وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحى-جيجل



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

دور حق الرقابة وحق الإطلاع الجبائيين في مكافحة التهرب الضريبي

- دراسة حالة مركز الضرائب- جيجل -

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر مهني في علوم التسيير

تخصص: التسيير المالي للمؤسسات

إعداد الطالبتين:

- جحينط شيماء
- قطوش أميمة

إشراف الأستاذ:

*د. طويجيني زين العابدين

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
العيد صوفان	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	رئيسا
د. طويجيني زين العابدين	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	مشرفا ومقررا
كريم بودخدخ	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد الصديق بن يحى-جيجل



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

دور حق الرقابة وحق الإطلاع الجبائيين في مكافحة التهرب الضريبي

- دراسة حالة مركز الضرائب- جيجل -

مذكرة مقدمة استكمالا لمتطلبات نيل شهادة ماستر مهني في علوم المالية والمحاسبة

تخصص: التسيير المالي للمؤسسات

إعداد الطالبتين:

- جحينط شيماء
- قطوش أميمة

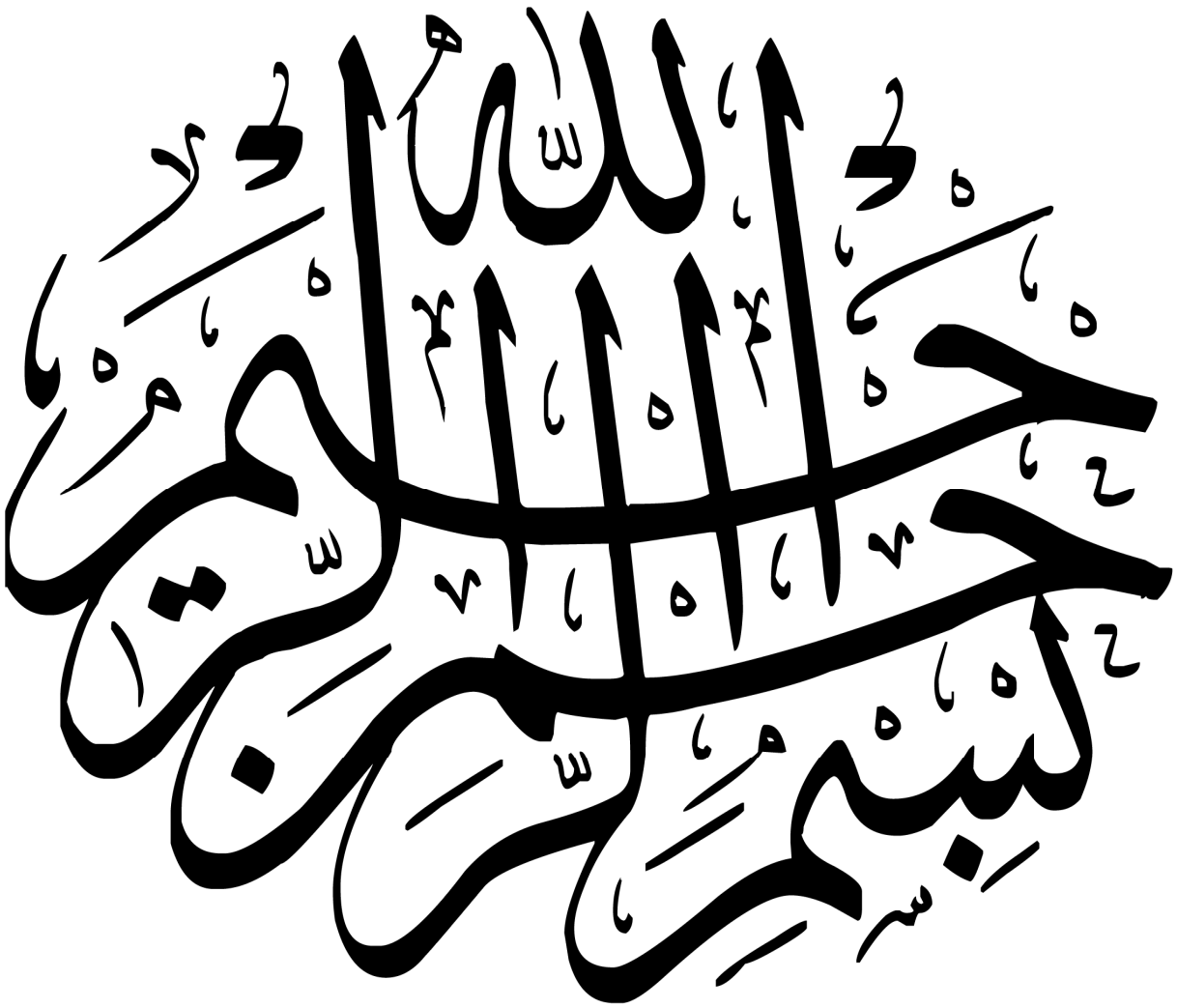
إشراف الأستاذ:

