينة خديري، عمر جنينة، الرقابة الجبائية بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 2، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2019، ص 325.

³ جيلاني بلواضح، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2015-2016، ص 65.

⁴ جيلاني بلواضح، سعدي يحي، مرجع سبق ذكره، ص 37.

⁵ صبرينة خديري، جنينة عمر، مرجع سبق ذكره، ص 325.

⁶ جيلاني بلواضح، يحي سعدي، مرجع سبق ذكره، ص 36.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

القيمة العقارية السوقية، أي قيمة العقار في السوق، والتي تمثل الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار في السوق مع الأخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعناصر القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه.

ثانيا. رقابة الضريبة على إيجار العقارات: حيث تخضع المداخل العقارية المتأتية من الإيجار الخاص بالعقارات ذات الاستعمال المدني أو التجاري أو المهني، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل ثابت محرر من الضريبة، ويقصد بالرقابة الضريبية للمداخل العقارية مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة على المداخل العقارية، والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات المادية وغير المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

المطلب الثالث: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

حتى تتمكن الإدارة الجبائية القيام بمهامها على أكمل وجه قام المشرع بإعطائها مجموعة من الحقوق، كما ألزم المكلفين بمجموعة من الالتزامات حتى تستطيع إكمال عملها.

الفرع الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تتمتع الإدارة الجبائية بمجموعة من الحقوق تمكنها من القيام بالرقابة الجبائية، والمشرع الجزائري هو الذي منح لها هذه الحقوق وفقا لقانون الإجراءات الجبائية وتتمثل هذه الحقوق في:

أولاً. حق الاطلاع:

تنص المواد من 309 إلى 316 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مجالات حق الاطلاع بمصالح الرقابة الجبائية، من خلال طلب المعلومات من الإدارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي، والمؤسسات الخاصة، والبنوك وذلك من غير المساس بالسري المهني لهذه المؤسسات. ونظرا لاحتمال رفض المكلف بالضريبة لحق الاطلاع المخول لأعوان الإدارة الجبائية بوضعه لعراقيل أمام تأديتهم لوظائفهم، فإن المشرع قد فرض في هذا الإطار عقوبات تتمثل في فرض غرامات مالية محددة بموجب المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 123 من القانون الرسوم على رقم الأعمال¹.

ثانيا. حق الرقابة:

نتولى مهام الرقابة الجبائية أربعة أجهزة هي:

- مصالح البحث والمراجعة التابعة لمديرية البحث والمراجعات المتواجدة حاليا بالجزائر العاصمة، وهران، قسنطينة، تتمتع بصلاحيات التدخل على مستوى التراب الوطني للتحقيق في وضعية كبار المكلفين بالضريبة لأهمية نشاطهم؛

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة للمديريات الولائية للضرائب في إطار الإقليم الإداري للولاية؛

- المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية التابعة لمركز الضرائب؛

¹ رشيد ونادي ، دور الرقابة في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير(غير منشورة)في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2002، ص، ص49، 48.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

- مديرية المؤسسات الكبرى.

يعتبر حق الرقابة من أهم الأساليب التي تمكن الإدارة الجبائية من التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة ويتم ذلك وفق طريقتين:

➤ الطريقة الأولى: تبدأ بطلب توضيحات وتبريرات من المكلف بالضريبة، ويتم داخل المكتب؛

➤ الطريقة الثانية: تتم خارج المكتب، وتتمثل في التحقيق المحاسبي.

وعليه نجد أن الرقابة تتلخص في جميع العمليات التي من شأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية¹.

ثالثا. حق استدراك الأخطاء:

وبعني الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد حيث أنه يجوز استدراك كل خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم. وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة².

رابعا. حق المعاينة:

يمكن للإدارة الضريبية في حالة قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن تقوم بمعاينة مفاجئة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة³.

الفرع الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

المكلف بالضريبة مفروضة عليه التزامات يتوجب عليه احترامها، سواء كانت التزامات محاسبية أو التزامات جبائية.

أولا: الالتزامات المحاسبية:

إن هذه الالتزامات المحاسبية منصوص عليها في القانون التجاري، حيث نص هذا القانون على نوع معين من الدفاتر والمستندات الواجب مسكها وكذا مدة الاحتفاظ بها، حيث يتعين مسك دفتر اليومية، ودفتر الجرد. ويجب على المكلفين في النظام الحقيقي احترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتقيّد التام بها حتى تكون هذه المحاسبة دقيقة ولها القوة الائتمانية، وذلك وفقا للنظام المحاسبي والمالي هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن المشرع ألزم المكلفين بإمسك مجموعة من الدفاتر "دفتر الجرد، دفتر اليومية" وفقا لمجموعة من

¹ سامية العايب ، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، مداخلة ضمن الملتقى الوطني "الرقابة الجبائية في الجزائر"، جامعة قلمة، الجزائر، 28، 29 أكتوبر 2015، ص، ص 7، 8.

² عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهريب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حاج لخضر، الجزائر، 2014، ص 69.

³ أميرة بوباظة، مرجع سبق ذكره، ص 55.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الشروط ضمنية وشكلية مع وجوب الاحتفاظ بها لمدة 10 سنوات وأي إخلال بهذه الشروط يؤدي إلى رفض المحاسبة.

➤ دفتر اليومية:

إن مسك هذا الدفتر حدد بموجب أحكام القانون التجاري، فكل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية، مع التوضيح أن المحاسبة يجب أن تكون ممسوكة بصفة جيدة وفقا للقوانين والقواعد السارية المفعول، ثم إن المحاسبة تكون مبنية وفقا للاستعمال اليومي لدفتر اليومية، وذلك بتسجيل يوم بيوم عمليات المؤسسة مع إجمالي نتائج العمليات شهريا على أقل بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكل الوثائق المساعدة على مراقبة العمليات يوميا¹.

➤ مسك دفتر الجرد:

هو الدفتر الثاني الذي نظمه المشرع التجاري في المادة 10 من القانون التجاري الجزائري وحث على إلزامية مسكه، فهو يقيد فيه تفاصيل البضاعة الموجودة عند التاجر عند حلول تاريخ 31/12 من كل سنة أي بيان إجمالي عنها إذا كانت تفصيلاتها في ملاحق مستقلة عنها، وفي هذه الحالة تكون هذه الملاحق جزءا متما لدفتر الجرد الأصلي.

والجرد معناه: عملية تدقيق لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلزم به اتجاه الغير (الخصوم)، فهو عملية محاسبية تتم في نهاية الفترة المالية أي بعد القيام بميزان المراجعة قبل الجرد واستخراج أرصده، وتتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الخصوم والأصول المسجلة محاسبيا مع ما هو موجود فعلا، وبالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها وإثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة محاسبيا مطابقة لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدوران².

ثانيا: الالتزامات الجبائية:

لقد ألزم المشرع المكلف بعدة التزامات جبائية تتمثل في:

➤ التصريح بالوجود:

يقدم المكلف هذا التصريح بالوجود إلى المفتشية التابع لها خلال 30 يوما من البداية النشاط ويكون هذا التصريح ملحقا بنسخة مطابقة للأصل من القانون الأساسي للمؤسسة بالنسبة للشركات. ويحتوي هذا التصريح على إمضاء المسير أو المدير.

➤ التصريحات السنوية:

وهي خاصة بالمكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وعليهم تقديم التصريح قبل أول أبريل من كل سنة والذي يتضمن أرباحهم للضريبة والمتعلقة بالسنة السابقة. وبالنسبة للمكلفين الخاضعين للضريبة على

¹ نجيب زروقي ، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في الحقوق ، كلية الحقوق جامعة الحاج لخضر، الجزائر، 2013، ص، ص53، 52 .

² ميلود بن غماري ، ا لرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراة (غير منشورة) في الحقوق، كلية الحقوق جامعة أبو بكر بلقايد، الجزائر، 2018، ص203.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الدخل الإجمالي لهم أن يقدموا تصريحاتهم المحتوية لمداخيلهم قبل 01 أبريل من كل سنة وتكون مرفوقة بالوثائق اللازمة وكذا كل الوثائق والمعلومات الضرورية والخاصة بحالتهم العائلية وبالأشخاص المتكفل بهم. علاوة على تقديم تصريح إجمالي على الدخل فإن التجار الصناعيون، والحرفيون وكذا المزارعون والذين يمارسون مهنة غير تجارية مطالبون بتقديم تصريحات خاصة كل حسب الفئة التي ينتمي إليها¹.

➤ التصريح والتسديد الشهري أو الثلاثي للضرائب والرسوم المستحقة:

على كل مكلف أن يقدم قبل كل 20 يوم من كل شهر أو ثلاثي إلى قبضة الضرائب المختصة إقليميا تصريح نموذجي G50 مع تسديد مختلف المستحقات الضريبية المتعلقة بالعمليات المنجزة خلال الشهر أو الثلاثي المنصرم مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة، تسبيقات على الأرباح.

➤ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وجب عليهم في أجل ثلاثون (30) يوما على الأكثر اكتاب تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له إقليميا عن تاريخ توقف النشاط وكذا أسماء وألقاب وعناوين المتنازلين عن نشاط الشركة².

المبحث الثاني: الإطار النظري للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة تقنية جديدة للتحقيق وضعته الإدارة الجبائية تدعيما للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب، من أجل الحرص على التطبيق الصارم للقانون للجبائي، بهدف تقوية وسائل مكافحة كل الأشكال للإضرار بثروة الوطن، وذلك من خلال زيادة مردودية الضريبة وتحقيق عدالة أكثر، وتشجيع المكلفين بالضريبة على دفع المبلغ الصحيح للضريبة في الآجال المحددة والتعامل بصرامة مع الذين لم يمتثلوا لواجباتهم الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية آلية من آليات الرقابة الجبائية، حيث تم إنشائه وتطويره سنة 1992 في قانون المالية، وجاء في المادة 131 مكررة من قانون الضرائب والرسوم المتماثلة والمحولة إلى المادة 1/21 من قانون الإجراءات الجبائية وذلك مساندة لحركة الإصلاحات التي عرفتتها السياسة الجبائية، إلا أن تطبيقه بصفة رسمية كان سنة 2010.

¹أوهيب محمد بن سالمه ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في القانون، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2013، الجزائر، ص 74.

²لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 37.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الفرع 1: تعريف التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

توجد عدة تعاريف للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية نذكر منها ما يلي:

- **تعريف 1:** عرفته المديرية العامة للضرائب أنه: "مجموعة من العمليات والأبحاث التي تهدف للانسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها من جهة، والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى"¹.

- **تعريف 2:** عرفه M.Bissaria وهو محافظ حكومي بأنه: "عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ويكون الهدف من ورائها التحقيق المفصل والتحقيق لكل عناصر نمط الحياة وكذلك الاطلاع على الرصيد البنكي للمعني بالأمر من أجل مراقبة مجموع دخله والتأكد من صحة تصريحاته لمداخيله"².

- **تعريف 3:** كما يقصد به "مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصروح به، أي بصفة العامة التأكد من التصريحات على الدخل العام، والمداخل المحققة خارج الجزائر، وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية... إلخ"³.

أما المادة 1/21 من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2022 فنص على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات جبائية متعلقة بهذه الضرائب"⁴.

كما جاء في نص المادة 34 من قانون المالية لسنة 2023 التي تتم أحكام المادة 21 من قانون الاجراءات الجبائية، على أنه يمكن للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية أن يطبق على الأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أولاً"⁵.

ومنه نستنتج أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لسنة 2022 يهدف إلى هدفين هما:

- التحقق من صحة المداخل المصروح بها كأساس للضريبة على الدخل الإجمالي؛

- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صفة الذمة المالية ووضعية الخزينة.⁶

¹ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص 6.

² سيد أمر محمد، الجزاء المترتب على مكلف بالضريبة المعترض على الرقابة الجبائية دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والتشريع الفرنسي، مجلة القانون والمجتمع، المجلد الخامس، العدد الأول، جامعة أدرار، الجزائر، جوان 2017، ص 245.

³ منصور بن اعمارة، الضريبة على أرباح الشركات، دار هومة، للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2010، ص 100.

⁴ المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 21، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص 15.

⁵ المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة 21، الوزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 16.

⁶ عبد الرؤوف بوجريو، مصباح حراق، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في تفعيل التحصيل الجبائي، دراسة حالة المديرية الولائية ميله، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 8، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، الجزائر، 2022، ص 76.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

أما في سنة 2023 فهدف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التحقق من صحة المداخل المصرح بها، والذمة المالية والحالة المالية للمكلف، بالإضافة إلى العناصر المكونة لنمط معيشة البيت الجبائي والعناصر المكونة لثروته.¹

ومما سبق يمكن القول أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة هو آلية رقابية تستخدمها الإدارة الجبائية لمعرفة الفوارق في الدخول الحقيقية هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن هذا التحقيق يسمح بمعرفة وتقديم حجم الاقتصاد الموازي بناء على ملاحظة مظاهر ونمط العيش للأشخاص الطبيعيين الذين لا تتناسب وحجم دخولهم، وهم لا يملكون ملفات جبائية².

الفرع 2: الفرق بين كل من التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المحاسبي، والمصوب
يمكن توضيح الفرق بين التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وبعض التحقيقات الجبائية

الأخرى (التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب) من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): الفرق بين التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب

مجال المقارنة	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	التحقيقات المحاسبة الجبائية الأخرى (التحقيق المصوب، التحقيق في المحاسبة)
من حيث المكلف بالضريبة	يكون على الأشخاص الطبيعيين.	يكون على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.
من حيث نوع الضريبة	يخص التحقيق المعمق نوعين من الضريبة وهما ضريبة الدخل وتسمى بالضريبة على الدخل الإجمالي، والضريبة على الثروة.	يهتم بمجمل الضرائب منها الضرائب على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة، والرسم على النشاط المهني، والضريبة على الدخل الإجمالي
من بين حيث الهدف	يهدف إلى كشف الفرق بين الدخل الحقيقي والدخل المصرح به.	فحص الملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال الموجودة في الواقع في التحقيق المحاسبي. أما التحقيق المصوب يهدف إلى فحص في صدق المستندات والاتفاقيات التي أبرمها المكلف بالضريبة

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 6.

² يعبد الرؤوف وجريو، مصباح حراق، مرجع سبق ذكره، ص 76.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

في حالة شك الادارة الجبائية		
في التحقيق المحاسبي لا يمكنها أن تفوق 3 أشهر في الحالات العادية أما التحقيق المصوب لا تزيد عن شهرين	مدته لا تفوق سنة واحدة .	من حيث المدة التحقيق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على كل من:- فنديس أحمد، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2018، ص، ص 224، 225.

- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص-ص 11-16.

التعليق:

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يختلف عن باقي التحقيقات الجبائية في معايير عدة من بينها الضرائب المطبقة حيث يشمل فقط الضريبة على الدخل الإجمالي، بالإضافة إلى الضريبة على الثروة التي جاءت في قانون المالية لسنة 2023 ولكنه لم يتم البدء بالتطبيق عليها، كما توجد اختلافات أخرى وهي معيار المدة و الهدف.....الخ.

المطلب الثاني: مجال تطبيق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

تتميز هذه العملية بخصائص تجعلها حساسة وخطيرة لذلك حرص المشرع على إحاطتها بالسر المهني وضبطها بالشروط القانونية الكفيلة بإنجاحها، حيث سنتناول في هذا المطلب الأشخاص المكلفين بالضريبة الخاضعين لهذا النوع من التحقيق الجبائي، إضافة إلى الهيئات والأعوان المكلفين بإجرائه، ومكان إجرائه.

الفرع الأول: معايير انتقاء الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

أولاً. الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

طبقاً لأحكام المادة 21 من الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يطبقوا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة¹. وحسب المادة 21 من الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية فإن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يطبق إلا على الأشخاص الطبيعيين، فلا يكون هذا التحقيق على الأشخاص المعنويين (الشركات) ولو كان موضوعه أحد الشركاء، ففي هذه الحالة تتم مناقشة نصيب المعني بمفرده (الشخصية)².

¹ المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة، العدد 58، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص 1.

² العبد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص 47.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

كذلك يطبق هذا النوع من التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة الشخص غير محصى جبائيا ووجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة¹.

ثانيا. معايير اختيار المكلفين بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

الإدارة الجبائية تتبع جملة من المعايير يتم على أساسها اختيار الأشخاص الطبيعيين الذين يخضعون للتحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كما يلي:

- عند اكتشاف عدم انسجام وعدم تناسب معتبر بين المداخيل المبنية في التصريحات السنوية للمكلفين والنفقات الظاهرة والمعلومة؛

- عندما تتوفر مؤشرات وأدلة محسوسة تمس صدق التصريحات المحررة في مادة الضريبة على الدخل الإجمالي حين إجراء رقابة مكتنية للملفات الشخصية؛

- عند اكتشاف وجود فوارق معتبرة بين المداخيل المصرح بها من قبل المكلفين والمداخيل الحقيقية المحصل عليها خلال إجراء تدقيق في المحاسبة؛

- عندما يسمح نسق المعيشة لبعض الأشخاص بافتراض تحقيق مداخيل خفية معتبرة رغم وجود ملفات جبائية لهم²؛

- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة؛

- الأشخاص الذين لا يمتلكون مداخيل غير محددة³.

الفرع الثاني: الهيئات والأعوان المكلفين بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

حتى نقوم بأي عملية يجب أن تتوفر مجموعة من الوسائل للقيام بها، كذلك بالنسبة لعملية التحقيق

المعمق يتطلب إجراءاته تتوفر مجموعة من الوسائل سواء بشرية أو مادية تتمثل فيما يلي:

أولاً. الهيئات المخولة لإجراء التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: نجد مجموعة من الهيئات تقوم بهذا النوع من التحقيق وهي⁴:

أ- مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي: تعتبر أعلى هيئة للرقابة الجبائية وطنيا تسهر على ضمان استمرارية تنفيذ مختلف أنواع الرقابة عبر الوطن، وجاءت لتشرف على المصالح الخارجية الأخرى التي تنفذ الرقابة الجبائية على المستوي الجهوي والوطني، وهي مكلفة بتطبيق حق التحقيق والتفتيش لمحاربة الغش الجبائي، ومراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعيين ووضعيتهم الشخصية و تتكون من أربع مديريات فرعية وهي:

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021، المادة 21، مرجع سبق ذكره، ص 11.

² أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2018، ص 222.

³ رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والكبيرة (حالة الوادي)، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 07، ص 110.

⁴ منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة ملف جبائي بمركز الضرائب جيجل للفترة 2017-2018، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 1، جامعة زيان عاشور، الجلفة، 2022، ص، ص 368، 369.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

- المديرية الفرعية للأبحاث والتحقيقات الجبائية: تكلف بتحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة واستعمال المعلومات الجبائية، السهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقيق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: تتابع وتنسق وتنشط أعمال المصالح في مجال التحقيقات الجبائية جهويا ومحليا، وتسهر على احترام القواعد الإجرائية للرقابة؛
- المديرية الفرعية للبرمجة: تكلف بتصوير الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن الملفات الموضوعة للرقابة في مجال التحقيق المعمق ومراقبة المعاملات العقارية والوثائق، ومراقبة المداخل؛
- المديرية الفرعية لمحاربة الغش: تعمل على تنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبيين والحرص على تناسق وضبط مقاييس التقنيات والإجراءات المستعملة عند تطبيق الرقابة، والمشاركة في الأعمال التي تحارب الغش الجبائي.
- ب- المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات: من مهامها إجراء التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلفين على المستوى الجهوي، كما تقوم بعمليات التحقيق للمكلفين الذين يتبعون الاختصاص الإقليمي لها ويحققون رقم أعمال سنوي يفوق 10000000 دج بالنسبة للنشاطات التجارية والإنتاجية والمكلفين الذين ينشطون في قطاع الخدمات الذين يفوق رقم أعمالهم 4000000 دج، ومن مهامها في إطار البحث والتحقيق تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تغطيها مديرية البحث والمراجعات وتنقسم إلى 3 أقسام:
 - قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم: ويعمل على شكل فرق ومن مهامه تنفيذ البرامج في عين المكان التي تعدها مديرية الأبحاث والمراجعات، وكذا تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد نشاطات المداخل؛
 - قسم المساعدة على الرقابة: يساعد المحققين في مهامهم؛
 - قسم الوسائل: يزود المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز مهامها ويسير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للتحقيق وللمكلفين بالضريبة.
- ج. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي: تتكفل بإنجاز مختلف برامج الرقابة والتحقيق الجبائي ومتابعة عمليات البحث عن المعلومة الجبائية وينقسم إلى 4 أقسام:
 - مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: يقوم بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها، وبرمجة وتنفيذ التدخلات عن طريق فرق البحث والسهر على إجراء هذه التدخلات في آجالها؛
 - مكتب البطاقات والمقارنات: ومن مهامه تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة من طرف المكلفين، كذلك التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
 - مكتب المراجعات الجبائية: وينظم على شكل فرق تحقيق، تظم كل فرقة رئيس فرقة التحقيق ومجموعة من المحققين؛

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

- مكتب مراقبة التقييمات: ينظم على شكل فرق يعمل على إعادة تقييم الائتمان المصرح به في عقود نقل الملكيات المبنية وغير المبنية أي مراقبة المعاملات العقارية، ومن أهم مهام هذه الفرقة مراقبة واستغلال عقود نقل الملكية بعوض أو مجانا.

ثانيا. الأعدان المكلفين بالتحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يعتمد على الحوار والمناقشة الدائرة بين المحقق والمكلف بالضريبة من جهة، وبين المحقق والمحاسب من جهة أخرى مع استخدام الذكاء في ربط المعلومات. وإجراء المقارنات اللازمة بذلك مع عدم ترك أو إهمال أي غموض من شأنه أن يقود إلى حل أو كشف التهرب أو أي غش ممكن، فهو نظير ذلك الفن، الذي يمتلكه المحقق الذي يتعامل مع الملفات والقضايا بسرعة وبدقة كبيرة كما ينتهي إلى نتائج قريبة جدا من الواقع، وتكون بذلك تصحيحاته وتقويماته مبررة بشكل يصعب بعد ذلك التنازل فيها أو تخفيضها¹.