* د. طويجيني زين العابدين

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
العيد صوفان	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	رئيسا
د. طويجيني زين العابدين	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	مشرفا ومقررا
كريم بودخدخ	محمد الصديق بن يحي – جيجل-	ممتحنا

السنة الجامعية: 2023/ 2024


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

بسم الله والحمد لله الذي رزقنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه قبل كل شيء، نحمد الله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم ووفقنا في دراستنا وأعاننا على إتمام هذا العمل، وعلمنا ما لم نكن نعلم وكان فضله علينا عظيما، في قوله:

وعلمك ما لم تكن تعلم وكان فضل الله عليك عظيما

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الفاضل د"**طويجيني زين العابدين**"على إشرافه وملاحظاته القيمة، لك منا كل الثناء والتقدير على جهودك القيمة والثمينة، والى أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذه المذكرة.

كما نشكر كل موظفي مركز الضرائب بولاية جيجل، بالأخص "**فضيلة بوتاعة**" مفتش رئيسي بمركز الضرائب بجيجل، على المساعدة والنصائح والتوضيحات القيمة التي ساعدتنا على إتمام عملنا.

هذا ونتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على إتمام هذا العمل المتواضع

وأخيرا نسأل الله أن ينفع بهذا العمل المتواضع ويبارك فيه والله ولي التوفيق.

إهـــداء

بسم الله الرحمن الرحيم

إلى من كلل العرق جبينه ومن علمني أن النجاح لا يأتي إلى بالصبر والإصرار إلى النور الذي أنار دربي و السراج الذي لا ينطفي نوره بقلبي أبد

من بدل الغالي و النفيس استمديت منه قوتي واعتزازي بذاتي **والدي العزيز**

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها إلى الإنسانة العظيمة التي لطالما تمنيت أن تقر عينها لرؤيتي في يوم كهذا

أمي العزيزة إلى الضلع الثابت وأمان أيامي

إلى من شددت عضدي بهم فكانوا لي ينابيع ارتوي منها إلى خيرة أيامي و صفوتها إلى قرة عيني إلى **أخواني وأختي الغاليين**

لكل من كان عونا و سندا في هدا الطريق إلى الصديقات الأوفياء و رفيقات السنين

إليكم عائلتي اهدي هدا الانجاز و ثمرة نجاحي التي لطالما تمنيته ها أنا اليوم أكملت وأتممت أول ثمراتي بفضله سبحانه و تعالى فالحمد لله على م وهبني وان يجعلني مباركا فمن قال أنا لها نالها فالحمد لله شكرا وحبا وامتنانا على البدء والختام وآخر دعواتي أن الحمد لله رب العالمين .

شيمـــــاء

بسم الله الرحمن الرحيم

بداية الحمد والشكر لله الموفق.

إلى من لا تكفيها كلمات الشكر إلى التي سهرت وربت إلى الداعم الأكبر إلى **روح أمي الطاهرة.**

إلى أعز من بقي لي في الوجود....إلى **أبي العزيز** حفظه الله.

إلى عائلتي المحبة **والدي الكريمين** بارك الله في عمرهما ورزقني برهما.

إلى من كان لي سندا وعونا في حياتي .... **إخوتي و أخواتي.**

إلى رفيقة الدرب رفيقة الحلو والمر.... **شيماء.**

إلى الصابرين المرابطين في غزة.

إلى كل من كان لي عونا في إنجاز هذه المذكرة بارك الله فيكم كل بإسمه.

أهدي هذا العمل

أميمـــــة

الملخـــص

ملخص:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر الظواهر التي تهدد الاقتصاد الوطني. وللحد من هذه الظاهرة لجأ المشرع الجبائي إلى استخدام مجموعة من الآليات، أهمها حق الرقابة وحق الاطلاع، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل دور حق الرقابة وحق الاطلاع في مكافحة التهرب الضريبي خلال الفترة الممتدة من (2020 - 2023) في مركز الضرائب لولاية جيجل، ولتحقيق ذلك اعتمدت الدراسة على منهجية علمية تتكون من شقين : نظري وتطبيقي، تم استخدام المنهجين الوصفي والتحليلي مع الاستعانة بمجموعة من الأدوات بما في ذلك أدوات مرتبطة بالجانب النظري كالكتب والمجلات والدراسات السابقة والأطروحات ورسائل الماجستير، أما فيما يتعلق بالجانب الميداني اعتمدت الدراسة على مجموعة من الوثائق والإحصائيات الرسمية من مركز الضرائب لولاية جيجل، بالإضافة إلى ذلك، تم الاستفادة من أداة المقابلة مع مفتش رئيسي في مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل للحصول على معلومات مباشرة حول ممارسات الضرائب في المنطقة.وللتمكن من فهم التطبيق العملي لأنظمة الضرائب بشكل أفضل، تم دراسة حالة مكلف خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة، وحالة لحق الاطلاع بناء على طلب الإدارة.

أظهرت هذه الدراسة أن الإدارة الضريبية تمثل حجر الأساس الذي يعتمد عليه نجاح النظام الضريبي أو فشله، ففي إطار مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي تعد كل من حق الرقابة وحق الإطلاع أدوات قانونية تمكن الإدارة الضريبية من التصدي لظاهرة التهرب الضريبي، كما ساهمت بشكل كبير في استرجاع الحقوق الضريبية لصالح الخزينة العمومية، ورغم وجود الاختلاف في تنفيذ الإجراءات المتبعة في تطبيق حق الرقابة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة وكذا المتبعة في ممارسة حق الاطلاع، إلا أنها تساهم بشكل كبير في استرجاع الحقوق المتهرب منها.

يعتبر التحقيق المحاسبي أهم شكل رقابي من حيث الحقوق المسترجعة على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل، مقارنة بالتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية اللذان يساهمان بنسبة ضعيفة في إجمالي الحصيلة الضريبية.كما أن حق الاطلاع هو الآخر يساهم في استرجاع الحقوق المغفلة بنسبة معتبرة بالرغم من نقص الموارد البشرية والمادية المسخرة للمركز، مما أثر سلبا على عدد تدخلات مكتب البحث.حاولت هذه الدراسة تقديم جملة من الاقتراحات، أبرزها: دعم الإدارة الضريبية من خلال توفير موارد بشرية كافية وتوفير الإمكانيات المادية اللازمة، تعزيز ممارسة حق الإطلاع بزيادة مدة مهمة التدخل للمكلفين،وضمان الشفافية في الإجراءات الضريبية.

الكلمات المفتاحية: حق الإطلاع، حق الرقابة، تهرب ضريبي، إدارة جبائية.

Abstract:

Tax evasion is a dangerous phenomenon that jeopardizes the national economy. To restrict it, tax legislators have resorted to a set of mechanisms, mainly the right to control and the right of communication. This study aims to analyze how these two instruments empower authorities to fight tax evasion, particularly in the Jijel Tax Center between 2020-2023.