حيث إشارة المادة 21 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020 إلى أنه يجب على كل عون مكلف بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية تابع لإدارة الجبائية أن يكون له رتبة مفتش على الأقل، وله الكفاءة لإجراء التحقيق في ما يتعلق بالتصريحات الجبائية، كما يجب أن يكون حاملا لبطاقة انتداب تسلمها له المديرية العامة للضرائب تبين صفته².

الفرع الثالث. مكان إجراء التحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

في حالة التحقيق المعمق للوضعية الضريبية الشخصية لا يذهب المحقق عند المكلف بالضريبة، بل يرأسه ويدعوه للحضور إلى مكتبه، إذ يتم هذا الإجراء بمكاتب إدارة الضرائب، فالاجتماع الأول هو فرصة لإجراءات عامة قبل الانتقال فيما بعد إلى الخصوصية، وما يكون في قلب النقاش هو تطور ثروة المكلف بالضريبة، وتماسك هذا التطور مقارنة مع كثرة الدخل، وإثارة عدم الانسجام المحتمل لملفه وإمكانية إجابته أو عدم إجابته على بعض الأسئلة المفتاحية.

فالتحقيق المعمق من المفروض أن يجرى في مقر الإدارة رغم أنه لا يوجد ما يمنع إجراؤه في أماكن أخرى، فمقرات الإدارة تكون ملائمة لإجراء المراقبة والتي تترجم في أغلب الحالات في تبادل الوثائق والمعلومات.

وعلى عكس التحقيق في المحاسبة، ليس لأعدان إدارة الضرائب أية التزامات قانونية فيما يخص المكان أو الشروط التي تجري فيها الرقابة، وتنظيم المناقشات من أجل حاجة الرقابة يكون بموافقة المكلف بالضريبة، وهذا يفترض أن:

- سير عمليات الرقابة يكون في مقرات إدارة الجبائية؛
- المحقق لا يتوجه تلقائيا إلى مقر المكلف بالضريبة؛

¹ رشيد ونادي ، مرجع سبق ذكره، ص51.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، وزارة المالية، الجزائر، 2020، ص 15.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

• المكلف بالضريبة غير ملزم باستقبال المحقق في المكاتب التي يمارس فيها مهنته بحجة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

وحتى تجرى الرقابة في مقره، أو في مقر مؤسسته، أو عند مستشاره، يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم طلبا صريحا حتى يبقى الإجراء منتظما.

وعليه فعلى عكس ما يجري في حالة التحقيق في المحاسبة يمكن أن يجري التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة في كل الأماكن، مبدئيا في مقرات الإدارة لكن أيضا إذا طلب المكلف إجراؤه في مقره أو عند مستشاره أو حتى مؤسسته، يجب على المحقق أن يتبع مسارا صارما حيث يمكن أن تكون النتائج محل اعتراض من قبل المكلف بالضريبة المعني¹.

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة أثناء عملية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة

المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق والرقابة يستفيد من مجموعة من الضمانات وهذه الضمانات تعمل على الحفاظ على التوازن في العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية، وعدم احترامها من طرف الإدارة الجبائية يؤدي إلى بطلان عملية التحقيق. ومن هنا سنتطرق في هذا المطلب إلى الضمانات التي تمنح للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

أولا. الإرسال والإعلام بالإشعار:

حسب الفقرة 3 من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 والمعدلة سنة 2023، لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الشاملة لشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل والضريبة على الثروة دون إعلام المكلف مسبقا من خلال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع الإشعار بالاستلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته²، ومنحه أقل أدنى للتحضير مدته 15 يوم من تاريخ استلامه الإشعار.

أ. الشروط المتعلقة بإرسال الإشعار:

يجب إعلام المكلف بالضريبة قبل القيام بالتحقيق تحت طائلة البطلان وقد يكون هذا الإعلام أو إرسال الإشعار بوسيلتين؛ إما عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل الاستلام أو بتسليمه الإشعار مباشرة مع إشعار بالاستلام؛ على أن يسلم الإشعار في بداية كل عملية رقابة؛ وبالتالي لا يكفي إرساله إلى المكلف بالضريبة فقط بل لابد أن يستقبل هذا الإشعار من قبله، ليصبح كدليل بأنه على علم بالإشعار؛ لذلك يفضل المحققون طريقة تسليم الإشعار مباشرة إلى المكلف بالضريبة لتفادي مشاكل عديدة كأن يدعي المكلف بالضريبة عدم وصول

¹ أحمد فنديس ، مرجع سبق ذكره، ص، ص 227، 228.

² سعدي عبد الحليم ، ضمانات المكلف بالضريبة أثناء التحقيقات الجبائية، مجلة العلوم الانسانية، المجلد أ، العدد 47، جامعة قسنطينة، الجزائر، جوان 2017، ص، ص 190، 191.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الإشعار إليه أو أنه تأخر في الوصول إليه متحججا في ذلك بالمدة المحددة وهي 15 يوما بالنسبة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

كما يعتبر إعلام المكلف بالضريبة صحيحا في حالة عدم قبول استلام الإشعار، برفض سحبه من البريد رغم علمه بذلك، أو أنه غير عنوانه دون التصريح بذلك التغير إلى إدارة الضرائب؛ لكن إذا تم تسليم الإشعار إلى شخص يفتقد الصفة في تسليمه له بالرغم من توصل الإدارة الجبائية بعنوان المكلف بالضريبة الجديد فيكون باطلا¹.

ب. الشروط المتعلقة بمحتوى الإشعار:

الإشعار يجب أن يتضمن العديد من البيانات كما يجب أن يرفق بميثاق المكلف بالضريبة، وقد عمد المشرع إلى تضمين هذه الوثيقة الرسمية بعض البيانات والمعلومات الضرورية للفهم الجيد لعمليات التحقيق، حيث يجب أن يبين الإشعار بوضوح السنوات التي ستكون محل التحقيق، كما يجب أن يظهر الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة تدخل، والحقوق والضرائب والرسوم المعنية، وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها، وأن يشير صراحة تحت طائلة البطلان بالإجراء المتمثل في أن المكلف يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء عملية التحقيق، وقد أكد هذه الشكلية مجلس الدولة في قرار فاصل في استئناف رفعته شركة ذات مسؤولية محدودة لخدمات الإعلام الآلي والتكوين في القرار الصادر عن مجلس قضاء باتنة بتاريخ 2001/03/15 ضد إدارة الضرائب ممثلة في المديرية الولائية للضرائب لولاية باتنة، نظرا لعدم احترامها للشكلية السابقة المتعلقة بضرورة إعلام المكلف بخضوعه للتحقيق².

ثانيا. الاستعانة بمستشار:

يعتبر هذا الضمان من أولى الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وحسب الفقرة 3 من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022 والتي تنص على أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو. بمعنى الحصول على عون والمساعدة من شخص مؤهل أو مختص يساعد المكلف في تحرير رده ويمكن أن يكون محامي³.

وأن هذا الإجراء قد يؤدي إلى بطلان إجراءات التحقيق في حالة إغفاله ويتم التبليغ أو التنبيه على ضرورة الاستعانة بمستشار أثناء القيام بإرسال الإشعار بالتحقيق إلى المكلف بالضريبة محل التحقيق، أي من واجب الإدارة الجبائية إعلامه بأن له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره هو، إلا أنه يستوجب التتويه على أن ضمانة الاستعانة بمستشار لا تعني بالضرورة حضور ووجود المكلف أثناء عملية التحقيق فإذا غاب مستشار

¹ فاطمة زعزعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراة (غير منشورة) في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة تلمسان، الجزائر، 2013، ص 184.

² عبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره، ص 93.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021، المادة 21، مرجع سبق ذكره، ص 11.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

التحقيق أو رفض المكلف بالضريبة الاستعانة به رغم صحة إعلامه بذلك في الإشعار بالتحقيق لا يؤثر سلبا على مجريات التحقيق والسير الحسن لعملية التحقيق¹.

ومنه نستنتج أن حضور المستشار اختياري وعليه فإنه لا يترتب على عدم حضوره بطلان الإجراءات، بينما عدم التنبيه إلى ضرورة الاستعانة بمستشار في التحقيق يترتب على إغفالها بطلان إجراءات التحقيق.

ثالثا. المدة وعدم التجديد:

حسب المادة 21 من الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 وضع المشرع إطارا لمدة التحقيق في عين المكان، كما أنه من الناحية العملية توصي الإدارة مصالحتها بإنجاز الرقابة في أسرع وقت ممكن، وحدد كذلك تحت طائلة البطلان، مدة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة بدلالة نوعية النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به من 4 إلى 6 أشهر وهذه الحالات العادية، ويجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة²، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه، وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومداخيل الأرصدة في الخارج. كما تمدد هذه الفترة إلى 30 يوما ابتداء من طلب الإدارة أو للحصول على المعلومات المطلوبة من طرف السلطات الأجنبية عندما يتوفر لدى المكلف بالضريبة مداخيل في الخارج³، وبسنتين في حالة وجود نشاط خفي. غير أن هذا الأجل لا ينطبق في حالة استعمال المكلف مناورات تدلسية مثبتة قانونا أو إذا قدم المكلف معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق، أو لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير، وعند إتمام عملية التحقيق لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس ضريبة الدخل وضريبة الثروة المقررة في سنة 2023 إلا في حالة اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف استعمل طرق تدلسية أثناء التحقيق⁴.

رابعا. التبليغ بإعادة التقييم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موجب بها مع إشعار بالتسليم لإبلاغ المكلف بالنتائج، ويجب أن يكون التقويم مفصلا معللا بصفة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة ومبيننا فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة وفقا لأحكام المادة 21 من الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية⁵.

¹ سيد امر محمد، الضمانات الممنوحة للمكلف بالتحقيق أثناء فترة التحقيق الجبائي، مجلة الواحات والبحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2، جامعة غرداية، الجزائر، 2020، ص، ص 8، 9.

² أحمد فنديس، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 35، جامعة قالم، الجزائر، 203، ص 194.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021، المادة 21، مرجع سبق ذكره، ص 16.

⁴ فاتح احمية، رجاء دويس، احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 7، العدد 2، جامعة الإخوة منتوري قسنطينة 1، الجزائر، 2022، ص 573.

⁵ وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، الجزء الثاني، العدد 11، جامعة الجزائر 1، الجزائر، جوان 2017، ص 292.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

خامسا. حق الرد:

بمعنى أن يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 40 يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله ويكون عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني¹، وحسب الفقرة 5 من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2023، يوضع في متناول المكلف أجل 40 يوما لتقديم ملاحظاته أو قبوله، قبل انقضاء هذا الأجل يمكنه طلب توضيحات شفهية حول محتوى التبليغ، وبعد انقضاء الأجل المذكور يمكن أيضا طلب تقديم توضيحات إضافية. ويتم إعداد فرض الضريبة على الأساس الذي يتم تبليغه أو يصبح نهائي ولا يمكن التشكيك فيه من طرف الإدارة، وهناك حالتين يجب أخذهما بعين الاعتبار:

➤ **الحالة 1:** إن تم إقرار أن ملاحظات المكلف مؤسسة في مجملها أو جزء منها، تتخلى الإدارة أو تعدل مشروع تقييمها؛

➤ **الحالة 2:** إن تم رفض ملاحظات المكلف يتعين على الإدارة أن تعلمه بذلك عن طريق رد يكون كذلك مفصلا ومبررا.

كما أنه بإمكان المكلف أن يلتمس التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية من المسؤول السامي للمراقب حسب الحالة (مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس مصلحة البحث والتحقيق)، غير أنه يتعين أن يرسل له استدعاء يتضمن التاريخ والتوقيت، فضلا عن هذا يحق له طلب المساعدة من طرف مستشار من اختياره².

سادسا. حق الطعن القبل نزاعي (الحق في طلب التحكيم):

يمنح الضمان للمكلف بالضريبة المحقق معه إمكانية الطلب ضمن رده على نتائج التحقيق. التحكيم في الأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة من مدير الضرائب بالولاية، أو رئيس مصلحة البحث والمراجعة، وعليه ينبغي على العون المحقق تحت طائلة بطلان إجراءات التحقيق، إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار إشعار إعادة التقويم، بأنه له حق الاستفادة من هذا الضمان الذي يخوله له القانون³.

سابعا. حق الطعن:

يعتبر ممارسة الإدارة الجبائية لسلطتها الممثلة في القيام بالرقابة والتحقيق الجبائي كأهم سبب للمنازعة الضريبية، فإن المنازعات التي تنشأ بمناسبة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في مقر نشاط المكلف متعدد الجوانب، فقد تمس الجانب الشكلي للتحقيق أو تخص الموضوع أي النتائج المترتبة عن هذا التحقيق سواء فيما يتعلق بطريقة إعادة تشكيل الأسس الضريبية المعتمدة أو بمعدلات ونسب هوامش الريح المعتمدة أو بمقدار الضريبة المفروضة لذا لم يهمل التشريع الجبائي الجزائري هذا الجانب الذي يعتبر ضروريا لصيانة حقوق المكلف بالضريبة، فقد منح المكلف بالضريبة إمكانية تقديم طعن يطلب من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 2023، ص 21، ص 17.

² المديرية العامة للضرائب، الرقابة الجبائية أنتم تخضعون للرقابة الجبائية، وزارة المالية، 2014، للمزيد ارجع للرباط التالي:

<https://www.mfdgi.gov.dz>, 28- 04- 2023, h: 14.36.

³ عبد الرؤوف بوجريو، مصباح حراق، مرجع سبق ذكره، ص 76.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

للحقوق الضريبية المفروضة عليه وذلك بتقديم شكاية تأخذ الطابع النزاعي إلى المديرية الولائية للضرائب كمرحلة أولى في عملية الطعن (تظلم إداري مسبق) حيث يعتبر هذا الأخير بمثابة ضمانة لصيانة حقوق المكلفين إن تبين لهم أن إخضاعهم قد تم جوراً أو أنه تم على أسس غير واقعية، وترفع الشكوى من طرف المكلف نفسه كما يمكن أن ترفع من طرف أشخاص مؤهلين قانوناً مثل الوكيل، غير أنه إذا رفعت الشكوى عن طريق وكيل تبقى مشروطة باستظهار وكالة قانونية، وبالنسبة لآجال إيداع الشكوى النزاعية فإن المكلف يتمتع بأجل ينقضي بتاريخ ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة وضع جدول التسوية قيد التحصيل من أجل تقديم شكواه، كما يمكن للمكلف اللجوء إلى اللجان الإدارية للطعن، وبناء على حق التقاضي المكرس دستورياً وفي حالة عدم رضا المكلف بقرار لجنة الطعن فيمكن له اللجوء إلى الهيئات القضائية المحكمة الإدارية (كدرجة أولى) ومجلس الدولة (كدرجة ثانية) للطعن في قرار المدير الولائي، ويستطيع المكلف بالضريبة الطعن أمام الهيئات القضائية مباشرة دون اللجوء إلى لجان الطعن الإدارية، أما بالنسبة لآجال الطعن فقد نصت المادة من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجب أن ترفع الدعوى أمام المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداءً من استلام الإشعار من طرف المكلف بالقرار المتخذ بشأن شكواه النزاعية (قرار التظلم المسبق)¹.

المطلب الرابع: إجراءات عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

قبل مباشرة عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يتم اتباع مجموعة من الإجراءات للتحضير لهذه العملية سنتناولها فيما يلي:

الفرع الأول: التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

يشمل التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية اتباع مجموعة من الإجراءات نوردتها فيما يلي:
أولاً. البرمجة: تتم هذه العملية من أجل انتقاء الأشخاص المكلفين بالضريبة وفق المعايير السابقة الذكر، حيث يتم في هذه مرحلة اختيار الملفات ويجب على المحقق أن يسعى إلى مراقبة التصريحات المكتتة خلال السنة التي يقوم بها بالمراقبة، بالإضافة إلى السنوات التي لم يمر عليها أمد التقادم القانوني، بحسب أهمية المداخل المصرح بها، بما فيها الأعباء التي خصمت من الدخل الإجمالي، ويعتبر هذا الملف إجباري لكل مكلف خاضع لكل أنواع الضرائب، كما يجب التأكد أن كل التصريحات السنوية قد أودعت في تواريخها القانونية المحددة.

وعليه فإنه يمكن القول أن أعوان الإدارة الجبائية يقومون بدراسة هذه الملفات الجبائية المكونة للمكلف بالضريبة لدى إدارة الضرائب قبل البدء في الأعمال الميدانية والغاية من دراسة هذه الملفات البحث عن العناصر التي تساهم في تنفيذ التحقيق ثم يتم الانتقال إلى تحضير البرامج وفي هذه المرحلة يتم برمجة المكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للرقابة الجبائية ولن يتحقق ذلك إلا قبل نهاية كل سنة، إذ يعد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين بالضريبة والذين من المحتمل أن يخضعوا للمراقبة المعمقة وهذا بعد دراسة كاملة لملفاتهم، ثم ترسل قائمة بذلك إلى المديرية الولائية للضرائب من أجل دراستها وهذه الأخيرة تعد قائمة

¹ منير لواج منير، عبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره، ص 372.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

نهائية ترسلها إلى رئيس مكتب المراقبة لتنفيذها، كما يتم إرسال نسخة أيضا إلى المديرية الجهوية للضرائب والإعلام وهذه الأخيرة بدورها ترسلها إلى الإدارة المركزية للمصادقة عليها¹.

ثانيا. الأعمال الأولية لعملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

قبل البدء في عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية علينا أولا أن نقوم بأعمال أولية وهي معرفة معلومات حول المكلف وذلك إما بسحب ملفه الضريبي أو جمع معلومات من مصادر خارجية عنه.

أ- سحب الملف الضريبي الخاص بالمكلف:

يقوم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية بتقديم الطلب "سحب الملف الجبائي" الخاص بالمكلف بالضريبة من مفتشية الضرائب التابع لها، موضحا فيه نوعية المراقبة المراد التحقيق فيها، وذلك لأخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب والتأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل، ومراقبة إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخل، وذلك بفحص الكشوفات الضريبية ونسخ كل الإنذارات للمكلف إن وجدت².

ب- البحث عن المعلومة الجبائية لدى الغير:

يقوم العون المحقق بطلب معلومات جبائية لدى جل الهيئات أو المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف بالضريبة مثل البنوك والمؤسسات المالية (المعرفة قيم الأرصدة وتطور حركتها)، المحافظات التجارية (الموردين والزبائن)، هيئات الضمان الاجتماعي وباقي الإدارات العمومية الأخرى، لأجل الحصول على معلومات وتوضيحات التي يعتمد عليها في التحقيق³.

الفرع الثاني: مباشرة التحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

تتم مباشرة عملية التحقيق الجبائي المجمع في الوضعية الجبائية كما يلي:

أولاً. إرسال إشعار بالقيام بأعمال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ليس رقابة مفاجئة أين يتدخل المحقق لدى المكلف بالضريبة فجأة، بل يجب أن يعلم إلزاميا ومسبقا بإرادة إدارة الضرائب بإخضاعه لهذا النوع من التحقيق، وأيضا إعلامه بحقوقه وخاصة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره⁴. فقبل الشروع في عملية التحقيق يقوم المحققون بتسليم الإشعار بالتحقيق يد بيد إلى الشخص الطبيعي الخاضع للتحقيق على الأقل أسبوعين قبل البدء في عملية التحقيق، مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف تحت الرقابة الذي يعطيه الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره⁵.

¹ زعزوعة فاطمة، مرجع سبق ذكره، ص، ص162، 161.

² مليكة حمادي، نصيرة موسى، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي. دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 1، العدد 6، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2017، ص125.

³ أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014، ص47.

⁴ أحمد فنديس، مرجع سبق ذكره، ص129.

⁵ مليكة حمادي، موسى نصيرة، مرجع سبق ذكره، ص126.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

ثانيا. انطلاق البحث عن المعلومة الجبائية: تشكل المعلومة الجبائية دعامة أساسية من أجل تنفيذ المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية على أكمل وجه، خصوصا إذا كانت هذه المعلومة المتعلقة بالأشخاص الخاضعين للرقابة قد تم جمعها بشكل سليم واستغلالها بطريقة ذكية. ونظرا لتنوع المعلومات وكذا مصادرها فإن البحث يكون بشكل متعدد وعلى عدة مستويات، كما يلي:

أ- **بطاقة وضعية ممتلكات المكلف:** هي استمارة تحدد فيها الممتلكات المكتسبة (عقارات، منقولات) والحسابات البنكية المفتوحة وأي معلومة جبائية تفيد في معرفة وضعية ممتلكات المكلف، ترسل إلى المكلف مع إشعار بمراقبة مع منحه مدة كافية للرد من أجل التصريح بممتلكاته بشكل دقيق وكامل، وفي حالة ما إذا رفض المكلف تقديمها كليا أو جزئيا باعتبار أن بطاقة المعلومات ليست إجبارية، يمكن جعلها إجبارية وذلك بتقديم طلب توضيح وتبرير رسمي يمنح خلاله أجل رد كاف¹.