The study employed a scientific methodology with two parts: theoretical and practical. It utilized both descriptive and analytical methods, along with theoretical tools such as books, journals, prior literature, theses, and dissertations. For the practical part, the study relied on a collection of official documents and statistics from the Jijel Tax Center. Additionally, an interview was conducted with a senior inspector at the Tax Information Research Service to obtain direct information about tax practices in the region. For a better comprehension of the practical application of tax systems, a case study of a taxpayer subjected to a rectified accounting investigation was examined, alongside another case study of thecommunication rightbased on an administrative request.

The study uncovered that the tax administration is the keystone upon which the success or failure of the tax system depends. Within the framework of fighting tax evasion, both the right to control and the right of communication are legal instruments that enable the tax administration to confront the issue. They have also contributed significantly to the recovery of tax rights for the public treasury. Nevertheless of the differences in the enforcement of the procedures followed when applying the right to control through rectified accounting investigations and the right of communication, both contribute greatly to the recovery of evaded rights

Accounting investigations are the most effective method for the Jijel Tax Center to recover unpaid taxes compared to rectified accounting investigations and in-depth investigations of the overall tax situation, which have a considerably weaker contribution. The right of communication also contributes to the recovery of neglected rights to a significant extent, despite the shortage of human and material resources, which has negatively impacted the number of interventions by the research office.This study attempt to propose a number of suggestions, most prominently: supporting the tax administration by providing sufficient human and material resources. It also recommends aiding the practice of audit rights by increasing the duration of intervention missions for taxpayers and guaranteeing transparency in tax procedures.

Keywords: the right of communication,the right of control,taxevasion,tax administration.

Résumé :

L'évasion fiscale est un phénomène dangereux qui compromet l'économie nationale. Pour la restreindre, les législateurs fiscaux ont eu recours à un ensemble de mécanismes, principalement le droit de contrôle et le droit de communication. Cette étude vise à analyser comment ces deux instruments permettent aux autorités de lutter contre l'évasion fiscale, en particulier au Centre des Impôts de Jijel entre 2020 et 2023.

L'étude a utilisé une méthodologie scientifique avec deux parties : théorique et pratique. Elle a employé des méthodes descriptives et analytiques, ainsi que des outils théoriques tels que des livres, des revues, des études antérieures, des thèses et des dissertations. Pour la partie pratique, l'étude s'est appuyée sur une collection de documents officiels et de statistiques du Centre des Impôts de Jijel. De plus, une interview a été menée avec un inspecteur principal du Service de Recherche d'Informations Fiscales pour obtenir des informations directes sur les pratiques fiscales dans la région. Pour une meilleure compréhension de l'application pratique des systèmes fiscaux, une étude de cas d'un contribuable soumis à une enquête comptable rectifiée a été examinée, ainsi qu'une autre étude de cas sur le droit de communication basée sur une demande administrative.

L'étude a révélé que l'administration fiscale est la pierre angulaire sur laquelle repose le succès ou l'échec du système fiscal. Dans le cadre de la lutte contre l'évasion fiscale, tant le droit de contrôle que le droit de communication sont des instruments juridiques qui permettent à l'administration fiscale de faire face au problème. Ils ont également contribué de manière significative à la récupération des droits fiscaux pour le trésor public. Malgré les différences dans l'application des procédures suivies lors de l'application du droit de contrôle à travers les enquêtes comptables rectifiées et le droit de communication, les deux contribuent largement à la récupération des droits éludés.

Les enquêtes comptables sont la méthode la plus efficace pour le Centre des Impôts de Jijel pour récupérer les impôts impayés par rapport aux enquêtes comptables rectifiées et aux enquêtes approfondies sur la situation fiscale globale, qui ont une contribution considérablement moindre. Le droit de communication contribue également de manière significative à la récupération des droits négligés, malgré le manque de ressources humaines et matérielles, ce qui a eu un impact négatif sur le nombre d'interventions du bureau de recherche. Cette étude tente de proposer plusieurs suggestions, notamment : soutenir l'administration fiscale en fournissant suffisamment de ressources humaines et matérielles. Elle recommande également d'aider la pratique des droits de vérification en augmentant la durée des missions d'intervention pour les contribuables et en garantissant la transparence dans les procédures fiscales.

Mots-clés : droit de communication, droit de contrôle, évasion fiscale, administration fiscale.

فهرس

المحتويات

المحتوى	الصفحة
الشكر	I
الإهداء	II
ملخص	IV
قائمة المحتويات	VIII
قائمة الجداول	XI
قائمة الأشكال	XIII
قائمة الملاحق	XV
قائمة المختصرات	XVI
مقدمة	أ - د
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة	
تمهيد	06
المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة	07
المطلب الأول: مفاهيم عامة حول حق الرقابة الجبائية	07
المطلب الثاني: أساسيات حول حق الإطلاع الجبائي	14
المطلب الثالث: ماهية التهرب الضريبي	20
المطلب الرابع: مساهمة حق الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي	25
المطلب الخامس: مساهمة حق الإطلاع الجبائي في محاربة التهرب الضريبي	28
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة	30
المطلب الأول: الدراسات السابقة حول حق الرقابة الجبائية	30
المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بحق الإطلاع	33
المطلب الثالث: الدراسات السابقة المتعلقة بظاهرة التهرب الضريبي	36
المطلب الرابع: الدراسات السابقة التي تناولت دور كل من حق الرقابة و حق الإطلاع الجبائيين في مكافحة التهرب الضريبي	39
خلاصة الفصل	44
الفصل الثاني: الإطار الميداني للدراسة	
تمهيد	46
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	47
المطلب الأول: منهج وأدوات الدراسة	47

المطلب الثاني: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل	47
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل	49
المطلب الرابع: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب لولاية جيجل	53
المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة	55
المطلب الأول: واقع ممارسة حق الرقابة في مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة 2020-2022	55
المطلب الثاني: دراسة حالة لمساهمة الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل	59
المطلب الثالث: واقع ممارسة حق الإطلاع في مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2020-2023)	74
المطلب الرابع: دراسة حالة حول مساهمة حق الإطلاع في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل	77
خلاصة الفصل	82
الخاتمة	84
قائمة المراجع	87
الملاحق	-

قائمة الجداول

الرقم	البيان	الصفحة
01	العقوبات التشريعية الخاصة بكل ضريبة	26
02	تطور عدد الملفات المبرمجة الخاضعة لحق الرقابة خلال الفترة (2020-2022)	55
03	تطور حصيلة الحقوق المسترجعة من الملفات الخاضعة لمختلف أشكال الرقابة الخارجية في مركز الضرائب -جيجل-خلال الفترة (2020-2022)	56
04	بطاقة فنية للمكلف الجبائي	61
05	الفواتير التي ظهرت ضمن الحساب البنكي ولم يصرح بها	64
06	مبلغ في الحساب البنكي غير مبرر	65
07	المشتريات من المواد والأجهزة الطبية	66
08	تشكيل رقم الأعمال من المبيعات المخفية	66
09	ملخص رقم الأعمال المفوتر الإجمالي المعاد تشكيلة للسنوات 2019، 2020، 2021	66
10	الرسم على النشاط المهني	67
11	الرسم على القيمة المضافة	67
12	حقوق الرسم على النشاط المهني	68
13	حقوق الرسم على القيمة المضافة	69
14	حقوق فرض الضريبة على أرباح الشركات	70
15	الأساس الخاضع من الدخل الإجمالي	71
16	فرض الضريبة على الدخل / اقتطاع من المصدر	71
17	النتيجة الجبائية المعاد تشكيلها	72
18	ملخص الحقوق المسترجعة	73
19	عدد المعلومات والملفات الخاضعة لحق الاطلاع على مستوى المفتشيات والمديرية الفرعية للرقابة ومركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2020-2023)	74
20	التسويات المنجزة والحقوق المسترجعة نتيجة عملية حق الاطلاع خلال الفترة (2020-2023)	75
21	كشوف المقبوضات الخاصة بالمكلف (X)	78
22	ملخص رقم الاعمال المعاد تشكيله لسنوات 2020، 2021 و2022	79
23	الحقوق الواجبة الدفع لسنوات 2020، 2021 و2022	80