ب- **طلبات التبريرات والتوضيحات:** تقوم الإدارة الجبائية بطلب التبريرات والتوضيحات التي تراها ضرورية مما قد يحملها على إعادة تقييم الوعاء الجبائي، وتتمثل هذه التبريرات والتوضيحات فيما يلي:

❖ **طلب التبريرات:** تطلب الإدارة الجبائية تبريرات من المكلف بالضرورية محل التحقيق في حالة توفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمدخيل هامة مقارنة مع المصرح بها. وكذلك التكاليف التي تم خصمها من الدخل؛

❖ **طلب التوضيحات:** تستمدتها الإدارة لرفع الشك عن الغموض في التصريحات، ويجب على المكلف تقديم شروحات وافية حول النقاط الغامضة المطلوب توضيحها، ويجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتكليف المكلف بالضرورية لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوما، ويعد عدم الرد بمثابة قبول ضمني، ويواجه المحقق ثلاث (3) حالات نلخصها في الشكل الموالي²:

- الحالة 1: لا يوجد رد من المكلف، يتم اللجوء إلى الفرض التلقائي؛
- الحالة 2: رد غير كاف، يتم إعادة التقييم عن طريق إجراء تقابلي؛
- الحالة 3: إجابة كافية، في هذه الحالة لا يوجد إعادة تقييم.

ج- **كشوفات الربط:** إن الهدف الرئيسي من هذه الكشوفات هو مراقبة وتكملة الحصول على المعلومات الجبائية التي تساهم في عمل المحقق وأداء مهمته على أكمل وجه، على أن تحرر بشكل واضح للرد عليها أيضا بطريقة صحيحة³.

¹ أحلام بن صفي الدين ، مرجع سبق ذكره، ص 48.

² لطفى شعباني، محاضرات في المراجعة الجبائية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة تخصص محاسبة وجبائية، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، ص52.

³ فاطمة زعزوعة ، مرجع سبق ذكره، ص169.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

د- البحث عن المعلومة الجبائية عن طريق التدخل في عين المكان: في حالة ما إذا كانت إجراءات بطاقة المعلومات للمكلف بالضريبة وإجراءات الربط غير كافية لمعرفة الوضعية المالية للمكلف، يجب القيام بجملته من الإجراءات الميدانية التي تعتبر عملية أساسية لتحديد الفرق في حجم ضريبة المكلف على الدخل الإجمالي والمتمثلة في:¹

- استغلال المعلومات المتعلقة بالحساب الجاري للشريك؛

- مختلف الحركات المالية وأرصدة الحسابات البنكية للمكلف، وحتى المتعلقة بأفراد عائلته والمؤسسات التي يسيرها من أجل الفحص التكميلي للكشف عن مصادر أخرى للدخل؛

- طلب ترخيص البناء المعد من قبل مصالح التعمير والسكن لمعرفة عدد قطع الأراضي والمساكن.

د.فترة التحقيق: لا يمكن أن تمتد المراقبة لمجمل الوضعية الجبائية تحت طائلة بطلان الإجراء-لفترة أكثر من سنة ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالمراقبة، وهذا التحديد لفترة المراقبة العامة لا يعتمد به اتجاه الإدارة الجبائية عندما:²

- يستعمل المكلف ممارسات تدلسية مثبتة قانوناً؛
- عند تقديم المكلف معلومات غير كاملة أو غير صحيحة؛
- عندما يمتنع عن الإجابة عن طلبات التوضيح أو التبرير.

الفرع الثالث: إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة

إن إعادة تكوين المداخل التي بحوزة الشخص تحت التحقيق هي النتيجة المحصل عليها تبعاً للتحقيق والاستغلال للمعطيات المتعلقة بوضعية الذمة المالية وعناصر المسار الجبائي.

والمداخل المقصودة هنا هي تلك المحققة من طرف المكلف تحت التحقيق وكذا المتعلقة بأولاده وكل الأشخاص الذين يقيمون معه والمعروف أنهم تحت كفالته أو ما يسمى بمداخل الموطن الجبائي والمحدد بنص المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة وطرق إعادة تكوين الأسس تتغير حسب الحالة المقدمة والتي تتلخص فيما يلي :

➤ تقديم موازنة الخزينة؛

➤ اللجوء إلى التقييم التلقائي؛

➤ وضع إجراءات التسعير التلقائي .

وقبل القيام بأي إعادة تكوين للأسس الخاضعة للضريبة، فإن المحققين يجب أن يقوموا بتقييم الممتلكات التي يتم حيازتها أو المتنازل عليها أو المكتسبة، وكذلك بعض النفقات.³

¹ أحلام بن صفي الدين، مرجع سبق ذكره، ص 49.

² نصر رحال ، مرجع سبق ذكره، ص 113.

³ محمد طالبي ، مرجع سبق ذكره، ص 101.

الفصل الأول: مدخل نظري لكل من الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

الفرع الرابع: نتائج التحقيق الجبائي المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

بعد إنتهاء المحقق من عملية التحقيق والمقارنة قد يتوصل إلى نتيجتين:

- قبول أسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف، فيقوم إشعار هذا الأخير بغياب التقويم؛
- رفض أسس فرض الضريبة، إذا علم أن ما هو مصرح به كمدخيل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع، وعليه يقوم بإعادة تكوين أسس الإخضاع وإبلاغ المكلف للمحقق في وضعيته الجبائية بذلك، ويجب أن يكون هذا الإبلاغ مفصلا بأرقام وجداول بطريقة تسمح له بفهم التقويمات المجراة حتى يتسنى له الرد عليها بملاحظاته أو قبوله، مع منحه مدة 40 يوما.

ويجب أن يحتوي الإبلاغ بإعادة تكوين أسس الإخضاع على ما يلي:¹

- ❖ النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي؛
- ❖ عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرحة وتلك التي تم الإطلاع عليها مع إظهار مصدر وطبيعة المعلومة المستعملة؛
- ❖ طريقة وكيفية التقويم والتسويات المقترحة.

¹ناصر مغني، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة خلال الفترة، 2004 - 2005، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010، ص119.

خلاصة:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل خلصنا إلى أن الرقابة الجبائية تعتبر إحدى الوسائل الفعالة والتي تكتسي أهمية بالغة بالنسبة للإدارة الضريبية تمارسها باستخدام مجموعة من الأدوات والأساليب واتباع إجراءات محددة قانوناً، حيث تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للحفاظ على الأموال العامة للدولة، كما تعتبر أداة قانونية تمتلكها من أجل تحقيق التوزيع العادل للعبئ الضريبي بين أفراد المجتمع عن طريق التأكد من مدى احترام المكلفين لما عليهم من واجبات والبحث عن الأخطاء والمخالفات التي يرتكبونها سواء بشكل غير متعمد أو بشكل متعمد للتملص من التزاماتهم الجبائية اتجاه مصلحة الضرائب.

ونظراً لكون التصريحات متنوعة ومتعددة عملت الإدارة على تقسيم الرقابة إلى أنواع ومن بينها التحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة الذي يهدف إلى التحقق من مدى مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والمتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك لمتابعة تطور أموال وأملك المكلف مقارنة مع المداخل المصرح بها واكتشاف أي محاولة للتملص من دفع الالتزامات الضريبية.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها .

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي .

المبحث الثاني: عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وآليات تفعيلها .

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

تمهيد:

يعتبر التحصيل الجبائي المرحلة الأخيرة للإدارة الجبائية في نقل الدين الضريبي من المكلفين إلى حساب الخزينة العمومية، فبعد تحديد الوعاء الضريبي من خلال تصفية الضرائب وتحديد المعدلات الضريبية يحين دور التحصيل، والهيئة المسؤولة عن ذلك هي قابضات الضرائب بمختلف أنواعها حيث منح لها المشرع مهمة تحصيل ومتابعة تحصيل مختلف أنواع الضرائب، ونظرا لأهمية التحصيل الجبائي فقد أعطى له المشرع الجبائي اهتماما خاصا من خلال تحديد الطرق والإجراءات الخاصة بالتحصيل، وتحديد الهيئة المكلفة بذلك، والضمانات الخاصة بالتحصيل، لكن بالرغم من ذلك فإن عملية التحصيل الجبائي في الجزائر مازالت تواجهها العديد من الصعوبات والمشاكل تؤثر مباشرة على قيمة الموارد المحصلة ما يتطلب الأمر ضرورة البحث عن آليات من أجل تفعيلها.

ومن هنا سنتناول في هذا الفصل الذي يحمل عنوان "تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها"، المباحث التالية:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي؛

المبحث الثاني: عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وآليات تفعيلها.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي

إن انتشار مختلف الهيئات الخاصة بالتحصيل الضريبي على مستوى التراب الوطني دليل على اهتمام الدولة بهذه العملية، التي تسمح بتوفير موارد مالية مهمة لخزينة الدولة والجماعات المحلية، وللتعرف أكثر على هذه العملية سنتناول في هذا المبحث الإطار النظري للتحصيل الجبائي من خلال مفهومه وأهدافه، المبادئ التي يقوم عليها، وكذا الطرق المستخدمة في التحصيل والهيئة المكلفة بذلك.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الجبائي

التحصيل الجبائي يعتبر المرحلة الأخيرة للإدارة الجبائية في تحويل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى نقدية لحساب خزينة الدولة، فبعد تصفية الضرائب وتحديد الوعاء ومعدل الضريبة يحين وقت التحصيل، ومن هنا سنتناول في هذا المطلب مفهوم التحصيل الجبائي والأهداف المتوخاة من ورائه.

الفرع الأول: تعريف التحصيل الجبائي

توجد مجموعة من التعاريف للتحصيل الجبائي نأخذ منها ما يلي:

- **التعريف 1:** يقصد به "مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزنة العامة وفق للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الصدد"¹.
 - **التعريف 2:** كذلك نقصد بتحصيل الضريبة "نقل مبلغها من ذمة المكلف إلى خزينة الدولة"².
 - **التعريف 3:** ويعرف أيضا بأنه: "مجموع الإجراءات التي تتم بموجبها انتقال الضريبة من ذمة الممول إلى مصالح الإدارة الضريبية أو الخزينة العمومية"³.
 - **التعريف 4:** التحصيل الجبائي هو: "مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى الخزينة"⁴.
 - **التعريف 5:** يعرف التحصيل الجبائي كذلك على أنه: "مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية إلى تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والتنظيمات المعمول بها"⁵.
- من التعاريف السابقة يمكن القول أن التحصيل الجبائي هو "مجموعة من العمليات والإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية من أجل نقل قيمة الضريبة من المكلفين إلى خزينة الدولة وفق القوانين والتشريعات الجبائية المعمول بها".

¹ سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات طحلي الحقوقية، الاسكندرية، 2009، ص 119.

² سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى دار دجلة، الأردن، 2011، ص 147.

³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 61.

⁴ علي زغود، المالية العامة، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 230.

⁵ روميساء بنادي، مكافحة الفساد في مجال التحصيل الجبائي، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، جامعة ورقلة، الجزائر، 2020، ص 35.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

الفرع الثاني: أهداف التحصيل الجبائي

تكتسي الضرائب أهمية بالغة في تزويد الخزينة العمومية للدولة بالأموال التي تستعملها في أداء مهمتها المتمثلة في الإنفاق العام بمختلف أشكاله من أجل تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي، ولأجل هذا تسعى الدولة من وراء عملية التحصيل إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن ذكر أهمها فيما يلي:

- ❖ خلق التوازن بين الإيرادات والنفقات العامة؛
- ❖ الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التمويل المتواصل لميزانية الدولة؛
- ❖ فرض الضرائب من أعمال السلطة العامة، وبالتالي ضمان تحصيلها من المكلفين؛
- ❖ تنظيم الشؤون الدولية وتسيير مرافقها.

نظرا لجملة الأهداف المتوخاة من التحصيل الضريبي، نجد أن الدولة تعمل جاهدة من أجل تحصيل أقصى المبالغ المستحقة من المكلفين عن طريق اعتمادها إجراءات وطرق متنوعة لبلوغ هذه الأهداف عن طريق تبسيط هذه الإجراءات من جهة، ومن جهة ثانية عن طريق التخلي في بعض الأحيان عن جزء من حقوقها بشروط معينة كاعتمادها إجراءات التخفيض المشروط¹.

المطلب الثاني: مبادئ التحصيل الجبائي

عند القيام بعملية التحصيل الجبائي يجب على الإدارة الضريبية مراعاة مجموعة من المبادئ وعدم إهمالها، وتتمثل هذه المبادئ في:

الفرع 1. قاعدة اليقين:

ويقصد بها أن تكون الضريبة محددة بصورة قاطعة دون أي غموض أو إبهام، والهدف من ذلك، أن يكون المكلف متيقنا بمدى التزامه بأدائها بصورة واضحة لا لبس فيها، ومن ثم يمكنه أن يعرف مسبقا موقفه الضريبي من حيث الضرائب الملتمزم بأدائها ومعدلها وكافة الأحكام القانونية المتعلقة بها وغير ذلك من المسائل التقنية المتعلقة بالضريبة، إلى جانب معرفته لحقوقه نحو إدارة الضرائب والدفاع عنها، حيث أن عدم الوضوح يؤدي إلى حذر المكلفين من النظام الضريبي وتهربهم من دفع الضريبة².

الفرع 2. قاعدة الملائمة في التحصيل:

إن قاعدة الملائمة تعني ضرورة أن تكون جباية كل ضريبة في الوقت وبالطريقة المناسبة للمكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، فمثلا إن الضريبة على الدخل يجب أن تستوفى في نهاية السنة، والضريبة على المزارع على الإيراد الناجم عن بيع المحصول، كما أن ضرائب الإنتاج بالنسبة للمنشآت الاقتصادية يجب أن تتحصل بعد تحقق المبيعات وتوفير السيولة النقدية.

¹ رايح بن محمد ، عبد العزيز قناتل، واقع التحصيل الضريبي في ظل تطبيق برنامج العصرية الجبائية، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 7، العدد 2، جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، ديسمبر 2022، ص، ص 4، 5.

² محرزي محمد عباس ، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 29.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

وتشير قاعدة الملائمة أيضا إلى ضرورة إشعار المكلف بدفع الضريبة سنويا ليتسنى له دفعها من دون أن تتراكم وبالتالي تترتب عليه الغرامات التأخيرية بالنسبة لبعض الضرائب¹.

الفرع 3. قاعدة الاقتصاد:

المقصود بالاقتصاد هنا، أي الاقتصاد في نفقات الجباية بحيث يمكن تحصيل أكبر قدر ممكن من الضرائب بأقل مبلغ ممكن من النفقات، وهذا الأمر يتطلب فرض الضرائب التي تكثر إيراداتها وتقل نفقاتها وتحصيلها.

إن قاعدة الاقتصاد ليس من السهل دوما تطبيقها فهناك ضرائب يستدعي جمعها عددا كبيرا من العاملين عليها وهذا يتطلب أعباء ونفقات مالية مرتفعة².

المطلب الثالث: طرق التحصيل الجبائي والهيئات المكلفة بالتحصيل

تتبع الإدارة الجبائية طرق مختلفة للتحصيل، وهي تقوم باختيار الطريقة المناسبة وذلك عن طريق قباضة الضرائب وتعتبر الهيئة المسؤولة في ذلك.

الفرع الأول: طرق التحصيل الجبائي

ويتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها:

أولا. طريقة التوريد المباشر من قبل المكلف:

حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة عليه مباشرة إلى الإدارة الجبائية، وذلك حسب الإقرار الذاتي الذي قام بتقديمه، أو بعد إجراء التقدير النهائي للضريبة، وصدور قرار التقدير بذلك، وتتميز هذه الطريقة بالسهولة في التطبيق³.

ثانيا. طريقة الحجز من المنبع:

قد تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل بعض الضرائب إلى طريقة الحجز من المنبع بأن تلزم شخصا ثالثا تربطه بالمكلف الحقيقي علاقة أو دين أو تبعية بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها إلى الخزينة العامة، مثل بالنسبة للضريبة على الأجور والمرتببات عن طريق خصمها من الأجراء لدى صاحب العمل.

ولهذه الطريقة مزايا وعيوب فهي تسهل العمل على الإدارة الضريبية، وتكون نفقات الجباية قليلة بالإضافة إلى الحد من التهرب الضريبي، ولكن من عيوبها كونها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية قد يكون غير ملم بالقوانين الضريبية وأحكامها، مما يؤدي إلى احتمال حدوث خطأ في تقدير قيمة الضريبة التي يتعين اقتطاعها⁴.

¹ فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، 2013، ص132.

² خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص، ص159، 160.

³ محمد ساحل، المالية العامة، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص141.

⁴ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2007، ص113.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

وفيما نورد بعض مزايا وعيوب هذه الطريقة:

أ. مزايا أسلوب الحجز من المنبع:

❖ سهولة وسرعة التحصيل؛

❖ استحالة التهرب من الضريبة حيث تحصل من قبل حصول الممول نفسه على المادة الخاضعة للضريبة؛

❖ لا يشعر الممول بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها؛

❖ انخفاض النفقات الجبائية في ظل هذه الطريقة، خاصة وأن الشخص المكلف بالضريبة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى في الغالب أجرا نظير ذلك؛

❖ يضمن هذا الأسلوب تدفق الإيرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة.

ب. عيوب أسلوب الحجز من المنبع:

وعلى الرغم من المزايا السابقة، يمكن تسجيل على أسلوب الحجز من المنبع العيوب التالية:

➤ عدم شعور الممول بوقع الضريبة يجعله لا يهتم بمتابعة، ومراقبة النشاط الحكومي فتضعف فيه صفات المواطن الصالح؛

➤ اعتماد هذا الأسلوب على شخص من غير موظفي الإدارة الضريبية، قد لا يتوفر فيه الإلمام التام بأحكام القانون الضريبي، والكفاءة اللازمة لتطبيقه، فيغفل أو يخطئ في تطبيق أو تفسير بعض البنود واللوائح الضريبية مما يفوت على الخزينة العامة بعض إيراداتها أو يتقل عبئ كاهل بعض الممولين¹.

ثالثا. طريقة الأقساط المقدمة:

في ظل هذا الأسلوب يكون لدى المكلف من الخبرة ما يمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية، ويكون لدى المكلف من بعد النظر ما يجعله يقوم بتوريد بعض المبالغ في صورة أقساط دورية (شهريا أو كل ثلاثة أشهر) مقدما تحت حساب الضريبة، ثم تتولى الإدارة الضريبية في نهاية العام اتخاذ إجراءات الربط وتحديد دين الضريبة، ثم تقوم بعمل التسوية على أساس ما تم دفعه من أقساط أثناء السنة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه في حالة كون الأقساط المدفوعة أقل من قيمة الضريبة الفعلية، أما إذا كانت أكبر من قيمة الضريبة الفعلية فإن الزيادة سترحل لقسط مقدم تحت حساب الضريبة للسنة المقبلة².

رابعا. طريقة إصدار سند التحصيل:

تقوم هذه الطريقة على قيام الإدارة بإعداد جداول (أوردة فردية) تبين فيها سنة الإخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها إلى المكلفين بالضريبة تطالبهم فيها بالدفع في آجال معينة

¹ حميدة بوزيدة ، جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، الجزائر، ص، ص 36، 37.

² رفيعة عنصر ، الرقابة الجبائية ودورها في دعم الموارد الضريبية المحلية دراسة ميدانية مديرية الضرائب لولاية ميلة 2014 - 2018، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية عميقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2019- 2020، ص 20.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

ويتميز هذا الأسلوب بأنه مكلف بالنسبة للإدارة الجبائية على اعتبار أنه لا يحترم قاعدة الاقتصاد في النفقة على اعتبار أن هذه الأخيرة هي من تتولى 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.

الشكل رقم (2-1): طرق التحصيل الجبائي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: محمد ساحل بعنوان المالية العامة، المالية العامة، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017، ص، ص، ص141، 142.

يوضح الشكل أعلاه الطرق أو الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تحصيل الضريبة من المكلفين والمتمثل في أربعة طرق وهي: طريقة التوريد المباشر، طريقة الحجز من المنبع، طريقة الأقساط المقدمة، طريقة إصدار سند التحصيل.

الفرع الثاني: الهيئة المكلفة بالتحصيل

تعتبر قباضات الضرائب هي المصالح المكلفة بعملية التحصيل أساسا، وهي تعد من المصالح الخارجية للمديرية الولائية للضرائب، هذه الأخيرة تعمل تحت إشراف المديرية الجهوية للضرائب التي تعتبر مصلحة خارجية للمديرية العامة للضرائب التي تعمل تحت إشراف وزير المالية.

وتسهر هذه الهيئة على مسك الجداول الضريبية وسندات التحصيل المختلفة، دورها الرئيسي هو القيام بتحصيل الضرائب والرسوم والغرامات وسندات التحصيل الأخرى التي خول لها القانون مهمة تحصيلها لفائدة الخزينة العمومية. ومن مهام القابض القيام بالتالي:

- ❖ توزيع المهام بين الأعوان الخاضعين لسلطته؛
- ❖ يشرف على حسن سير مصالح القباضة؛
- ❖ يضمن تحصيل كافة الضرائب والرسوم التي تم تحديدها؛

¹ سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد 2، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2021، ص21.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- ❖ يصدر وضعيات إحصائية (شهرية، ثلاثية، سداسية و سنوية) ويقوم بتقديمها للمديرية الولائية للضرائب ولأمين الخزينة الولائية؛
 - ❖ في نهاية كل سنة يقوم بجرد عام لمجموع الضرائب والرسوم والغرامات وسندات التحصيل الأخرى التي لم يتم تحصيلها لترحل للسنة القادمة (حساب التسيير)؛
 - ❖ يسعى إلى ضمان تحويل الأموال المحصلة إلى حساب أمين الخزينة الولائية.
- تتكون القباضة من المصالح التالية:
- مصلحة الصندوق:

هي المصلحة المكلفة بقبض النقود والصكوك والحوالات البريدية التي يدفعها أصحابها المكلفين بالضريبة تسديدا لديونهم الجبائية المختلفة ويتسلمون لقاء ذلك وصلا تثبت عملية التسديد، كما تقوم هذه المصلحة بتقديم شهادات عدم الخضوع للضريبة ومستخرجات الجداول سواء المصفاة منها أو غير المصفاة التي تكون قد أعدتها مصلحة المتابعة بناء على طلبهم.