قائمة الأشكال

الرقم	البيان	الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	13
02	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	52
03	الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث مركز الضرائب -جيجل-	54
04	تطور إجمالي حصيلة الحقوق المسترجعة من الملفات الخاضعة للرقابة الخارجية في مركز الضرائب -جيجل -خلال سنوات 2021،2021،2020	57
05	اجمالي الحقوق المسترجعة تبعا بشكل الرقابة الجبائية الخارجية خلال الفترة (2020-2022)	57
06	برنامج البحث عن المعلومة الجبائية	77

قائمة الملاحق

الرقم	البيان	الصفحة
01	الإشعار بالتحقيق المصوب	
02	الإستدعاء لمناقشة حضورية	
03	الإبلاغ الأولي للتحقيق المصوب	
04	تبليغ إقتراح التسوية الجبائية	
05	الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب	
06	الورد الفردي للمكلف	
07	برنامج التدخلات لسنة 2023	
08	طلب معلومات تخص الوعاء الجبائي	
09	وثيقة استغلال المعلومات الجبائية	
10	إشعار بالتسوية CN°=04	
11	إشعار نهائي بالتسويةCN 04 Bis	
12	الورد الفردي	

قائمة المختصرات

الإختصار	المدلول بالغة الأجنبية	المدلول باللغة العربية
VC	La vérification de comptabilité	التحقيق في المحاسة
VPC	La vérification de comptabilité ponctuelle	التحقيق المصوب في المحاسبة
VASFE	La vérification apporofondie de la situation fiscale d'ensemble	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة
IBS	Import sur les bénefices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة
TAP	Taxe sur l'activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني
IRG	Import sur le revenu global	الضريبة على مداخيل رؤوس الأعمال
RCM	Recouvrement de Créances de Monnaies	تحصيل الديون النقدية
HT	Hors Taxes	خارج الرسم
EXO	Exonération	معفى
TTC	Toutes Taxes Comprises	خاضع لجميع الضرائب و الرسوم
G50	La déclaration du numéro d'entreprise mensue	التصريح برقم الأعمال الشهري
CN°=04	Notification de redressemen	إشعار بالتسوية
CN°4Bis	Notification de redressement Definitive	الإشعار النهائي بالتسوية

مقدمـــــة

تعتبر الجباية من أهم الأدوات التي تستخدمها الدول لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية. فهي تسهم في تعبئة الموارد المالية اللازمة لتمويل النفقات العامة والمشاريع التنموية والخدمات الأساسية. يعد النظام الجبائي الفعال هو الأساس الذي يمكن الدولة من تحقيق الاستدامة المالية والاستقرار الاقتصادي، وذلك من خلال فرض الضرائب على الأنشطة الاقتصادية المختلفة وضمان تحصيلها بكفاءة وعدالة. تعتمد الحكومات على هذه الموارد لتلبية احتياجات المجتمع وتطوير البنية التحتية وتعزيز الخدمات العامة.

يقوم النظام الجبائيالجزائري على أساس التصريحات الذاتية، حيث يُسمح للمكلفين بتقديم تصاريحهم بشكل طوعي، ومع ذلك تحتفظ الإدارة الجبائية بحق مراجعة هذه التصريحات للتأكد من دقتها وصحتها، وإكتشاف أي أخطاء أو إنحرافات وتصحيحها عند الضرورة بهدف مكافحة محاولات التهرب الضريبي.تواجه الجزائر، كجميع بلدان العالم، تحديات كبيرة في هذا الصدد، مما أدى إلى إنشاء إدارة ضريبية لمراقبة الجباية. تقوم هذه الأخيرة بفحص التصريحات المقدمة من المكلفين، وفحص الوثائق والدفاتر المحاسبية بدقة، بالإضافة إلى جمع المعلومات ومقارنتها لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات، سواء كانت مقصودة أو غير مقصودة، تحت ما يسمى بحق الرقابة وحق الاطلاع الجبائيين.