- مصلحة المتابعة:

تقوم هذه المصلحة بمسك وتحيين البطاقات الفردية للديون الجبائية، وتستقبل الجداول الجماعية والفردية للمكلفين بالضريبة وتسهر على الحفاظ عليها، يقوم أفراد مصلحة المتابعة بدوريات متابعة كلما استدعى الأمر ذلك، كما تقوم بتحرير الإشعارات والتنبيهات والإخطار بالحجز ما لدى الغير (ATD)، وتحرير شهادات عدم الخضوع للضريبة ومستخرجات جدول الضرائب سواء المصفى وغير المصفى أي المتقل بالديون الجبائية، تنقسم هذه المصلحة إلى قسمين:

➤ مصلحة متابعة الضرائب؛

➤ مصلحة متابعة الأحكام القضائية.

- مصلحة المحاسبة:

تقوم هذه المصلحة بمتابعة صحة العمليات التي يقوم بها أمين الصندوق ومركزة هذه العمليات في دفتر العام لليوميات وتفصيلها حسب الحسابات المعنية لها في دفتر اليوميات التفصيلي، وفي كل الخامس والعشرين من كل شهر (ماعدا شهري ديسمبر لنفس السنة ومارس من السنة الموالية للفترة التكميلية للسنة الماضية)، يقوم أمين المصلحة بإغلاق دفتر العام ودفاتر اليوميات التفصيلي للقيام بعملية توزيع الحسابات المعنية بالتوزيع لفائدة الجماعات المحلية (البلدية، الولاية، الصندوق المشترك للجماعات المحلية) والدولة ولفائدة حسابات الخزينة الخاصة، ويقوم أيضا بتحرير الوضعيات المحاسبية المطلوبة لفائدة المديرية الولائية للضرائب والخزينة الولائية¹.

¹ محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، جامعة الحاج لخضر باتنة 1، الجزائر، 2021، ص، ص

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

المبحث الثاني: عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وآليات تفعيلها

سنتناول من خلال هذا المبحث أهم أنواع الضرائب والرسوم المشكّلة لحصيلة الجباية العادية في الجزائر، بالإضافة إلى الضمانات التي أقرها المشرع الجبائي في مجال التحصيل الجبائي، وأهم المشاكل والصعوبات التي تواجهها عملية التحصيل وآليات تفعيلها.

المطلب الأول: بعض أنواع الضرائب والرسوم المشكّلة لحصيلة الجباية العادية في الجزائر

تتشكل حصيلة الجباية العادية في الجزائر من تشكيلة متنوعة من الضرائب والرسوم سنتطرق في هذا المطلب لأهم هذه الضرائب والرسوم من أجل تبيان الأشخاص الذين تطبق عليهم وكذا معدلات تطبيقها بالإضافة إلى الإعفاءات الخاصة بكل نوع منها.

الفرع 1: الضريبة على الدخل الإجمالي

- **تعريفها:** يتم تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تطبق هذه الضريبة على دخل وأرباح المكلف بالضريبة التي يحققها كل سنة¹.

- **الأشخاص الخاضعين للضريبة:**

يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كافة مداخل الأشخاص الذين يوجد موطنهم بالجزائر ويخضع لضريبة الدخل على عائلاتهم من مصدر جزائري الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر². وعليه يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع من المداخل الصافية للأصناف الآتية: الأرباح المهنية، عائدات المستثمرات الفلاحية، الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، عائدات رؤوس الأموال المنقولة وغير المنقولة، المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن القيم المبنية وغير المبنية³.

- **كيفية حسابها:** وتحسب ضريبة الدخل الجمالي حسب الجدول التصاعدي التالي:

الجدول رقم (2-1): الجدول التصاعدي لتطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

المعدل	قسط الدخل السنوي الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 240000 دج
23%	من 240001 دج إلى 480000 دج
27%	من 480001 دج إلى 960000 دج
30%	من 960001 دج إلى 1920000 دج
33%	من 1920001 دج إلى 3840000 دج

¹ حميدة بوزيدة ، التقنيات الجبائية، الطبعة الثانية، الديوان الوطني للطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 11 .

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، المادة 3، وزارة المالية، الجزائر، 2021، ص 11.

³ المرجع نفسه، المادة 2، ص 9 .

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

أكثر من 3840000 دج	35%
--------------------	-----

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 104، وزارة المالية، الجزائر، 2023.

- الإعفاءات: ويعفى من ضريبة الدخل الاجمالي:¹

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الاجمالي؛
- السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليين من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين.

الفرع الثاني: الرسم على القيمة المضافة

- تعريفه:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة، يفرض على الاستهلاك ويخص العمليات ذات الطابع الصناعي، التجاري، والحرفي، ويتحملة المستهلك لا المؤسسة، فهي تلعب دور الوسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب².

- مجال التطبيق: يخضع للرسم على القيمة المضافة:³

أ. عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية. ويطبق هذا الرسم أيا كان:

. الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى .

. شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص .

ب . عمليات الاستيراد.

- معدلات الرسم على القيمة المضافة:⁴

- يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19%؛
- ويحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب9%، ويطبق هذا الرسم على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة في المادة 23 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2017.

الفرع الثالث: الضريبة على أرباح الشركات

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة السنة 2021، المادة 5، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² منصور بن اعمارة ، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هوم، الجزائر، 2009، ص 15.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 1، وزارة المالية، الجزائر، 2017، ص 4.

⁴المرجع السابق ، المادة 21 و23، ص 12، 13.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- **تعريفها:** هي ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

- **مجال تطبيقها:**

يخضع للضريبة على أرباح الشركات:²

❖ الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء بعض الشركات المذكورة في المادة 136 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة؛

❖ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

❖ الشركات التي تنجز العمليات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة؛

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

- **معدل الضريبة:**

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يأتي:³

➤ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

➤ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛

➤ 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

- **الإعفاءات:**⁴

تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو صندوق التأمين على البطالة من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة 3 سنوات؛

➤ تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات؛

➤ إعفاء لمدة 10 سنوات للمؤسسات السياحية المحدثّة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجانب، باستثناء وكالات السياحة والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلطة الناشطة في القطاع السياحي؛

➤ تستفيد لمدة 3 سنوات من إعفاء ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياحي .

¹ منصور بن اعمارة ، مرجع سبق ذكره، ص 20.

² المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، المادة 136، مرجع سبق ذكره، ص 30.

³ المرجع نفسه، المادة 150، ص 35.

⁴ المرجع نفسه، المادة 138، ص 30.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

الفرع الرابع: الرسم على النشاط المهني

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية والتجارية أو للضريبة على أرباح الشركات¹.

حسب المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يؤسس الرسم على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون رسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة².

- حساب الرسم:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 5,1%.

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب . يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي

- حصة البلدية :66%.

- حصة الولاية :29%.

- حصة الصندوق والتضامن للجماعات المحلية³5%

أما فيها يتعلق بإعفاءات :⁴

- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 8000 دج المحصل من بيع السلع وبضائع؛
- رقم الأعمال الذي لا يتجاوز 5000 دج ناتج عن بيع الخدمات؛
- مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمواد ذات الاستهلاك الواسع المدعمة من طرف الدولة؛
- المبيعات المتعلقة بالتصدير؛
- المبلغ المحقق بالعملة الصعبة في النشاطات السياحية والفندقية والحمامات والإطعام المصنف والأسفار.

الفرع الخامس: الرسم العقاري.

أولا. الرسم العقاري على الملكيات المبنية:

يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات المبنية، مهما كانت وضعيتها القانونية فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفاة من الضريبة صراحة⁵.

¹ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، المادة 217، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 83.

² المرجع نفسه، المادة 219، ص 84.

³ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، المادة 222، مرجع سبق ذكره، ص 86.

⁴ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2021، المادة 220، مرجع سبق ذكره، ص 51.

⁵ المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023 المادة 248، مرجع سبق ذكره، ص 90.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

كما تخضع للرسم العقاري الأملاك المبنية التالية:¹

- ❖ المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص والمواد أو لتخزين المنتجات؛
 - ❖ المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية والموانئ ومحطات السكة الحديدية ومحطات الطرقات، بما فيها ملحقاتها المتكونة من مستودعات وورشات للصيانة؛
 - ❖ أراضي البناءات بجميع أنواعها والقطع الأرضية التي تشكل ملحقا مباشرا لها ولا يمكن الاستغناء عنها؛
 - ❖ الأراضي غير المزروعة والمستخدمة لاستعمال تجاري أو صناعي كالورشات وأماكن من نفس النوع، سواء كان شغلها المالك أو يشغلها آخرون مجانا مقابل ذلك.
- كما تعفى من الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية:
- البناءات المخصصة للقيام بشعائر الدينية؛
 - الأملاك العمومية التابعة للوقف مكونة من ملكيات مبنية؛
 - تجهيزات المستثمرات الفلاحية.

- أساس فرض الضريبة:²

- ينتج أساس فرض الضريبة من ناتج القيمة الإيجارية الجبائية لكل متر مربع للملكية المبنية، في مساحة الخاضعة للضريبة؛
- يحدد أساس فرض الضريبة بعد تطبيق معدل التخفيض يساوي 2% سنويا مراعاة لقدم الملكية ذات الاستعمال السكني؛
- غير أنه لا يمكن أن يتجاوز هذا التخفيض بالنسبة لهذه المباني حدا أقصى 25%؛
- ترجح القيمة الإيجارية الجبائية بمعاملات، وهذا حسب المنطقة والمناطق الفرعية.

ثانيا. الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:

- يؤسس رسم عقاري سنوي على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء المعفية صراحة من الضريبة. ويستحق على الخصوص على:
- ❖ الأراضي المتواجدة في القطاعات العمرانية أو القابلة للتعمير؛
 - ❖ المحاجر ومواقع استخراج الرمل والمناجم في الهواء الطلق؛
 - ❖ مناجم الملح والسبخات والأراضي الفلاحية.

- الإعفاءات:³

- الملكيات التابعة للدولة والولايات والمؤسسات العمومية أو العلمية أو التعليمية أو الاسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة، وغير مدرة للأرباح؛

¹ المرجع نفسه، المادة 249، ص 90.

² المرجع نفسه، المادة 254، والمادة 256، ص 92.

³ المرجع نفسه، المادة 261، ص 93.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- لا يطبق هذا الإعفاء على الملكيات التابعة لهيئات الدولة والولايات والبلديات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا؛
- الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية؛
- الأملاك التابعة للأوقاف العمومية والمتكونة من ملكية غير مبنية؛
- الأراضي والقطع الأرضية الخاضعة للرسم العقاري على الملكيات المبنية.

الفرع السادس: رسم التطهير

يفرض هذا الرسم في البلديات التي تعمل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، ويسمى أيضا برسم رفع القمامات المنزلية، ويفرض مرة واحدة في السنة في شكل مبالغ محددة ومتنوعة.

- فرض رسم التطهير (القمامات المنزلية):¹

- ❖ يؤسس لفائدة البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامة المنزلية رسم سنوي وذلك على كل الملكيات المبنية، حيث يكلف قابض الضرائب لمكان تواجد الملكية بتحصيل هذا الرسم؛
- ❖ حسب المادة 263 مكرر رسم رفع القمامة المنزلية يؤسس باسم المالك أو المنتفع؛
- ❖ يتحمل الرسم المستأجر الذي يمكن أن يكلف مع المالك بدفع الرسم سنويا بصفة تضامنية.

يحدد مبلغ تعريفات الرسم كما يأتي:²

2000 دج، على كل محل ذي استعمال سكني؛

10000 دج، على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ذلك؛

18000 دج، على كل أرضية مهيأة للتخميم والمقطورات؛

80000 دج، على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شبه ينتج كميات من النفايات تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

الفرع السابع: رسم الإقامة

يخضع للرسم على الإقامة الأشخاص المقيمون في البلدية وليس لديهم سكن خاص، يخضعون بموجبه للرسم العقاري.

ويؤسس الرسم بعنوان إقامة أشخاص بالمؤسسات الفندقية الآتية:

الفنادق، المركبات السياحية أو القرى السياحية، الموتيلات أو مرابط المسافرين، المخيمات السياحية، المؤسسات الفندقية والإقامات غير المذكورة أعلاه.

التعريفات المطبقة:³

- 600 دج، بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات خمس (5) نجوم؛

¹ المرجع نفسه، المادة 263، ص 98.

² المرجع نفسه، المادة 263 مكرر، ص 98.

³ المرجع نفسه، المادة 266 مكرر 3، ص 99.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- 500 دج، بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات أربع (4) نجوم؛
- 300 دج، بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات ثلاث (3) نجوم؛
- 200 دج، بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات نجمتين (2)؛
- 100 دج، بالنسبة للمؤسسات الفندقية المصنفة ذات نجمة (1) واحدة.

الفرع الثامن: الضريبة الجزائرية الوحيدة

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تغطي الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني¹.

مجال التطبيق:

يخضع لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا أو غير تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الفنية والتقليدية التي تتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار ما عدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي أو النظام المبسط للمهن غير التجارية.

المعدل: يحدد المعدل كالاتي: ²

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع، وكذلك الأنشطة الممارسة تحت النظام القانوني للمقاول الذاتي؛
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

الفرع التاسع: ضريبة الثروة

حسب المادة 274 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يخضع للضريبة على الثروة: ³

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة بالجزائر، أو خارج الجزائر؛

- الأشخاص الطبيعيون الذين لهم مقر جبائي بالجزائر، بالنسبة لأموالهم الموجودة بالجزائر؛

- الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر ولا يحوزون أملاكاً، بحسب عناصر مستوى معيشتهم، تقدر شروط الخضوع في الأول من شهر جانفي من السنة بالنسبة للأشخاص المشار إليهم في العنصرين السابقين.

وحسب المادة 275 يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من القيمة الصافية، في أول يناير من كل سنة لمجموع الأملاك والحقوق الخاضعة للضريبة التي يمتلكها الأشخاص المذكورون في المادة 274، العنصر 1 و2. وتخضع المرأة المتزوجة لهذه الضريبة بصفة منفردة على مجموع الأملاك والحقوق والقيم التي تتشكل منها أملاكها.

¹ المرجع نفسه، المادة 282 مكرر، ص 105.

² المرجع نفسه، المادة 282 مكرر 4، ص 107.

³ المرجع نفسه المادة 274، ص 102.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

وبالنسبة للأشخاص الطبيعيين المشار إليهم في المادة 274 العنصر 3، يتشكل وعاء الضريبة على الثروة من قيمة عناصر المعيشي¹.

وحسب المادة 281 مكرر 8: تحدد نسبة الضريبة على الثروة حسب السلم التصاعدي الآتي :

الجدول رقم (2-2): السلم التصاعدي لتطبيق الضريبة على الثروة

النسبة	قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة بالدينار .
0%	يقل عن 100.000.000 دج
0.15%	من 100.000.000 إلى 150.000.000 دج
0.25%	من 150.000.001 إلى 250.000.000 دج
0.35%	من 250.000.001 إلى 350.000.000 دج
0.5%	من 350.000.001 إلى 450.000.000 دج
1%	ما يفوق 450.000.000 دج

المصدر: المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2023، المادة 281 مكرر 8، وزارة المالية، الجزائر، 2023، ص 104.

المطلب الثاني: ضمانات التحصيل الجبائي

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد حدد القانون للخبزينة العمومية العديد من الضمانات، من أهم هذه الضمانات:

- النص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخبزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل²

- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذه الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب؛

- منح المشرع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الاتلاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب³؛

¹ المرجع نفسه، المادة 275، ص 102.

² محمد عباس محرز، المدخل إلى الجباية والضرائب، دار ITCIS، الجزائر، 2010، ص 128.

³ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 160.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- 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. والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية، ومراعاة مصلحة الخزينة العمومية، ولكي لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون في دفع دين الضريبة؛

- تعد كافة وسائل مكافحة التهرب الداخلي في نفس الوقت ضمانات لتحصيل الضريبة¹.

المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه عملية التحصيل الجبائي في الجزائر.

تهدف الإدارة الجبائية دوماً لتحصيل أكبر قدر ممكن من الضرائب والرسوم بشتى الطرق والوسائل لضمان توفير التمويل اللازم للخزينة العمومية، لكن في غالب الأحيان تواجهها العديد من المشاكل والصعوبات تؤثر سلبا على حصيلة الموارد الضريبية، سنتطرق إليها فيما يلي:

- **التهرب الضريبي:** يعتبر التهرب الضريبي من أهم المشاكل التي تواجه عملية التحصيل الجبائي في الجزائر، حيث يحاول عدد كبير من المكلفين التملص من التزاماتهم اتجاه مصلحة الضرائب وهذا بتقديم تصريحات مزيفة لا تتماشى مع دخلهم الحقيقي ما يؤثر سلبا على حصيلة الموارد الجبائية؛

- **ضعف الوعي الضريبي:** في الجزائر هناك ضعف كبير وغياب الوعي لدى المكلفين بأهمية الموارد الضريبية في تمويل خزينة الدولة والجماعات المحلية حيث تستخدمها في تغطية الخدمات والمصالح العامة، حيث يحاولون دائما التملص من دفعها.

- **ضعف الرقابة الضريبية:** نظرا لضعف وعدم فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر فإن ذلك يؤثر سلبا على حصيلة الموارد الضريبية يتسبب في فقدان الخزينة العمومية لموارد هامة.

- **ضعف الكفاءات والإمكانات البشرية:** بالرغم من الجهود المبذولة في هذا المجال لدعم الإدارة الجبائية بالإطارات البشرية ذات الكفاءة والخبرة العالية، إلا أنها مازالت تعاني من نقص في هذا المجال خاصة بالمقارنة مع العدد الكبير من المكلفين بالضريبة.

- **ضعف تجهيز الإدارة الضريبية بالوسائل والتجهيزات المتطورة:** رغم التطور الهيكلي الذي مس الإدارة الجبائية في الجزائر، إلا أنها لازالت تعتمد على الوسائل التقليدية في العديد من الأعمال داخل إدارتها في وقت تعرف فيه تكنولوجيا المعلومات تقنيات معالجة متطورة جدا واستعمالا واسعا يمكن للإدارة الجبائية الاستفادة منه.

المطلب الرابع: آليات تفعيل عملية التحصيل الجبائي في الجزائر

نظرا لأهمية عملية التحصيل الضريبي في توفير الموارد اللازمة لتمويل الخزينة العمومية، ونظرا لكونها تواجه العديد من المشاكل والصعوبات كالتهرب والغش الممارس من قبل المكلفين بالضريبة للتملص من دفع التزاماتهم الضريبية، فإن ذلك يستوجب العمل على تفعيل هذه العملية من خلال ما يلي:

¹ سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص، ص 204، 205.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

الفرع الأول: من الجانب التشريعي

من أجل تفعيل عملية التحصيل الجبائي يجب الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من العوامل المتعلقة

- بتطوير الجانب التشريعي والتطبيق الصارم له، والمتمثلة فيما يلي:¹
- العمل على صياغة قوانين مرنة، واضحة، وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن أغلبية المكلفين لديهم مشاكل وصعوبات من حيث فهم القوانين الجبائية والتي تتميز بكثرة التغييرات والتعديلات؛
- العمل على سد مختلف الثغرات القانونية التي يستغلها المكلفون بالضريبة للتهرب من دفع التزاماتهم الضريبية اتجاه مصلحة الضرائب؛
- التطبيق الصارم للعقوبات والغرامات المنصوص عليها في القانون الجبائي والمتعلقة بعدم تقديم التصريح في الآجال المحددة، عدم تقديم التقرير السنوي، الدفع المتأخر للحقوق.

الفرع الثاني: تطوير العتاد والبرمجيات والوسائل التقنية:

تلعب الوسائل المادية التي تستعملها الإدارة الجبائية دورا هاما في تحسين عملية التحصيل الجبائي وذلك من خلال:

- تزويد الإدارة الجبائية بالأجهزة الإلكترونية الحديثة²؛
- العمل على استعمال وسائل الدفع الحديثة في تسديد الضريبة، لأنها ستساعد الإدارة الجبائية على إتمام التحصيل الضريبي في الوقت والمكان المناسبين، كما تقلل من أعباء وعناء التحصيل؛
- توفير قاعدة بيانات وطنية للنظام الضريبي لكي يسهل الوصول إلى الإحصاءات والأرقام وكذا لمتابعة التحسينات بمقارنة ما هو منجز فعلا وما هو مقدر³.
- إصلاح المنظومة الجبائية ورقمنتها وربطها مع مختلف الإدارات الفعالة ذات العلاقة بداية بإنشاء ما يعرف بالهوية الجبائية انطلاقا من البيانات التي توفرها وزارة الداخلية، وصولا إلى إمكانية الحصول على كل البيانات المالية للمكلف وتعاملاته التجارية مما يسهل عملية الرقابة وتحديد الذمة المالية للمكلف⁴.

الفرع الثاني: تدريب وتأهيل الجانب البشري .

- يعتبر الجانب البشري عامل من العوامل التي تحسن وتفعيل عملية التحصيل الجبائي وذلك من خلال :
- إعداد تكوين جيد للموظفين الجدد في القطاع يتناسب وحجم المسؤولية والمهام المخولة لهم؛

¹ عزة خلفاوي ، منصور زهرة، آليات تفعيل الرقابة الجبائية من أجل تدعيم مالية الجماعات المحلية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل 2016-2019، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2020-2021، ص 105.

² نبيل قليل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 06، العدد 01، جامعة المسيلة، الجزائر، 2021، ص 146.

³ محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما، مجلة الإستراتيجية والتنمية، المجلد 10، العدد 05، جامعة الأغواط، الجزائر، 2020، ص 577.

⁴ عبد الرؤوف بوجريو ، حراق مصباح، مرجع سبق ذكره، ص 82.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

- ورسكلة الموظفين وتجديد معارفهم وتحيين المعلومات لديهم تماشيا مع مختلف التغيرات في القوانين والنسب الضريبية الجديدة المفروضة على المكلف؛
- توفير الكتب والمراجع القانونية للجوانب الضريبية على مستوى مختلف القابضات والمتفشيات بما يسمح الرجوع إليها في حالة عدم فهم أو الوقوع في لبس ما؛
- تنمية روح المسؤولية لدى الموظفين وتذكيرهم بأهمية الوظيفة التي يقومون بها لتعزيز انتمائهم وحبهم للعمل؛
- ضرورة وضع ميثاق لأخلاقيات المهنة وإلزام الموظفين على التقيد به لتجنب وقوعهم في مختلف ممارسات الفساد.