أ. إشكالية الدراسة

من هذا المنطلق، تأتي هذه المذكرة لتسليط الضوء على دور حق الرقابة وحق الاطلاع في مكافحة التهرب الضريبي، أو بلغة أخرى في فهم كيفية استخدام هذين الحقين من طرف الإدارة الضريبية ودورهما في الحد من التهرب الضريبي ومكافحته. يمكن تلخيص إشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيس التالي:

ما دور حق الرقابة وحق الإطلاع الجبائيين في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب -جيجل-؟

للإحاطة بجميع جوانب الموضوع، ينبثق عن التساؤل الرئيس مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- هل تختلف الإجراءات المتخذة في تطبيق حق الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة عن تلك المتبعة في ممارسة حق الاطلاع في مركز الضرائب بولاية جيجل؟
- ماهو أهم شكل للرقابة الجبائية من ناحية استرجاع الحقوق الضريبية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال فترة الدراسة؟
- ما هي العوامل التي يمكن أن تؤثر سلبا على عدد تدخلات مكتب البحث الكلف بحق الإطلاع خلالفترة الدراسة؟
- ما هي نتائج تطبيق حق الرقابة وحق الاطلاع في الحالات الدراسية المقدمة؟

ب. فرضيات الدراسة

استناداعلى التساؤلات السابقة، وكإجابة مبدئية عنها، تم طرح الفرضيات التالية:

- تختلف الإجراءات المتبعة في تطبيق حق الرقابة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة عن تلك المتبعة في ممارسة حق الاطلاع في مركز الضرائب بولاية جيجل.

- يعتبر التحقيق في المحاسبة أهم شكل رقابي من حيث استرجاع الحقوق الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال فترة الدراسة.

- يعتبر نقص الموارد البشرية والمادية من أهم العوامل التي أثرت سلبا على عدد تدخلات مكتب البحث المكلف بحق الإطلاع خلال فترة الدراسة؟

- ساهم كل من حق الإطلاع وحق الرقابة في الحالات الدراسية المقدمة في استرجاع الحقوق الضريبية لصالح الخزينة العمومية.

ت. أهمية الدراسة

تتمحور أهمية البحث في هذا الموضوع في مجموعة من النقاط، من أهمها:

- يساهم البحث في هذا الموضوع في تعزيز الفهم للأطر القانونية والتنظيمية المتعلقة بالآليات المعتمدة من طرف الدولة في مكافحة التهرب الضريبي، ولاسيما المتصلة منها بتطبيق حق الاطلاع وحق الرقابة الجبائيين.
- تعد دراسة ظاهرة التهرب الضريبي ذات أهمية كبيرة في مختلف الاقتصاديات، وهذا بشكل خاص لأثارها السلبية على النظام الاقتصادي للدول من خلال تقليل الإيرادات الضريبية المتاحة لها، وبالتالي يمكن أن تؤثر على قدرتها على تقديم الخدمات العامة وتمويل البرامج الاجتماعية والاقتصادية.

ث. أهداف الدراسة

يهدف هذا البحث إلى تحقيق جملة من الأهداف، يمكنإيجاز أهمها فيما يلي:

- التعرف على مختلف أدوات مكافحة التهرب الضريبي في مراكز الضرائب وكذا كيفية تطبيقها ؛
- لفت الإنتباه إلى مختلف أشكال الرقابة الجبائية ودور كل واحدة منها.
- إبراز دور كل من حق الإطلاع وحق الرقابة في محاربة التهرب الضريبي.
- بيان أهمية الإدارة الجبائية ودورها عملية التحصيل الجبائي.
- معرفة الخطوات الرئيسية المعتمدة في ممارسة حق الرقابة و حق الإطلاع على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل.