الفرع الرابع : من جانب توعية المكلفين.

- بما أن المكلفين هم المعنيين بدفع الضريبة لذا يعتبرون العنصر الأساسي المسؤول عن فعالية التحصيل لذا تعمل الإدارة على:¹
- تكثيف التوعية الضريبية من خلال برمجة مجموعة من اللقاءات والفضاءات التوعوية وإقناع المكلفين بأهمية الضريبة من خلال كسب الثقة؛
 - إصدار كتيبات ومنشورات تشرح وتفسر مختلف القوانين الضريبية وتبرز أهمية الضريبة بالنسبة للخزينة العمومية؛
 - التشجيع على تسديد الضريبة بمنح تحفيزات، تخفيضات وتسهيلات في الدفع عند عسر المكلف

¹ محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، مرجع سبق ذكره، ص 577.

الفصل الثاني: تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها

خلاصة:

من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل تبين لنا أن عملية التحصيل الجبائي هي عملية جد مهمة تقوم من خلالها الإدارة الجبائية بنقل الدين أو العبيء الضريبي من المكلف إلى الخزينة العمومية باستخدام مجموعة من الطرق والآليات وبناءا على قواعد ومبادئ خاصة بالتحصيل الجبائي.

ونظرا لأهمية عملية التحصيل الجبائي لكونها تسمح بتوفير موارد مالية معتبرة لخزينة الدولة والجماعات المحلية تستخدم في تغطية النفقات العامة وتحقيق الصالح العام، ونظرا لكون الإدارة الجبائية أثناء عملية التحصيل تواجه مجموعة من المشاكل والصعوبات تؤثر سلبا على حصيلة الموارد الضريبية كذا الغش والتهرب الضريبيين الذين يمارسا من قبل المكلفون بالضرائب للتملص من التزاماتهم الضريبية سواء كليا أو جزئيا، فإنه يجب على الإدارة الجبائية العمل على تحسين وتفعيل هذه العملية من خلال اتخاذ مجموعة من الإجراءات تتعلق بتطوير الجانب التشريعي والقانوني المرتبط بالجباية والتطبيق الصارم له، عصنة الإدارة الجبائية ورقمنتها وتعميم استعمال الوسائل والأجهزة الإلكترونية الحديثة، وكذا العمل على تأهيل وتكوين العنصر البشري العامل بقطاع الضرائب، بالإضافة إلى ورفع الحس والوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

**الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في
مجمل الوضعية الجنائية الشاملة ودوره في عملية التحصيل
الجنائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال فترة
2018 - 2022**

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

**المبحث الثاني: الحصيلة الجنائية الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية
الجنائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب - خلال الفترة من 2018- 2022**

**المبحث الثالث: دراسة حالة ملف جنائي خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية
الجنائية الشاملة على مستوى مركز 2018 - 2021**

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل
الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

تمهيد:

بعدها تناولنا في الدراسة النظرية في الفصلين السابقين كل من الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، بالإضافة إلى تنظيم عملية التحصيل الجبائي في الجزائر وسبل تفعيلها، ارتأينا أن ندعم هذه الدراسة بالجانب التطبيقي من خلال إسقاط ما جاء في الجزء النظري على إحدى الإدارات الضريبية في الولاية ألا وهي "مركز الضرائب لولاية جيجل"، حيث سنقوم من خلال هذه الدراسة التطبيقية بالتعرف على دور التحقيق المعمق في دعم عملية التحصيل الجبائي خلال الفترة من 2018 - 2022 على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل. ومن أجل ذلك سيتضمن هذا الفصل:

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل؛

المبحث الثاني: الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق المعمق على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022.

المبحث الثالث: دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة 2018 - 2021

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

يعتبر مركز الضرائب لولاية جيجل مصلحة عملية جديدة تابعة لمديرية الضرائب، يطمح هذا المرفق العام والمنشأ لتقديم خدمة نوعية، وكذا تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي، تقوم أساسا على الاستماع، الاستجابة، والمعالجة السريعة والفعالة للملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة. ومنه سنقوم من خلال هذا المبحث بتعريفه، والتطرق لأهم مهامه وأهدافه، بالإضافة إلى هيكله التنظيمي.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب لولاية جيجل

يعتبر مركز الضرائب هو القاعدة الأساسية في التنظيم الجديد لإدارة الضرائب لكونه هو الذي يقوم بمسك ومتابعة الملف الجبائي وتحديد الوعاء الضريبي، وتصفية الضريبة والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وإصدار الجداول وتحصيلها.

وبالنسبة لمركز الضرائب لولاية جيجل فإن هذا الأخير يقع في الكيلومتر الثالث وهو عبارة عن هيكل إداري حديث وعصري مجهز بكافة الوسائل الضرورية للعمل الإداري والتكفل الأحسن بزائريه، تم افتتاحه رسميا في شهر سبتمبر 2018، تابع إداريا إلى المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل.

وهو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المنقشيات والقابضات ومديريات الضرائب الولائية. وبهذا الصدد يدخل ضمن مجال اختصاصه:

➤ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي؛

➤ المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات¹.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مركز الضرائب لولاية جيجل.

يقوم المركز بعدة مهام كما له مجموعة من الأهداف يسعى لتحقيقها سيتم التطرق لهما فيما يلي:

الفرع الأول: مهام مركز الضرائب لولاية جيجل .

يقوم مركز الضرائب لولاية جيجل بالعديد من المهام في مجالات الآتية:

أولاً. في مجال الوعاء:

❖ يمك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛

❖ مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

ثانياً. في مجال التحصيل:

❖ التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والآتوى؛

¹. مقابلة مع مسؤول مركز الضرائب لولاية جيجل، بتاريخ 2023/04/24، على الساعة 11.00.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيبل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- ❖ التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية؛
- ❖ ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

ثالثا. في مجال الرقابة:

- ❖ البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات؛
- ❖ إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

رابعا. في مجال المنازعات:

- ❖ دراسة ومعالجة الشكاوى؛
- ❖ متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- ❖ استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

خامسا. في مجال الاستقبال والإعلام:

- ❖ ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- ❖ التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية؛

- ❖ تنظيم وتسيير المواعيد؛

- ❖ نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

الفرع الثاني: أهداف مركز الضرائب لولاية جيبل

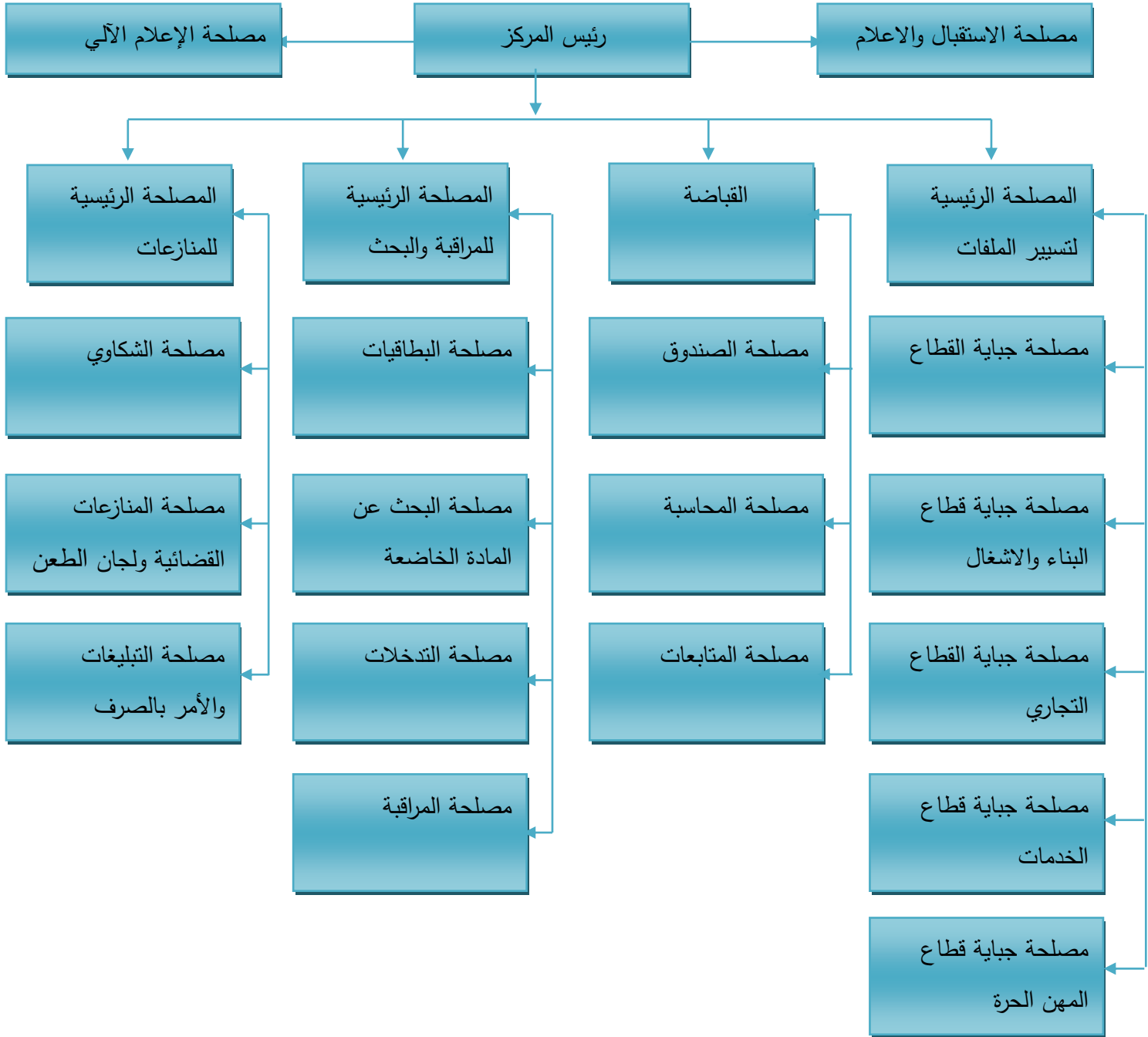
يسعى مركز الضرائب لولاية جيبل لتحقيق مجموعة من الأهداف نلخصها فيما يلي:

- تنظيم الأنشطة التجارية بثتى أنواعها بما فيها الحرة ووضعهم في الإطار القانوني اتجاه الضريبة بحيث أن هذا العمل المذكور أعلاه يرجع بالفائدة على الخزينة العمومية والمحافظة على مقدرتها؛
- محاربة الغش الضريبي والتحايل وهذا عن طريق المراقبة والفحص الدقيق للملفات الجبائية وهذا ببرمجتها في التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة في الأملاك والعقارات وهذه الأخيرة تعتبر ثروة مهمة ومصدر هام لموارد الخزينة العمومية؛
- الحرص على تطبيق القوانين الجبائية، وشرحها وتبسيطها للمكلفين؛
- السهر على تحقيق العدالة الضريبية بين جميع المكلفين بالضريبة.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل
الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل .

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل



المصدر: وثائق داخلية، مركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الهيكل التنظيمي يتضح لنا أنه تم تنظيم مركز الضرائب لولاية جيجل في ثلاث مصالح رئيسية
وقباضة ومصلحتين مساعدتين، كما يلي:

❖ المصلحة الرئيسية للتسيير: تتضمن خمسة مصالح فرعية وتقوم ب:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الاستفادة من الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح 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.
- ❖ **المصلحة الرئيسية للمنازعات:** تضم ثلاثة مصالح فرعية وتتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب حيث تعمل على:
 - دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو تم اعتمادها من قبل مركز الضرائب، وكذا معالجة استرجاع الرسم على القيمة المضافة؛
 - متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية (المحكمة الإدارية ومجلس الدولة)؛
 - الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
- ❖ **المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:** من أبرز مهامها:
 - إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها؛
 - اقتراح مختلف برامج الرقابة والتحقيق وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.
- ❖ **القباضة:** تقوم ب:
 - التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا 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 الرئيسية الثلاث المذكورة سابقا يضم المركز مصلحتين مساعدتين هما:
 - ❖ **مصلحة الاستقبال والإعلام:** تقوم بما يلي:
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
 - نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.
 - ❖ **مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:** تقوم بما يلي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل
الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول والموافقة عليها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛
- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني:الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على
مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

سنتناول من خلال هذا المبحث واقع التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب
لولاية جيجل خلال الفترة 2018-2022 عن طريق دراسة عدد ونوعية الملفات الخاضعة لهذا النوع من التحقيق
خلال الفترة محل الدراسة، بالإضافة إلى قيمة الحقوق المستحقة والمحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق خلال
فترة الدراسة، ثم نقوم بدراسة حالة ملف خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

المطلب الأول: عدد ونوعية الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى
مركز الضرائب جيجل خلال الفترة من 2018 - 2022

الجدول الآتي يوضح نوع النشاط وعدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
الشاملة التي أعدت من قبل مفتشين ومحققين في التحقيق الجبائي التابعين لمركز الضرائب لولاية جيجل خلال
الفترة من 2018 - 2022.

الجدول رقم (3-1): نوع النشاط ونسبة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
الشاملة مقارنة بمجموعة الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب جيجل من 2018 -

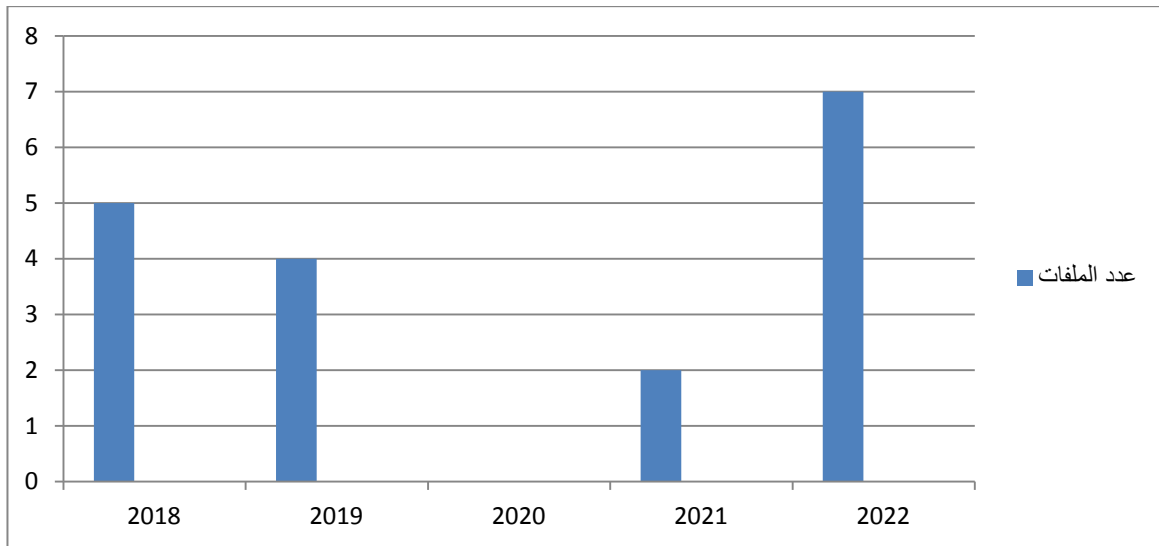
2022

السنوات	إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية	عدد الملفات الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية	نوعية نشاط الملفات	نسبة التحقيق المعمق من إجمالي الرقابة
2018	25	5	.خبير عقاري .الاطعام السريع .مالك عقاري .تاجر بالتجزئة الإعلام الآلي .بائع السمك بالجملة	20%
2019			.بائع الذهب .طبيب أسنان	

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل
الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

15.38%	. طبيب مختصة في الأمراض الداخلية . شريك في ش ذ م م	4	26	
00	/	00	/	2020
6.45%	. نقل عمومي للبضائع . تاجر الدواجن والبيض	2	31	2021
11,11%	. بيع بالتجزئة مواد التبغ . مقاول أشغال البناء . بيع الملابس . ميكانيكي . بيطري . نجار . تصنيع الحليب ومشتقاته	7	63	2022

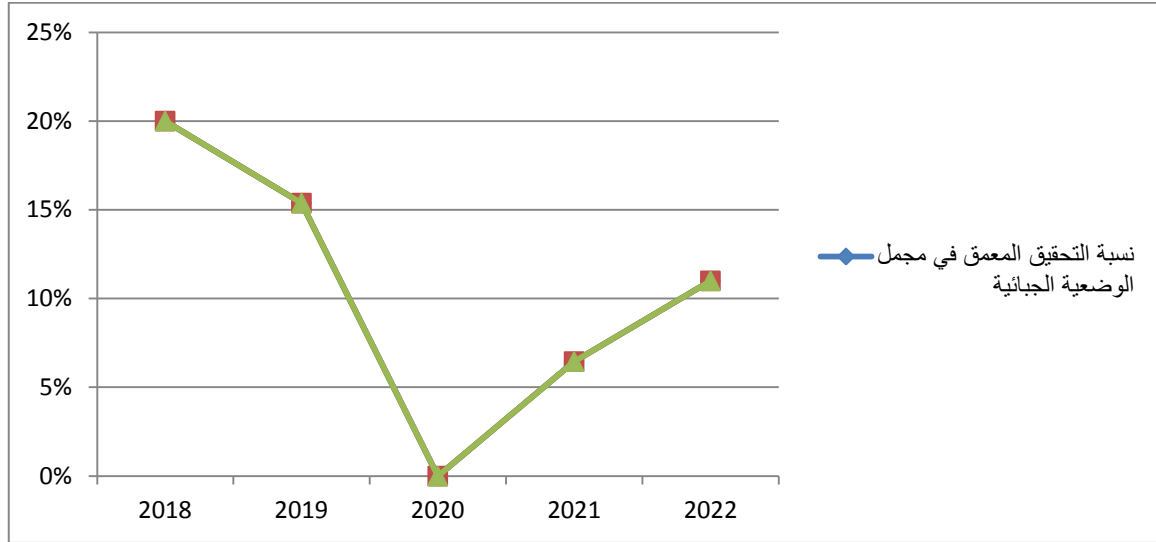
المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.
ومن أجل توضيح تطور كل من عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية و
نسبتها إلى إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من
2018 - 2022 نقوم بتمثيلها بيانيا كما يلي:
الشكل رقم (3-2): عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز
الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018 - 2022.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

الشكل رقم (3-3): نسبة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018 - 2022.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

من خلال الجدول والتمثيل البياني أعلاه نلاحظ أن نسبة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ضعيفة مقارنة بإجمالي عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية إذا لم تتعدى عتبة 20% وهذا نظرا لكون هذا التحقيق يكون على الأشخاص الطبيعيين فقط ويطبق حتى السنة الحالية على نوع واحد من الضريبة (الضريبة على الدخل الإجمالي)، حيث تعتبر أحسن نسبة سجلت في سنة 2018، أما بالنظر للعدد الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة الجبائية فتعتبر سنة 2022 هي أفضل سنة حيث تم إخضاع سبعة ملفات للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائي، والملاحظ كذلك أن الفترة من 2019 - 2020 عرفت تراجعا في عدد الملفات الخاضعة لهذا النوع من التحقيق المعمق، حيث كانت منعدمة في سنة 2020 وذلك بسبب الإجراءات والتدابير الاستثنائية التي اتخذتها الحكومة والخاصة بفرض الحجر الصحي والتوقف المؤقت للعديد من الأنشطة نتيجة تفشي فيروس كورونا، وهو ما أثر سلبا على عملية الرقابة الجبائية خلال هذه الفترة، لتعاود الارتفاع مجددا ابتداء من 2021 نتيجة رفع الحجر الصحي والعودة التدريجية لممارسة الأنشطة الاقتصادية، أما بالنسبة لنوعية النشاطات الخاضعة لهذا التحقيق فكانت أغلبها الأعمال التجارية وبعض المهن الحرة كالطب، نجارة، المقاوله.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

المطلب الثاني: الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة 2018 - 2022.

انطلاقاً من عمليات التحقيق التي قامت بها فرق التفتيش والتحقيق على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة محل الدراسة، من أجل تبيان حالات التهرب الجبائي المفترضة بسبب ظهور علامات الثراء على المكلفين الذين تمت برمجتهم للخضوع لهذا النوع من التحقيق الجبائي نتجت التسويات والحقوق المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (3-2): الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2018 - 2022 العملة: دج

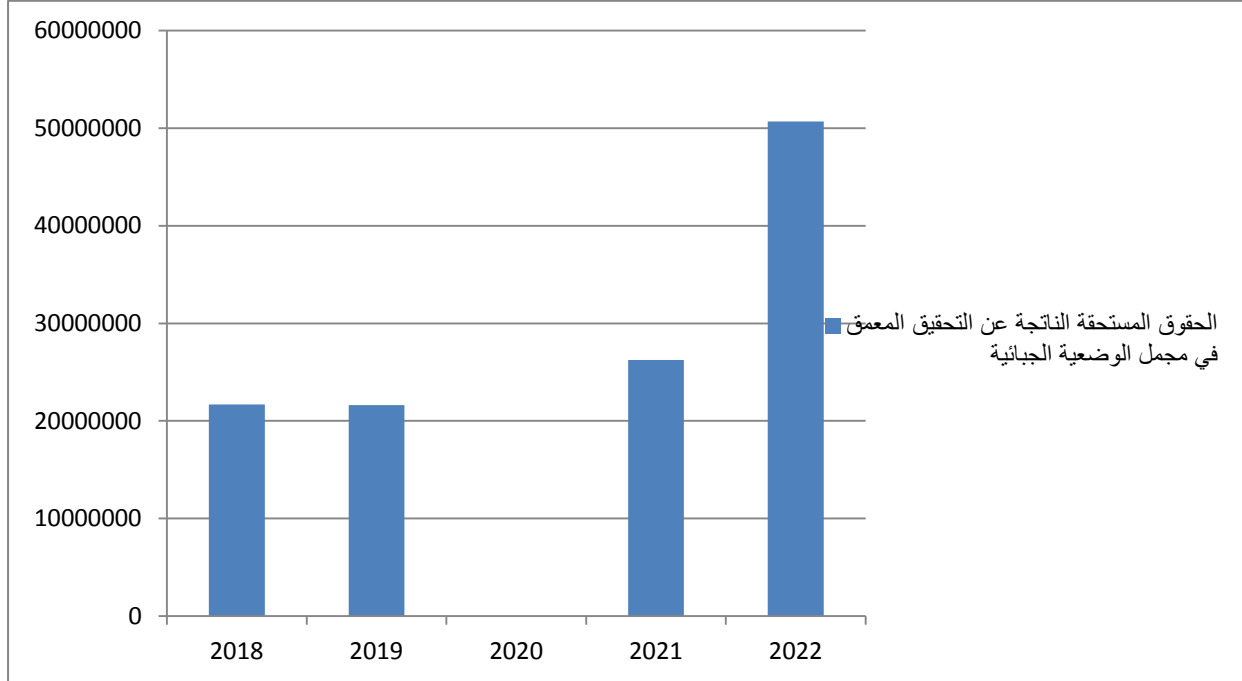
السنوات	الضريبة على الدخل الاجمالي	الغرامات	الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
2018	21.675.901	-	21.675.901
2019	21.607.090	-	21.607.090
2020	-	-	-
2021	26.261.821	-	26.261.821
2022	45.375.734	529.697550	5067270950
مجموع الفترة محل الدراسة	114.920.546	5296975.50	120.217.521,5

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على معطيات مركز الضرائب لولاية جيجل .

ومن أجل توضيح تطور الحقوق الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية خلال الفترة محل الدراسة نقوم بتمثيل معطيات الجدول السابق بالشكل البياني التالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل
الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

الشكل (3-4): الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2018 - 2022 .



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

من خلال كل من الجدول والشكل أعلاهما للذين يمثلان تطور الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة محل الدراسة والتي قدرت إجمالاً بـ 120.217.521,5 دج منها 50.672.709,50 دج تخص سنة 2022، وهو يمثل مبلغ معتبر سيسمح بدعم حصيللة الموارد الضريبية لو تم تحصيله كله، كما نلاحظ أيضاً ما يلي:

- المرحلة الأولى من سنة 2018 إلى 2019: تميزت الحقوق المستحقة في هذه المرحلة بالثبات والاستقرار النسبي، حيث كانت هذه الحقوق متقاربة جداً خلال هاتين السنتين وقد يرجع هذا إلى تقارب عدد الملفات الخاضعة للتحقيق، ففي سنة 2018 كانت الحقوق المستحقة عن 5 ملفات جبائية تم التحقيق فيها تقدر بـ 21.675.901 دج، في حين كانت في 2019 تقدر بـ 21.607.090 دج، وهي ناتجة عن التحقيق في 4 ملفات جبائية.

- المرحلة الثانية سنة 2020: تميزت هذه السنة بانعدام الحقوق المستحقة وهذا لعدم إجراء أي نوع من الرقابة الجبائية بما فيها التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وذلك بسبب أزمة كورونا وما ترتب عليها من إجراءات الحجر الصحي واتخاذ الإدارة الضريبية لمجموعة من التدابير الاستثنائية لمواجهة الأزمة ولدعم المكلفين الذين تضرروا منها بسبب توقف أنشطتهم.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- المرحلة الثانية من سنة 2021 إلى 2022: تميزت هذه المرحلة بارتفاع حصيلة الحقوق المستحقة الناتجة عن التسويات التي قامت بها فرق التحقيق، حيث سجلت سنة 2022 أكبر قيمة قدرت ب 50,672,709,50 دج، وهذا راجع لكون عدد الملفات في هذه السنة زاد نوعا ما بمقارنة مع السنوات الأخرى، حيث تم التحقيق المعمق في سبعة (07) ملفات جبائية وكذلك فرض مبلغ يقدر ب 5296975.50 دج كعقوبة على شخصين لم يقوموا بالتسوية الجبائية.

المطلب الثالث: الحقوق المحصلة الناتجة عن التحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة 2018 - 2022

من خلال مختلف العمليات التي تقوم بها المصالح الجبائية للبحث والتنقضي عن المادة الخاضعة للضريبة، ومن بينها التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يعتبر تحصيل الحقوق الناتجة هي أهم المراحل، فإذا لم تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل حقوقها فلن يكون لعمليات الرقابة أي معنى. ومن خلال المعطيات الواردة في الجدول التالي سنتعرف على نسب تحصيل الحقوق الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية خلال سنوات الدراسة:

الجدول رقم (3-3): المبالغ المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018 - 2022

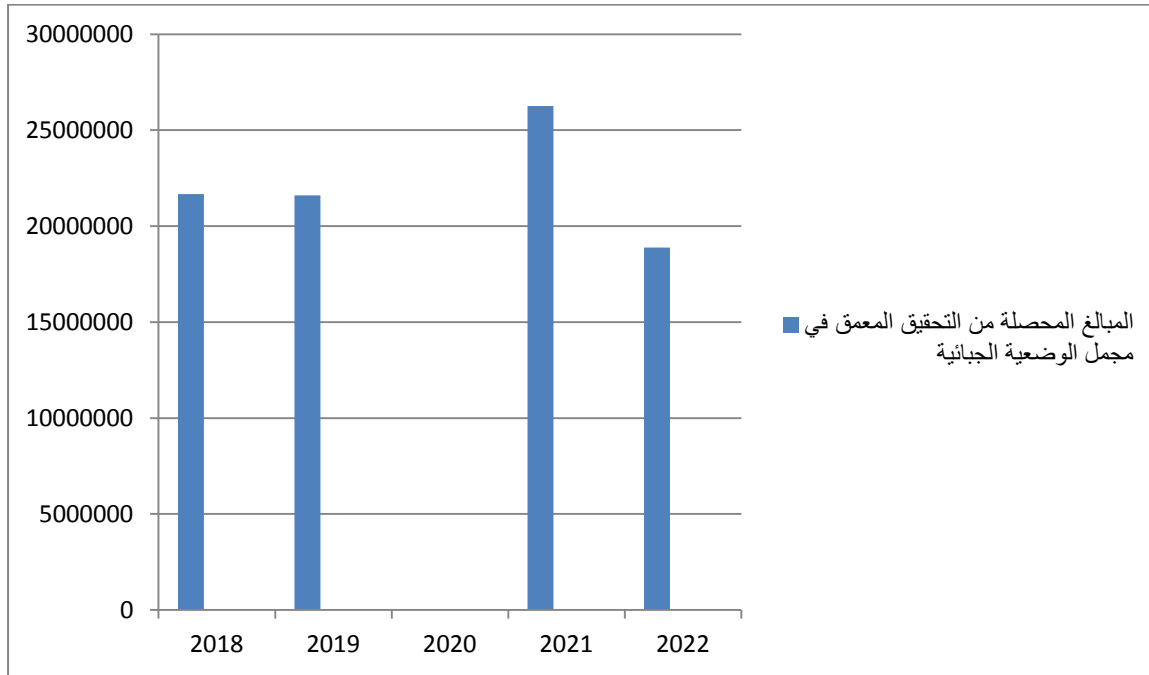
العملة: دج

السنوات	الحقوق المحصلة	باقي التحصيل	نسبة التحصيل	نسبة غير المحصلة
2018	21.675.901	-	%100	%0
2019	21.607.090	-	%100	%0
2020	-	-	-	-
2021	26.261.821	-	%100	%0
2022	18.890.840	31.781.869,50	%37.29	%62.71
المجموع	88.435.652	31.781.869,50	-	-

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات مركز الضرائب لولاية جيجل. وسنمثل معطيات الجدول السابق من الشكل البياني التالي:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

الشكل رقم (3-5): المبالغ المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018 - 2022



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

من خلال كل من الجدول والتمثيل البياني أعلاه نلاحظ أن تحصيل الديون الجبائية الناتجة عن عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كان تقريبا في كل السنوات كلي، حيث بلغت نسبة التحصيل في كل من سنة 2018 و 2019 و 2021 بـ 100% وهي تعتبر نسبة ممتازة وهذا راجع للتطبيق الصارم للإجراءات والقوانين الجبائية، ما يدل على فعالية التحقيق المعمق في دعم عملية التحصيل الجبائي خلال هذه الفترة، ولكن في سنة 2022 نلاحظ تذبذب وتراجع كبير في نسبة التحصيل، حيث بلغت 37% فقط وهي تعتبر نسبة ضعيفة مقارنة مع السنوات السابقة، ويمكن تفسير ذلك إلى عدم اقتناع المكلفين بنتائج التحقيق ودخولهم في نزاع مع الإدارة الجبائية، بسبب عدم مقدرتهم على إثبات مصادر الأموال، الموارد، والعقارات وكل مظاهر الثراء التي كانت سببا في إجراء هذا التحقيق المعمق، وذلك نظرا لطبيعة المجتمع الجزائري الذي لا يتعامل بالوثائق القانونية خاصة في المعاملات المالية بين أفراد الأسرة، وغياب ثقافة التعاملات البنكية والتي في معظم الأحيان التي تعتبر وسيلة إثبات لدى الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى انخفاض الوعي لدى أفراد المجتمع بأهمية الموارد الضريبية في تمويل الخزينة العمومية، فغالبيتهم لا يتمتعون بالثقافة الضريبية الكافية.

وإذا ما تمت مقارنة مجموع الحقوق المستحقة خلال السنوات محل الدراسة المبينة في الجدول (3-2) والمقدرة بـ 120.217.521,5 دج مع مجموع الحقوق المحصلة البينة في الجدول (3-3) والمقدرة بـ 88.435.652 دج فإننا نحصل على نسبة تحصيل تقدر بـ 73,56% وهي نسبة جيدة تدل على فعالية هذا النوع من التحقيق المعمق في دعم عملية التحصيل الجبائي.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018- 2022

المبحث الثالث: دراسة حالة ملف جبائي خاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة من 2018-2021

من خلال هذا المبحث سنقوم بدراسة حالة ملف جبائي لشخص طبيعي يمارس نشاط بيع الملابس والأحذية خضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل، وفق الإجراءات والمراحل المنصوص عنها في قانون الإجراءات الجبائية، حيث سنحاول من خلال النتائج المتوصل إليها من دراسة هذا الملف إبراز أهمية هذا النوع من التحقيق المعمق في دعم عملية التحصيل الجبائي من خلال الكشف عن المداخل الحقيقية لهذا المكلف وإخضاعها للضريبة وفرض عليه الغرامات المناسبة.

المطلب الأول: المرحلة الابتدائية لعملية التحقيق المعمق

في هذه المرحلة تبدأ الخطوات الأولى لهذا النوع من التحقيق المعمق من خلال الاطلاع على ملف جبائي وبرمجته، ثم سحبه من المفتشية، وإرسال الإشعار بالتحقيق، ثم العمل على جمع المعلومات الكافية التي يحتاجها المحققون.

أولاً. الاطلاع على ملف جبائي وبرمجته

لقد تم اختيار ملف جبائي لأحد المكلفين يمارس نشاط بيع الملابس والأحذية يوجد مقره الاجتماعي ببلدية جيجل، متزوج وخاضع للنظام الجزائي من أجل إجراء عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لسنة 2022، وذلك باقتراح من رئيس مكتب التحقيقات ببرمجة هذا المكلف بعد الاطلاع على تصريحات الجبائية التي قدمها ومقارنتها مع النفقات، حيث تبين وجود فارق كبير بين ما هو مصرح به وما تم انفاقه وعلى هذا الأساس تم قبول ملف هذا المكلف ضمن قائمة الملفات المكلفين الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة. حيث أسندت هذه المهمة لفرقة التحقيق (مكتب التحقيقات) المتكونة من أربعة أعضاء على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية، كل مهمة يسند لها محققين على رأسهم رئيس الفرقة.

ثانياً. إجراءات الأولية للتحقيق: كانت كما يلي:

أ. سحب الملف الجبائي من المفتشية:

بعد قبول الملف للتحقيق الجبائي المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وتوزيع المهام بين المحققين قام رئيس فرقة التحقيقات الجبائية بتقديم طلب سحب الملف الجبائي الخاص بهذا المكلف من مفتشية الضرائب التابعة لولاية جيجل، موضحاً في طلبه أن نوعية المراقبة هي التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، وذلك لأخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب وكذا التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي للسنوات المعنية بالتحقيق.

ب. إرسال الإشعار بالتحقيق:

قبل الشروع في عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، تم إرسال استدعاء للمكلف بتاريخ 2022/6/10 للحضور من أجل استلام إشعار بالتحقيق، حيث حضر هذا الأخير بتاريخ 2022/6/16

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

وتسلم الإشعار بالتحقيق يدا بيد مرفقا بميثاق الحقوق والواجبات المكلف الخاضع لهذا النوع من التحقيق، مع إعلامه بمنحه مهلة 15 يوما تحسب من تاريخ استلام هذا الإشعار طبقا للأحكام الواردة في نص المادة (21/03 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي) كأجل لتحضير الوثائق اللازمة (انظر الملحق 1).

وتضمن الإشعار بالتحقيق ما يلي:

- نوعية التحقيق والذي هو عبارة تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE والذي يتم من خلاله التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها والحالة المالية والعناصر المكونة للنمط المعيشي من جهة أخرى حسب المادة 6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- إعطائه مهلة 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، ليتسنى له جمع كل الوثائق والأدلة الضرورية؛
- السنوات محل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة تتمثل في: 2018، 2019، 2020، 2021؛
- حق الاستعانة بمستشار من اختياره؛
- تحت طائلة البطلان لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوت سنة واحدة اعتبار من تاريخ استلام الإشعار (حسب المادة 21.4 قانون الإجراءات الجبائية)؛
- تبيان الضرائب والرسوم محل التحقيق والتي هي الضريبة الدخل الاجمالي IRG؛
- الإشعار يكون ممضي من طرف رئيس فرقة التحقيقات بالإضافة إلى المحققين.

ج. جمع المعلومات:

في ظل 15 يوم التي منحها المشرع للمكلف الخاضع لهذا النوع من التحقيق الجبائي من أجل جمع الوثائق والأدلة الضرورية، يقوم المحققان في هذه الفترة ببعض الإجراءات التمهيدية وذلك باللجوء إلى بعض الأبحاث الخارجية باستخدام الحقوق الإدارية التي منحها المشرع الجبائي للمحقق (انظر الملحق 2)، بعد تحصل المحققان على استمارة الوضعية المالية، وفي إطار حق الاطلاع المعترف به لدى المصالح الجبائية يقوم المحققان بالاتصال بالمؤسسات والهيئات الخارجية التي لها علاقة مع المكلف حسب قائمة طلب المعلومات، وكذا طلب الحصول على الكشوفات البنكية لمعرفة الأرصدة الحسابية والعمليات التي قام به المكلف.

بعد انتهاء المدة القانونية المقدرة ب 15 يوم من تاريخ استلام الإشعار حضر المكلف إلى مركز الضرائب لإجراء لقاء أولي مع فرقة التحقيق بهدف تزويد المحققين ببعض المعلومات وملئ وثيقة الممتلكات والمصاريف الحياة اليومية (انظر الملحق 3 و4)، حيث احتوى هذا اللقاء على ما يلي:

- ❖ طلب من المكلف إحضار وثائق الممتلكات العقارية المنقولة وغير المنقولة (المبينة وغير المبينة)؛
- ❖ طلب من المكلف تقديم جواز السفر من المكلف لمعرفة جميع سفرياته نحو الخارج؛
- ❖ طلب من المكلف شهادة عائلية لمعرفة الأشخاص الذين يعيشون تحت كفالته؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

❖ طلب من المكلف تقديم جميع مصادر دخله بما فيها أموال محصلة من جراء بيع عقارات أو منقولات من خلال المطالبة بوثائق البيع.

المطلب الثاني: سير عملية التحقيق

بعد مراجعة التصريحات الجبائية التي قدمها المكلف الذي يوضح فيه دخله الإجمالي، تم اكتشاف المحققين خطأ بين الدخل الإجمالي والدخل المصرح به أي وجود فارق بينهما، وذلك بفضل الاتصال بالهيئات الإدارية التي يمكن الاعتماد عليها للاستفادة من معلومات تهم وضعية المكلف، ومن ثم القيام بالتسوية الأولية وتم إرسال الإشعار الأولي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية التي تتضح كما يلي:

أولاً. التبليغ الأولي بنتائج التحقيق

إن عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة التي باشرها المحققون في التاريخ الموضح في الإشعار بالتحقيق رقم 07 والمؤرخ في 2022/6/15 والذي سلم للمكلف يدا ليد بتاريخ 2022/06/16، وبعد إجراء المناقشة الحضورية يوم 2022/11/14 على الساعة 10 تبعا للاستدعاء رقم 27 المؤرخ في 2022/11/07 والمسلم للمكلف يدا ليد في نفس اليوم، قدم للمكلف إشعار بالتبليغ الأولي بنتائج التحقيق والذي يحتوي على مهلة محددة ب 40 يوم حتى يتمكن هذا الأخير للرد الإجابة في حالة لم يفتنع بالنتائج (انظر الملحق 5)، حيث اعتمد المحقق في إعادة تشكيل الدخل الإجمالي للمكلف على ميزان الإيرادات والمصاريف بمراعاة حركة الأموال من بيع وشراء للعقارات والحسابات البنكية وكذا مصاريف الحياة اليومية، حيث سمحت هذه العملية بالتوصل إلى النتائج التالية:

أ. إعادة تشكيل المداخيل: يمكن توضيح المداخيل السنوية المعتمدة من قبل المحققين والناجمة عن نشاط المكلف المتمثل في بيع الملابس والأحذية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3-4): المداخيل السنوية المعتمدة الناجمة عن نشاط بيع الملابس والأحذية للمكلف

العملة: دج

البيان	السنة	2018	2019	2020	2022
رقم الأعمال الجزافي المصرح به		300.000	200.000	400.000	500.000
معدل هامش الربح 30%		30%	30%	30 %	30 %
الدخل المشكل		90.000	60.000	120.000	150.000

المصدر: إشعار إعادة التقييم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب - جيجل -.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المحققون اعتمدوا في تشكيل المداخيل السنوية المعنية بالتحقيق على الربح المشكل من نشاط المكلف التجاري المصرح به لدى مصالح الضرائب والمتمثل في بيع الملابس والأحذية وبما أنه خاضع للنظام الجزافي فإن معدل هامش الربح الجزافي يقدر ب 30% من رقم الأعمال المصرح به.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

ب. إعادة تشكيل المصاريف: والتي صنفنا إلى مصاريف تخص الحياة اليومية ومصاريف خاصة بشراء العقارات والقطع الأرضية.

❖ **مصاريف الحياة اليومية:** فيما يلي جدول تفصيلي يبين مصاريف الحياة اليومية المعتمد محسوبة على أساس سنوي.

الجدول رقم (3-5): المصاريف اليومية المعتمدة للمكلف محل التحقيق

التعيين	2018	2019	2020	2021
مصاريف الأكل	240.000	300.000	360.000	360.000
مصاريف اللباس	60.000	72.000	72.000	60.000
مصاريف الكهرباء والماء	48.000	60.000	66.000	66.000
الضريبة الجزافية الوحيدة IFU	15.000	10.000	20.000	25.000
مصاريف التربية	50.000	60.000	66.000	66.000
مصاريف التمدريس	36.000	48.000	54.000	54.000
مصاريف الهاتف	19.440	24.000	24.000	24.000
مصاريف الاشتراكات	-	20.000	20.000	20.000
مصاريف شراء الأثاث	100.000	100.000	-	-
المجموع الكلي للمصاريف	568.440	694.000	682.000	675.000

المصدر: إشعار إعادة التقييم النهائي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب جيجل - جيجل -.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أنه تم الاعتماد على مجموعة من المصاريف المتعلقة بالحياة اليومية للمكلف محل التحقيق تتمثل في: مصاريف الأكل، اللباس، التربية، الهاتف، الكهرباء والماء، الضريبة الجزافية الوحيدة، الاشتراكات، ومصاريف شراء الأثاث وذلك بعد إدخال بعض التعديلات على التصريحات التي قدمها هذا الأخير.

❖ **مصاريف شراء العقارات والقطع الأرضية:**

- شراء قطعة أرضية من المدعوة "فايزة" بتاريخ 2/ 10/ 2020 تقع بالعوانة بمبلغ 3.950.000 دج، وكانت المصاريف المرتبطة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $3.950.000 \times 5\% = 197.500$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري:

$197.500 / 2 = 98.750$ دج؛

➤ مصاريف الموثق 59500 دج مناصفة $2 / 59500 = 29.750$ دج؛

➤ مصاريف الإشهار $3.950.000 \times 1\% = 39.500$ دج.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- شراء قطعة أرضية من المدعو "محمد" بتاريخ 2020/10/2 تقع بالعوانة بمبلغ 3.100.000 دج، وكانت المصاريف المرتبطة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $3.100.000 \times 5\% = 155.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري:

$$2/155.000 = 77.500 \text{ دج؛}$$

➤ مصاريف الموثق 51.000 دج مناصفة $2/51000 = 25.500$ دج؛

➤ مصاريف الإشهار $3.100.000 \times 1\% = 31.000$ دج.

- شراء قطعة أرضية من المدعوة "يلي" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 4.500.000 دج، وكانت المصاريف المرتبطة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $4.500.000 \times 5\% = 225.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري:

$$2/225.000 = 112.500 \text{ دج؛}$$

➤ مصاريف الموثق 65.000 دج مناصفة $2/65.000 = 32.500$ دج؛

➤ مصاريف الإشهار $4.500.000 \times 5\% = 45.000$ دج.

- شراء قطعة أرضية من المدعوة "وسيلة" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 2.500.000 دج، وكانت المصاريف المرتبطة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $2.500.000 \times 5\% = 125.000$ دج، مناصفة بين البائع

والمشتري: $2/125.000 = 62.500$ دج؛

➤ مصاريف الموثق 45.000 مناصفة $2/45.000 = 22.500$ دج؛

➤ مصاريف الإشهار $2.500.000 \times 1\% = 25.000$ دج.

- شراء قطعة أرضية من المدعوة "سعيدة" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 480.000 دج، وكانت المصاريف المرتبطة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $5 \times 480.000 = 24.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري:

$$12/24.000 = 12.000 \text{ دج؛}$$

➤ مصاريف الموثق 15.000 دج مناصفة $2/15.000 = 7.500$ دج؛

➤ مصاريف الإشهار $1 \times 480.000 = 4.800$ دج.

- شراء قطعة أرضية من المدعو "فيصل" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 4.600.000 دج، وكانت المصاريف المتعلقة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:

➤ حقوق التسجيل $5 \times 4.600.000 = 230.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري:

$$2/230.000 = 115.000 \text{ دج؛}$$

➤ مصاريف الموثق 66.000 دج مناصفة $2/66.000 = 33.000$ دج؛

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

- مصاريف الإشهار $4.600.000 \times 1\% = 46.000$ دج.
 - شراء قطعة أرضية من المدعو "نور الدين" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 3.500.000 دج، وكانت المصاريف المتعلقة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:
 - حقوق التسجيل $3.500.000 \times 5\% = 175.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري: $2/175.000 = 87.500$ دج؛
 - مصاريف الموثق 55.000 دج مناصفة $2/55.000 = 27.500$ دج؛
 - مصاريف الإشهار $3.500.000 \times 1\% = 35.000$ دج.
 - شراء قطعة أرضية من المدعو "حبيب" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 3.500.000 دج، وكانت المصاريف المتعلقة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:
 - حقوق التسجيل $3.500.000 \times 5\% = 175.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري: $2/175.000 = 87.500$ دج؛
 - مصاريف الموثق 55.000 دج مناصفة $2/55.000 = 27.500$ دج؛
 - مصاريف الإشهار $3.500.000 \times 1\% = 35.000$ دج
 - شراء قطعة أرضية من المدعوة "إلهام" بتاريخ 2020/10/02 تقع بالعوانة بمبلغ 3.500.000 دج، وكانت المصاريف المتعلقة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:
 - حقوق التسجيل $3.500.000 \times 5\% = 175.000$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري: $2/175.000 = 87.500$ دج
 - مصاريف الموثق 55.000 دج مناصفة $2/55.000 = 27.500$ دج
 - مصاريف الإشهار $3.500.000 \times 1\% = 35.000$ دج
 - شراء قطعة أرضية من المدعو "توفيق" بتاريخ 2021/03/02 تقع بالعوانة بمبلغ 350.000 دج، وكانت المصاريف المتعلقة بشراء هذه القطعة الأرضية كما يلي:
 - حقوق التسجيل $350.000 \times 5\% = 17.500$ دج، مناصفة بين البائع والمشتري: $2/17.500 = 8.750$ دج
 - مصاريف الموثق 15.000 دج مناصفة $2/15.000 = 7.500$ دج
 - مصاريف الإشهار $350.000 \times 1\% = 3.500$ دج
- ومن خلال الجدول التالي نبين القطع الأرضية المشتراة من طرف المكلف الخاضع للتحقيق الجبائي المعمق.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

الجدول رقم (3-6): ملخص المصاريف السنوية المتعلقة بشراء القطع الأرضية للمكلف الخاضع للتحقيق

العملة: دج

السنة	التعين	ثمن شراء القطع الارضية	حقوق التسجيل	مصاريف الموثق	مصاريف الإشهار
2020	القطعة الأولى	3.950.000	98.750	29.750	39.500
	القطعة الثانية	3.100.000	77.500	25.500	31.000
	القطعة الثالثة	4.500.000	112.500	32.500	45.000
	القطعة الرابعة	2.500.000	62.500	22.500	25.000
	القطعة الخامسة	480.000	12.000	7.500	4.800
	القطعة السادسة	4.600.000	115.000	33.000	46.000
	القطعة السابعة	3.500.000	87.500	27.500	35.000
	القطعة الثامنة	3.500.000	87.500	27.500	35.000
	القطعة التاسعة	3.500.000	87.500	27.500	35.000
المجموع لسنة 2020					296.300
2021	القطعة العاشرة	350.000	8.750	7.500	3.500
المجموع الإجمالي					299.800

المصدر: إشعار إعادة التقييم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب - جيجل -.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مجمل القطع الأرضية للمكلف والبالغ عددها 9 قطع أرضية تم شراؤها سنة 2020 بمبلغ إجمالي يقدر ب 29.630.000 دج، تحمل خلالها مصاريف إجمالية تمثلت في حقوق التسجيل ب 740.750 دج، مصاريف الموثق ب 233.250 دج، مصاريف الإشهار ب 296.300 دج، أما في سنة 2021 فقد اشترى قطعة أرضية واحدة ب 350.000 دج، وقدرت حقوق التسجيل لها ب 8.750 دج، ومصاريف الموثق ب 7.500 دج، ومصاريف الإشهار ب 3.500 دج، أما خلال سنتي 2018 و 2019 فلم يشتري أية قطعة أرضية.

وفيما يلي جدول يلخص مجموع المصاريف السنوية المتعلقة بالحياة اليومية للمكلف الخاضع للتحقيق، وبثمن شراء العقارات (الأراضي)، والمصاريف المتعلقة بعملية شرائها خلال الفترة محل التحقيق:

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

الجدول رقم (3-7): ملخص للمصاريف السنوية للفترة المعنية بالتحقيق

العملة: دج

التعيين	2018	2019	2020	2021
مصاريف الحياة اليومية	568.440	694.000	682.000	675.000
ثمن شراء العقارات	/	/	29.630.000	350.000
المصاريف الكلية المتعلقة بشراء العقارات	/	/	1.270.300	19.750
المجموع	568.440	694.000	31.582.300	1.044.750

المصدر: إشعار إعادة التقييم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب -جيجل-.

يبين الجدول أعلاه مجموع مصاريف الحياة اليومية للمكلف مضافا إليها ثمن شراء العقارات والمتمثلة في الأراضي وجميع المصاريف المتعلقة بشرائها من حقوق التسجيل، مصاريف الموثق، ومصاريف الإشهار، حيث كانت هذه المصاريف خلال سنتي 2018 و 2019 منخفضة لأنها تشمل فقط مصاريف الحياة اليومية، لكن ارتفعت بشكل كبير خلال سنة 2020 حيث قدرت ب 31.582.300 دج لأن المكلف قام بشراء تسعة قطع أرضية خلال هذه السنة، لتتراجع سنة 2021 إلى 1.044.750 دج لأن المكلف قام بشراء قطعة أرضية واحدة فقط خلال هذه السنة.

ج.إعداد ميزان الإيرادات والمصاريف واستخراج المداخل المخفية:

بعد انتهاء المحققين من تحديد كل من إيرادات ومصاريف المكلف للسنوات المعنية بالتحقيق، يتم إعداد ميزان الإيرادات والمصاريف توضح فيه مجموع الإيرادات والمصاريف المتعلقة بالفترة المعنية بالتحقيق، والفوارق السلبية تمثل مداخل مخفية تضاف إلى المداخل المصرح بها لإعادة تشكيل الدخل الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب كل سنة وهو كالتالي:

الجدول رقم (3-8): ميزان الإيرادات والمصاريف الخاص بالمكلف للفترة المعنية بالتحقيق

العملة: دج

البيانات	2018	2019	2020	2021
المتاحات المستخرجة:				
الرصيد 01/01				
الحسابات البنكية:				
الحساب البنكي BNA	/	/	/	/
الحساب البنكي BDL	/	/	/	/
حساب التوفير CNEP	/	/	/	/
الحسابات الجارية				

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

المجموع	/	/	/	/
الدخل المشكل الدخل الآخر للزوج مبيعات المباني مبيعات الآثاث (الممتلكات أو السيارات) القروض النقدية (الأوراق المالية) ايجار دخل معفى بيع سيارة	150.000	120.000	60.000	90.000
المجموع	150.000	120.000	60.000	90.000
المتاحات المستعملة الرصيد إلى 12/31 الحسابات البنكية BNA الحسابات BDL حسابات التوفير CNEP حسابات جارية	/	/	/	/
المجموع	/	/	/	/
ضرائب شخصية مدفوعة شراء قطعة أرض بناء منزل رسوم التسجيل قروض ممنوحة لأطراف ثالثة مصاريف مغلقة سداد القروض نفقات المعيشة	350.000 19.750 / / / 675.000	29.630.000 1270.300 / / / 682.000	/ / / / / 694.000	/ / / / / 568.440
المجموع (2)	1.044.750	31.582.300	694.000	568.440
الفروقات	- 894.750	- 31.462.300	- 634.000	- 478.440

المصدر: إشعار إعادة التقييم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب - جيجل -.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

بعد قراءتنا للجدول السابق ورؤية نتائجه تبين لنا وجود فوارق سالبة بين المداخل والنقطة الحقيقية للمكلف، وهذه الفوارق تعتبر كدخل غير مصرح به (مخفي) من طرف المكلف، وهذا ما يدل على أن هذا المكلف يقدم تصريحات خاطئة خلال السنوات محل التحقيق لأن جميع الفروقات كانت سالبة.

د. إعادة تشكيل الدخل الإجمالي:

بعد إعداد ميزان الإيرادات والمصاريف الذي سمح للمحققين باكتشاف المداخل غير المصرح بها من طرف المكلف الخاضع للتحقيق تم القيام بإعادة تشكيل الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة خلال السنوات المعنية بالتحقيق كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (3-9): إعادة تشكيل الدخل الإجمالي الخاضع للضريبة

العملة: دج

التعيين	2018	2019	2020	2021
الدخل الإجمالي المصرح به أو الخاضع	-	-	-	-
الفرق السلبي الناتج عن إعداد ميزان الإيرادات والمصاريف	478.440	634.000	31.462.300	894.750
الدخل الإجمالي المعاد تشكيله	478.440	634.000	31.462.300	894.750

المصدر: إعادة التقييم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب - جيجل -.

يبين الجدول السابق أنه وبعد اكتشاف أن هناك دخل مخفي للمكلف لم يتم بالتصريح به، قام المحققون بإعادة تشكيل له الدخل الإجمالي ليتم احتساب على أساسها الحقوق الضريبية.

هـ. تشكيل الحقوق الواجبة الدفع:

بعد إعادة تشكيل المداخل الإجمالية للسنوات الأربعة المحقق فيها، توصل المحققون إلى وجود فوارق معتبرة بين المداخل المصرح بها والمداخل المعاد تشكيلها، ومنه قام المحققون بإعادة تشكيل الحقوق المتملص من دفعها مع فرض غرامات جبائية على المكلف، نتيجة عدم تقيده بالتزاماته الجبائية و ايداع تصريحات جبائية تحمل أسس ناقصة وغير صحيحة وهذا حسب ما جاء به في المادة 193 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة ، والجدول التالي يبين لنا الحقوق الضريبية والعقوبات الجبائية المعاد تشكيلها وتأسيسها من خلال هذا التحقيق.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب - جيجل - خلال الفترة من 2018 - 2022

الجدول رقم (3-10): مجموع الحقوق الضريبية على الدخل الإجمالي المعاد تشكيلها وفق شعار إعادة التقويم الأولي

العملة: دج

التعيين	2018	2019	2020	2021
الدخل المشكل	478.440	634.000	31.462.300	894.750
الدخل المصرح به	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الدخل الحاصل	478.440	634.000	31.462.300	894.750
الحقوق واجبة التسديد	83.532	130.200	10.879.805	208.425
الحقوق المسددة	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء
الحقوق المغفلة	83.532	130.200	10.879.805	208.425
معدل الغرامة	%15	%15	%25	%25
مبلغ الغرامة	12.530	19.530	2.719.952	52.106
المجموع	96.062	149.730	13.599.757	260.531

المصدر: إشعار إعادة التقويم الأولي، فرقة التحقيق، مكتب التحقيقات، مركز الضرائب - جيجل -.

يبين الجدول أعلاه أن المحققون قاموا بإعادة تأسيس الحقوق المغفلة التي تهرب المكلف من دفعها، حيث تم إخضاعها للضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التصاعدي المنصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مع تطبيق عليها الغرامات المالية المنصوص عليها قانونا، حيث تم استرجاع مبلغ يقدر ب 14.106.080 دج منها 2.804.118 دج كغرامات مفروضة على المكلف خلال السنوات الأربع محل التحقيق، وهو مبلغ معتبر سمح بتدعيم عملية التحصيل الجبائي. وفيما يلي مثال يوضح كيفية حساب الضريبة والغرامات الجبائية:

انطلاقا من المعطيات السابقة لدينا الدخل المشكل لسنة 2018 يقدر ب 478.440، حيث تم حسابه

بالاعتماد على الجدول التصاعدي بالشرائح كالتالي :

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

الجدول رقم (3-11): كيفية حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2018

الشرائح	معدل الضريبة	النتيجة
(0 - 120.000)	0%	0 دج
(120.001 - 360.000)	20%	48.000 دج
(360.001 - 478.440)	30%	35532 دج
ومنه الضريبة على الدخل الإجمالي = 83.532 = 35.532 + 48.000 + 0		

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (3-10).

أما بالنسبة للغرامات الجبائية المطبقة فقد تم حسابها كما يلي:

المكلف الخاضع للتحقيق في سنة 2018 فرضت عليه عقوبة تقدر بـ 15% نتيجة الحقوق المغفلة المقدرة بـ 83.532 تفوق مبلغ 50.000 دج ونقل عن مبلغ 200.000 دج أو تساويها هذا حسب ما نص المادة 193 من قانون الضرائب والرسوم ;

ومنه :مبلغ الغرامة = الحقوق المغفلة × نسبة الغرامة

$$12530 = 15\% \times 83.532 \text{ دج}$$

وبالنسبة لسنة 2020 فرضت عليه عقوبة تقدر بـ 25% نتيجة الحقوق المغفلة المقدرة بـ 10.879.805 تفوق مبلغ 200.000 دج.

ومنه: مبلغ الغرامة = الحقوق المغفلة × نسبة الغرامة

$$27.199.52 = 25\% \times 10.879.805 \text{ دج}$$

وبالمنس الطريقة يتم حساب الغرامات للسنوات المتبقية.

المطلب الثالث: التبليغ النهائي بنتائج التحقيق

إضافة للإبلاغ الابتدائي الخاص بنتائج التحقيق المشار إليه في المرجع أعلاه وبعد انقضاء المدة القانونية المقدرة بـ 40 يوما دون تقديم أي رد من طرف المكلف على التعديلات المقترحة، ومنه تم إبلاغه بصفة نهائية أن نتائج التبليغ الأولية تبقى نفسها نتائج التبليغ النهائية المستخلصة من عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (انظر الملحق 6).

- افعال التحقيق:

بما أن المكلف لم يرد على الإشعار الأولي لإعادة التقييم فإنه سوف يبقى نفسه الإشعار النهائي لأنه لن يتم إعادة التقييم ومنه سيتم تبيان النتائج النهائية لعملية التحقيق والتي تبقى نفسها نتائج التقييم الأولي ومنه يقوم المحققون بإعداد الورد الضريبي الذي يحتوي على الحقوق والعقوبات الخاصة بالمكلف وبعدها يرسل للمدير العام من أجل المصادقة عليه كونه الأمر بالصرف حتى تصبح الحقوق والعقوبات على عاتق المكلف قابلة للتحصيل (انظر الملحق 7).

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في عملية التحصيل الجبائي على مستوى مركز الضرائب . جيجل . خلال الفترة من 2018 - 2022

خلاصة:

من خلال الدراسة التطبيقية التي تمت على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل توصلنا إلى أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يلعب دورا فعالا في كشف المتهربين من دفع الضريبة واسترجاع الحقوق الضريبية، من خلال الكشف عن الدخل الحقيقي للمكلفين وإخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي وفرض العقوبات المنصوص عليها في القانون الجبائي، حيث كانت بواقي التحصيل منعدمة خلال الفترة محل الدراسة باستثناء سنة 2022، وكذلك من خلال دراسة حالة ملف جبائي لأحد المكلفين تبين أن هذا النوع من التحقيق المعمق كان فعالا في كشف المداخل الحقيقية لهذا المكلف وبالتالي تم استرجاع مبالغ مالية معتبرة ناتجة عن الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها والغرامات المفروضة عليه من جراء ذلك، وهذا ما ساهم في دعم حصيلة الموارد الضريبية.

الختمة

من خلال ما تم دراسته في هذا البحث خلصنا إلى أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة فعالة في يد الإدارة الجبائية، تستخدمها من أجل اكتشاف الأخطاء والمناورات التي يرتكبها المكلفون، والعمل على تصحيحها، وبالتالي فهي تعتبر من الوسائل الردعية والوقائية، كما تسعى إلى ضمان استرجاع المبالغ المتهرب منها، للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

لكن ونظرا للمشاكل والصعوبات التي تواجهها الإدارة الجبائية أثناء عملية التحصيل الجبائي كالتهرب والغش الممارس من قبل المكلفين بالضريبة للتملص من دفع التزاماتهم الضريبية، فإن ذلك يؤثر سلبا على حصيلتها، مما يتطلب الأمر العمل على تفعيل أشكال الرقابة الجبائية، والتي من بينها التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يستهدف مراقبة مدى التوافق والانسجام بين الدخل المصرح به من طرف المكلف مع مجموع نفقاته ونمط معيشتته وعناصر ثروته، وذلك من أجل الكشف عن الفارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، وإخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي وفرض العقوبات المنصوص عليها في القانون الجبائي من أجل دعم عملية التحصيل الجبائي، لكن وفي مقابل ذلك ومن أجل حماية المكلف من تعسف الإدارة الجبائية فإن المشرع الجبائي منح للمكلف مجموعة من الضمانات أثناء القيام بهذا النوع من التحقيق جاءت في الفقرة 3 من المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2021 والمعدلة سنة 2023، والتي تضمنت ضرورة إعلام المكلف مسبقا من خلال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، ومنحه مدة للتحضير. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى.

ومن خلال الدراسة التطبيقية التي تمت على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل، تبين لنا أن الدور الذي لعبه التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة خلال السنوات المدروسة كان فعالا وساهم بشكل كبير في استرجاع الحقوق الضريبية وبالتالي التحسين من مستوى الحصيلة الجبائية، حيث قدرت مجموع الحقوق المستحقة خلال الفترة محل الدراسة نتيجة هذا النوع من التحقيق المعمق ب 120.217.521,5 دج، وقد تم تحصيل منها ما قيمته 88.435.652 دج، وهو ما يعادل نسبة 73.56% وهي نسبة جيدة تدل على فعالية هذا النوع من التحقيق المعمق. وهو ما يثبت الفرضية الرئيسية.

ومن خلال دراسة حالة ملف جبائي لأحد المكلفين تبين أن هذا النوع من التحقيق المعمق كان فعالا في كشف الفرق بين المداخل الحقيقية والمداخل المصرح بها من طرف هذا المكلف، حيث تمكن المحققون من استرجاع مبلغ مالي معتبر ناتج عن الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها قدر ب 11.301.962 دج والغرامات المفروضة عليه من جراء ذلك والمقدرة ب 2.804.118 دج، وهذا ما ساهم في دعم حصيلة الموارد الضريبية. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية.

وقد توصلنا من خلال دراستنا لمجموعة من النتائج وتنقسم إلى نتائج نظرية وتطبيقية وتتمثل في :

❖ النتائج النظرية:

- يعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم أشكال الرقابة المعمقة يهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون للتملص من دفع التزاماتهم الضريبية؛
- يطبق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى أنه سيشمل حتى الضريبة على الثروة حسب قانون المالية لسنة 2023؛
- يتمتع المكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بمجموعة من الضمانات أثناء مدة التحقيق تحميه من تعسف الإدارة الجبائية، والإخلال بها يؤدي إلى بطلان عملية التحقيق؛
- يمكن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من الكشف على المداخل الحقيقية للمكلفين، وبالتالي إعادة تأسيس الحقوق الضريبية وفرض الغرامات النصوص عليها قانونا؛
- يعتبر التحصيل الجبائي المرحلة الأخيرة للإدارة الجبائية يتم من خلالها نقل مبلغ الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية؛
- تواجه عملية التحصيل الجبائي في الجزائر العديد من المشاكل والصعوبات وعلى رأسها مشكل التهرب الضريبي مما يؤثر سلبا على حصيلتها؛

❖ النتائج التطبيقية:

- تعتبر نسبة الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل ضعيفة مقارنة بإجمالي عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية إذ لم تتعدى عتبة 20% وهذا نظرا لكون أن هذا التحقيق يكون على الأشخاص الطبيعيين فقط ويطبق حتى السنة الحالية على نوع واحد من الضريبة هي ضريبة على الدخل الإجمالي؛
- الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة محل الدراسة قدرت إجمالا ب 120.217.521,5 دج، تم تحصيل منها ما يقدر ب 88.435.652 دج، وبقي منها 31.781.869,5 دج، أي قدرت نسبة التحصيل خلال السنوات محل الدراسة ب 73.56% وهي نسبة جيدة تدل على فعالية هذا النوع من التحقيق في دعم عملية التحصيل الجبائي؛
- مكن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية المحققون في الملف الذي تم دراسته من كشف الفرق بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي وإعادة تأسيس الضريبة واسترجاع الحقوق المتهرب من دفعها وفرض

الغرامات المفروضة قانوناً، حيث قدر المبلغ الإجمالي المسترجع من هذا الملف خلال السنوات الأربع محل التحقيق بـ 14.106.080 دج وهو مبلغ معتبر سمح بتدعيم عملية التحصيل الجبائي.

❖ الاقتراحات:

- العمل على الرفع من كفاءة وعدد المحققين على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل ليتمكنوا من تغطية أكبر قدر ممكن من الملفات الجبائية والتدقيق فيها بكفاءة وفعالية عاليتين؛
- العمل على التطبيق الصارم للعقوبات والغرامات الجبائية على المكلفين الذين يتعمدون إخفاء مداخيلهم الحقيقية تهرباً من دفع الضريبة؛
- العمل على تطوير وتحديث أساليب التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لتتماشى مع الأساليب والطرق التي يستخدمها المكلفون للتملص من دفع التزاماتهم الضريبية؛
- ضرورة وضع معايير دقيقة وواضحة يتم على أساسها انتقاء المكلفين الذين يتم إخضاعهم للتحقيق العمق في الوضعية الجبائية الشاملة؛
- العمل على نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين من أجل التقليل من مشكل التهرب الضريبي؛
- العمل على تبسيط التشريعات والقوانين لتسهيل فهمها وسد الثغرات التي تمكن المكلف من التهرب من دفع الضريبة؛
- رقمنة الإدارة الجبائية والتنسيق مع الإدارات الأخرى ذات الصلة من أجل الحصول على المعلومات الكافية حول المكلفين من أجل تخفيض التهرب الضريبي.

❖ آفاق الدراسة:

- من خلال الدراسة التي قمنا بها حول التحقيق المعمق ودوره في عملية التحصيل الجبائي بالتطبيق على مركز الضرائب لولاية جيجل نتجلى لنا آفاق جديدة للبحث، مما يجعلنا نقترح بعض الموضوعات ذات الصلة كمشاريع بحوث مستقبلية وهي:
- الرقابة الجبائية المعمقة بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية؛
 - دور رقمنة الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي؛
 - الرقابة الجبائية كأداة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

قائمة المراجع

والمصادر

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع والمصادر:

أولاً. الكتب:

- 1- أحمد فنديس، الرقابة الجبائية في الجزائر، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2018.
- 2- بن اعمار منصور، أعمال موجهة في تقنيات الجبائية، دار هومه، الجزائر، 2009.
- 3- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، الجزائر.
- 4- حميدة بوزيدة، التقنيات الجبائية، الطبعة الثانية، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 5- محمد ساحل، المالية العامة، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2017.
- 6- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، الأردن.
- 7- محمد عباس محرز، المدخل إلى الجبائية والضرائب، دار TCIS، الجزائر، 2010.
- 8- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 9- منصور بن عمارة، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر.
- 10- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات حلي الحقوقية، الاسكندرية، مصر، 2009.
- 11- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى دار دجلة، الأردن، 2011.
- 12- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- 13- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، الطبعة الثالثة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
- 14- علي زغود، المالية العامة، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 15- فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الرضوان للنشر والتوزيع، 2013.
- 16- خالد شحادة خطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.

ثانياً. المقالات:

- 1- أحمد فنديس، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 35، جامعة باجي مختار - عنابة، الجزائر، 2013.
- 2- احمية فاتح، دويس رجا، احترام حقوق وضمانات المكلف بالضريبة في اطار الرقابة الجبائية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الأعمال، المجلد 7، العدد 2، جامعة الإخوة منتوري قسنطينة 1، الجزائر، 2022.
- 3- بلواضح الجيلاني، سعدي يحي، فعالية الرقابة في مكافحة التهرب الضريبي "دراسة حالة مديرية الضرائب"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 7، العدد 12، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014.

- 4- بلواضح الجيلاني، محمد مغنم، الرقابة الضريبية كآلية لمكافحة ظاهرة الاقتصاد غير رسمي في الجزائر" دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة والمالية"، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 3، العدد 1، جامعة الجلفة، الجزائر، أبريل 2019.
- 5- بن أحمد يونس، بلحاج فراحي، الرقابة الجبائية الفعالة ودورها في تحسين الإيرادات الضريبية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تلمسان ووهران، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السابع، المجلد 7، العدد 2، جامعة بشار، الجزائر، أوت 2021.
- 6- بن محمد رابح، قتال عبد العزيز، واقع التحصيل الضريبي في ظل تطبيق برنامج العصرية الجبائية، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 7، العدد 2، جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر، ديسمبر 2022.
- 7- بوباظة أميرة، دور الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منها دراسة حالة تحقيق في الملف الجبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة 2011/2014، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد 3، العدد 1، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2001.
- 8- بوجريو عبد الرؤوف، حراق مصباح، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في تفعيل التحصيل الجبائي دراسة حالة المديرية الولائية ميلية، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 8، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف- ميلية، الجزائر، 2022.
- 9- حمادي مليكة، موسى نصيرة، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب والغش الضريبي -دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 1، العدد 6، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2017.
- 10- خديري صبرينة، جنينة عمر، الرقابة الجبائية بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 12، العدد 2، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2019.
- 11- خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010.2014) دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلية، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 5، العدد 1، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف -ميلية، الجزائر، 2018.
- 12- راشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية سطيف، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الوادي، العدد 12، الجزائر، جوان 2017.

- 13- سعدي عبد الحليم، ضمانات المكلف بالضريبة أثناء التحقيقات الجبائية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة قسنطينة، المجلد أ، العدد47، الجزائر، جوان 2017.
- 14- سماعيل عيسى، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مجلة القانون العقاري، المجلد 8، العدد2، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2021.
- 15- سيد أعر محمد، الجزاء المترتب على مكلف بالضريبة المعترض على الرقابة الجبائية دراسة مقارنة بين التشريع الجزائري والتشريع الفرنسي، مجلة القانون والمجتمع، المجلد الخامس، العدد الأول، جامعة أدرار، الجزائر، جوان 2017.
- 16- سيد اعر محمد، الضمانات الممنوحة للمكلف بالتحقيق اثناء فترة التحقيق الجبائي، مجلة الواحات البحوث والدراسات، المجلد 13، العدد 2، جامعة غرداية، الجزائر، 2020.
- 17- طلوش فارس، علوان رمزي، الرقابة الجبائية كآلية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية . دراسة حالة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 10، العدد 01، جامعة يحي فارس، المدينة، الجزائر، 2022.
- 18- عوادي مصطفى، وآخرون، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية بالوادي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 2، العدد 1، جامعة الوادي، الجزائر، 2019.
- 19- عبود ميلود، برباوي كمال، الرقابة الجبائية في الجزائر الإطار العام الأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة المقار للدراسات الاقتصادية، المجلد 2، العدد 1، المركز الجامعي تندوف، الجزائر، 2018.
- 20- لواج عبد الرحيم، درغوم محفوظ، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل للفترة (2010.2012)، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 7، العدد3، جامعة طاهري محمد، بشار، الجزائر، 2021.
- 21- مبارك محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وآفاق، مجلة الإحياء، المجلد 21، العدد 29، جامعة الحاج لخضر باتنة 1، الجزائر، 2021.
- 22- محمد قلي، فهيمة بلول، الرقابة الجبائية: بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المجلد7، العدد6، جامعة بومرداس، الجزائر، 2018.
- 23- محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما، مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 10، العدد05، جامعة الأغواط، الجزائر، 2020.

- 24- مصطفى عوادي، نصر رحال، التحقيق على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 1، العدد 1، جامعة الوادي، الجزائر، ديسمبر 2016.
- 25- منير لواج، عبد الرحيم لواج، دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن الوعاء الحقيقي للضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة ملف جبائي بمركز الضرائب جيجل للفترة 2017-2018، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 8، العدد 1، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2022.
- 26- نبيل قليل، سبل تفعيل النظام الضريبي بالاستناد إلى الحصيلة الضريبية في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، المجلد 06، العدد 01، جامعة محمد بوالضياف-المسيلة، الجزائر، 2021.
- 27- وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية وضمائم المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، العدد 11، الجزء الثاني، جامعة الجزائر 1، الجزائر، جوان 2017.
- ثالثا. مذكرات التخرج:
- أ. مذكرات الدكتوراه:
- 1- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة دكتوراه (غير منشورة) في الحقوق، تخصص قانون عام، كلية الحقوق، جامعة أبو بكر بلقايد، الجزائر، 2018.
- 2- رميساء بنادي، مكافحة الفساد في مجال التحصيل الجبائي، أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص قانون جبائي، كلية الحقوق، جامعة ورقلة، الجزائر، 2020.
- 3- فاطمة زعزوعة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، أطروحة دكتوراه (غير منشورة) في الحقوق، تخصص قانون عام، كلية الحقوق، جامعة تلمسان، الجزائر، 2013.
- ب. مذكرات الماجستير:
- 1- أحلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في الحقوق، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2014.
- 2- أوهيب محمد بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، تخصص القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2003.
- 3- رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والكبيرة (حالة الوادي)، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2007.
- 4- عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، تخصص العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة حاج لخضر، الجزائر، 2019.

5- لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2015.

6- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010.

7- مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الأداء حالة ولاية المسيلة خلال الفترة 2004 - 2005، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، الجزائر، 2010.

8- نجيب زروقي، جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، تخصص الحقوق، كلية الحقوق جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2013.

9- ونادي رشيد، دور الرقابة في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، مذكرة ماجستير (غير منشورة) في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 1، الجزائر، 2002.

ج. مذكرات الماستر:

1- خلفاوي عزة، منصور زهرة، آليات تفعيل الرقابة الجبائية من أجل تدعيم مالية الجماعات المحلية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل 2016-2019، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2020-2021.

2- رفيعة عنصر، الرقابة الجبائية ودورها في دعم الموارد الضريبية المحلية دراسة ميدانية مديرية الضرائب لولاية ميلة 2014-2018، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2019-2020.

رابعا. الملتقيات:

1- سامية العايب، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، مداخلة ضمن الملتقى الوطني "الرقابة الجبائية في الجزائر"، جامعة قلمة، الجزائر، 28، 29 أكتوبر 2015.

2- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة حالة الجزائر، المؤتمر الدولي "الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20، 21 أكتوبر 2009.

خامسا. النصوص القانونية:

1- قانون الرسم على الأعمال، وزارة المالية، الجزائر، 2017.

قائمة المراجع والمصادر

- 2- قانون الاجراءات الجبائية، وزارة المالية، الجزائر، 2020.
 - 3- قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2021، وزارة المالية، الجزائر، 2021.
 - 4- قانون الاجراءات الجبائية، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
 - 5- قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، 2023.
 - 6- قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2023، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
 - 7- ميثاق المكلفين بالضريبة، وزارة المالية، الجزائر، 2021.
 - 8- ميثاق المكلفين بالضريبة، العدد 58، وزارة المالية، الجزائر، 2022.
- سادسا. المطبوعات البيداغوجية:
- 1- شعباني لطفي، محاضرات في المراجعة الجبائية، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الثالثة تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2017.
- سابعا. المواقع الإلكترونية:
- 1- <https://www.mfdgi.gov.dz>.

الملاحق

الملحق رقم (1): الإشعار بالخضوع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 9
Imp. Officielle (2012)

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

الملحق 1

Avis de Vérification Approfondie de la Situation Fiscale d'Ensemble

Référence N° : Lettre avec A.R.

A.M. _____

Le _____ 20__

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 _____ au _____.

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 de votre foyer fiscal.

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 disposer d'un délai de préparation de _____ à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

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

La durée du contrôle est fixée en principe à une (1) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleuses; de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (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.

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
مديرية الضرائب لولاية جيجل
مركز الضرائب - جيجل

Adresse : 3eme KM -Jijel

Tel N° : 034 59 65 11

FAX 034 59 65 11

N°: /DI/WJ/CDI/BVC1 / 2021

الملحق 2

JIJEL, LE :.....

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

MONSIEUR :.....

.....
.....

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

REFERENCE / - Article 45 et suivant du code des procédures fiscales.

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication reconnu aux services fiscaux par les articles y afférents contenus dans le code de procédures fiscales, nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir nous communiquer les renseignements analysés Ci après :

.....
.....
.....

Ces renseignements étant considérés comme indispensables à l'assiette de l'impôt, nous vous serions très obligés des dispositions que vous pourriez prendre pour en Activer le relevé et la transmission à nos services dans les meilleurs délais qui vous seraient Possibles.

Au cas où vous jugeriez utile le concours de nos services pour l'établissement du relevé des renseignements demandés, il conviendra de nous aviser en conséquence

Veillez agréer, Monsieur l'expression de nos considérations distinguées.

LES VERIFICATEURS

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

DE.....

الملحق 3

SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL

SITUATION DU PATRIMOINE

Demande de renseignements concernant

Mr.....

Activité.....

Adresse.....

Renseignements demandés	Réponse du contribuable vérifié
<p>Êtes vous propriétaire à votre nom, à celui de votre épouse ou de vos enfants mineurs (1)</p> <p>1 - 1 De bien immobiliers (terrains, immeuble) Si oui précisez.</p> <ul style="list-style-type: none"> - La nature..... - L'origine..... - La situation..... <p>S'il s'agit d'une construction (terminée ou en cours) (2) - précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La date d'acquisition : - Le prix : <p>1 - 2 De fonds de commerce OUI - NON (2) Si OUI/ indiquez :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La situation : - Le prix d'acquisition : <p>1 - 3 De matériels de transport, de travaux publics, autres Oui - Non (2) Si Oui, précisez :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La nature et la marque - Le prix d'acquisition 	

ENAG - S.E.C. - Algérie

<p>I - 4 De véhicule de tourisme Oui - Non (2) Si Oui, indiquez : - Le nombre ainsi que la marque : - La puissance, l'année et la valeur d'acquisition de chaque véhicule.</p> <p>I - 5 D'autres biens (yacht, Chevaux, de course etc...) OUI - NON (2) Si Oui, précisez : - La nature - Le prix d'acquisition</p> <p>II/ Etes-vous associé dans une société commerciale OUI - NON (2) Si Oui, indiquez : - La forme juridique : - La raison sociale : - L'adresse :</p> <p>III/ Disposez-vous des comptes Financiers :</p> <p>3 - 1 En Algérie OUI - NON Si Oui, indiquez : - L'institution financière - L'agence - Les numéros de comptes</p> <p>3 - 2 A l'étranger OUI - NON (2) Si Oui, indiquez : - L'institution financière - L'agence - Le numéro de compte.</p> <p>1) Précisez pour chacune des rubriques le nom du propriétaire. 2) Rayer la mention inutile.</p> <p>N.B. - Toute omission ou insuffisance constatée par rapport à votre situation patrimoniale réelle sera considérée comme manoeuvre frauduleuse passible de sanctions prévues aux articles du code des Impôts Directs et Taxes sur le chiffre d'affaires .</p>	
--	--

Certifié exact

A le

Signature.

ANNEE...2020.

الملحق 4

Eléments de train de vie

Montant réel ou évalué

Mensuel

Annuel

1- Dépenses de première nécessité :

- Nourriture.....
- Habillage.....
- Chauffage, Eclairage, Eau.....

2- Logement :

- Loyers et charges locatives.....
- Frais d'entretien et d'aménagement.....
- Résidence principale.....
- Résidence Secondaire.....
- Frais de domesticité.....
- Assurances.....

Impôts et taxes :

- Impôt sur le Revenu Global.....
- Impôt sur le Patrimoine.....
- Taxes Foncière.....
- Taxes d'assainissement.....
- Droits d'enregistrement.....

3- Voitures- Bateaux :

- Carburant.....
- Entretien et Réparation.....
- Assurances.....
- Garage- Gardiennage.....

4- Personnes a Charge :

- Frais de l'éducation.....
- Frais de scolarité.....
- Autres.....

5- Loisirs et Autres :

- Voyages privés.....
- Achats de Meubles.....
- Achats d'objet de Valeur, d'art et de collection.....
- Assurances.....
- Vie.....
- Responsabilité Civile.....
- Téléphone.....
- Abonnement.....
- Activités socio- culturelles.....
- Frais Médicaux.....
- Divers.....

TOTAL

الملحق رقم (5): وثيقة الإبلاغ الأولي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

الملحق 5

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

Référence N° : DLW/SD4/BV/VASEF/2021

Lecture
avec
A R

Mr :
VENTE D'ARTICLE D'ABEILLEMENT
TAHER
L.E 10/11/2021

Suite à l'envoi de l'avis de Vérification N°07 du 07/06/2021 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 en complément d'impôts pour les montants 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 **SIX (06)** feuillets (s) y compris celui-ci.

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

Le sous directeur

Nom et Grade des Vérificateurs

الملحق رقم (6): وثيقة الإبلاغ النهائي بنتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جيجل إلى :

الملحق 6

إلى
السيد /

وزارة المالية
مديرية الضرائب لولاية جيجل
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
فرقة التحقيق رقم 01

إرسال رقم /م/ج/م/ف/4 / ف ت /1/2023

الموضوع: إبلاغ نهائي بنتائج التحقيق
المرجع: إبلاغنا الابتدائي رقم /المورخ في:

سيدي:

إضافة لإبلاغنا الابتدائي الخاص بنتائج التحقيق المشار إليه في
المرجع أعلاه و بعد انقضاء المدة القانونية المقررة بأربعين يوما دون تقديم
أي رد من طرفكم على التعديلات المقترحة، يشرفنا أن نبلغكم بصفة نهائية
بالتناجح المتمخضة عن التحقيق في وضعتكم الجبائية الشاملة (VASFE)
لسنوات

تقبلوا منا فسياننا الاحترام و التقدير

يحتوي هذا الإرسال على () أوراق .

المحققان

تأشيرة رئيس الفرقة

ROLE INDIVIDUEL N° Noms :

COIN
N° (1/1)

DATE DE MISE EN
RELAQUEMENT

DATE DE MISE EN
RELAQUEMENT

RECETTE DES IMPOTS

Cadre d'identification

NI

Activité ou Profession : **الملحق 7**

Adresse :

Activité d'entreprise :

Nombre d'Identification Natigral :

Nombre d'Identification Fiscale :

الجمعية الجزائرية للأعمال

الجمعية الجزائرية للأعمال

الجمعية الجزائرية للأعمال

الجمعية الجزائرية للأعمال

(Les taxes imposables et les droits sont indiqués en dinars)

NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	NOM DE LA CATEGORIE DES IMPOTS	MONTANT DES IMPOTS		MONTANT DES IMPOTS	MONTANT DES IMPOTS	TOTAL DES IMPOTS DES IMPOTS
								De la base imposable	De la base des impôts réels			
IRG	IRG											
Impôt de Solidarité (IRG)	IRG											
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée												
Retenue TVA/Chats Résultat d'activité TVA												
Taxe sur les E.F.F.M. - Exercices E.F.C. 200 - Taxes C.I. 8 - 80 - 77 et 78 C.I. 7 - 20 - Impôts Réels												
TOTAL GENERAL												

المخلص

المخلص:

لقد استهدفنا من خلال هذه الدراسة معالجة إشكالية دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في دعم عملية التحصيل الجبائي، ولتحقيق الأهداف المسطرة من هذه الدراسة قمنا بدراسة تطبيقية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة من 2018-2022، واستخدمنا لغرض ذلك كل من المنهج الوصفي، والمنهج التحليلي، إضافة إلى منهج دراسة حالة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة ما يلي:

- يعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم أشكال الرقابة العميقة يهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون للتملص من دفع التزاماتهم الضريبية، وهو يطبق على الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي بالإضافة إلى أنه يشمل حتى الضريبة على الثروة حسب قانون المالية لسنة 2023؛

- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال السنوات محل الدراسة كان فعالا وساهم بشكل كبير في استرجاع الحقوق الضريبية وبالتالي التحسين من مستوى الحصيلة الجبائية، حيث قدرت مجموع الحقوق المستحقة خلال الفترة محل الدراسة نتيجة هذا النوع من التحقيق المعمق ب 120.217.521,5 دج، وقد تم تحصيل منها ما قيمته 88.435.652 دج، وهو ما يعادل نسبة 73.56% وهي نسبة تعتبر جيدة؛

- كذلك تبين أن هذا النوع من التحقيق المعمق كان فعالا في كشف الفرق بين المداخيل الحقيقية والمداخيل المصرح بها من طرف المكلف الذي تم دراسة ملفه، حيث تمكن المحققون من استرجاع مبلغ مالي معتبر ناتج عن الحقوق الضريبية المتهرب من دفعها قدر ب 11.301.962 دج والغرامات المفروضة عليه من جراء ذلك والمقدرة ب 2.804.118 دج، وهذا ما ساهم في دعم حصيلة الموارد الضريبية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، التحصيل الجبائي، المكلف بالضريبة، مركز الضرائب لولاية جيجل.

Summary:

This study aimed to address the issue of the role of deep investigation in the overall tax situation and its role in supporting the tax collection process. To achieve the objectives of this study, an applied study was conducted at the tax center of Jijel Province from 2018 to 2022. The study utilized descriptive, analytical, and case study methods.

The key findings of this study are as follows:

-Deep investigation in the overall tax situation is considered one of the most important forms of deep control aimed at uncovering errors and abuses committed by taxpayers to evade their tax obligations. It applies to individuals in relation to the income tax as well as the wealth tax according to the Finance Law for the year 2023.

-Deep investigation into the overall tax situation at the tax center of Jijel Province during the study period was effective and significantly contributed to the recovery of tax rights, thus improving the level of tax revenue. The total amount of due rights during the study period as a result of this type of deep investigation was estimated at 120,217,521.5 Algerian dinars (DZD), of which 88,435,652 DZD was collected, equivalent to a 73.56% collection rate, which is considered good.

-It was also found that this type of deep investigation was effective in detecting the difference between actual revenues and revenues declared by the taxpayer whose file was studied. Investigators were able to recover a significant amount of tax rights evaded, amounting to 11,301,962 DZD, along with the imposed fines of 2,804,118 DZD. This contributed to supporting the tax revenue.

Keywords : Tax control, deep investigation into the overall tax situation, tax collection, taxpayer, tax center of Jijel Province.