- التعرف على مختلف العقوبات التي يتعرض لها المكلفين المتملصين من دفع واجباتهم الضريبية.

ح. أسباب إختيار الموضوع

ترجع عوامل اختيار هذا الموضوع إلى جملة من الأسباب، يمكن تلخيص أهمها في قسمين كما يلي:

- **الأسباب الموضوعية:**

- يعتبر من المواضيع الرئيسة المطروحة على الساحة الجبائية، المالية وكذلك الاقتصادية بشكل عام.
- إنتشار ظاهرة التهرب الضريبي بما تحمله من أثارسلبية على الخزينة العمومية، ومنها على التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
- قلة الدراسات التي بحثت حق الإطلاع ودوره في مكافحة التهرب الضريبي.

- **الأسباب الشخصية:**

- يمثل موضوع الدراسة جزء من تخصصنا في الدراسات المالية.
- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.

خ. حدود الدراسة

إقتصر البحث على دراسة دور حق الرقابة وحق الإطلاع الجبائيين في مكافحة التهرب الضريبي بالنسبة لمركز الضرائب لولاية جيجل في الفترة الزمنية المحددة من 2020 إلى 2023

د. منهج الدراسة

إعتمدت هذه الدراسة على المنهجين الوصفي التحليلي، في الجانب النظري من أجل جمع المادة العلمية التي يحتاجها البحث من مصادر ومراجع مختلفة: كتب، مقالات، مداخلات... الخ، كما استندت عليهما في الجانب التطبيقي في جمع وتحليل مختلف البيانات والمعلومات الميدانية، ولاستنتاج النتائج متعلقة بالدراسة.

ذ. صعوبات الدراسة

واجهت الدراسة جملة من التحديات، كما يلي:

- قلة المراجع المتعقلة بحق الإطلاع .
- عدم وجود دليل مفصل لإجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة.
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات كالملف الجبائي للمكلف محل التحقيق.

ر. هيكل الدراسة

من أجل تقديم بحث متكامل يعالج جوانب إشكالية الدراسة، تم تقسيم البحث إلى فصلين فصل نظري وآخر تطبيقي كالتالي:

الفصل النظري والذي يقدم الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة سيتم حيث في المبحث الأول المعنون ب الأدبيات النظرية للدراسة تم تقديم استعراض شامل للمفاهيم والنظريات الأساسية المتعلقة بحق الرقابة الجبائية وحق الاطلاع الجبائي، وأثرهما على مكافحة التهرب الضريبي والمبحث الثاني يتعلق بالأدبيات التطبيقية للدراسة حيث قمنا بإستعراض أبزر الأبحاث في الدراسات التي سبق وأن تناولت حق الرقابة الجبائية وحق الاطلاع الجبائي، وعلاقتهما بالتهرب الضريبي.

الفصل التطبيقي يقدم التطبيق العملي لهذه الأسس والمعنون بالإطار الميداني للدراسة أولا قمنا المبحث الأول المعنون بالإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية ب شرح المنهج البحثي المتبع والأدوات المعتمد عليها في الدراسة إضافة إلى تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل بإعتباره الإطار المكاني للدراسة ، المبحث الثاني تحت عنوان عرض ومناقشة النتائج قمنا فيه بدراسة دور حق الرقابة داخل مركز الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي ودراسة دور ومساهمة حق الإطلاع الجبائي في مكافحة التهرب الضريبي بمديرية الضرائب لولاية جيجل.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة

تمهيد:

يتسم النظام الجبائي التصريحي بالذاتية والمسؤولية النسبية، حيث يلزم المكلفين، سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين، بتقديم إقراراتهم الضريبية بشكل دوري لتوضيح مداخيلهم وأرباحهم بهدف احتساب ضرائبهم المستحقة وتسديدها. بهذه الطريقة، تقوم الدولة باستيفاء حقوقها وتعزيز العدالة الضريبية بين المكلفين. ومع ذلك، لا يخلو هذا النظام من التحديات، وأبرزها ظاهرة التهرب الضريبي التي تشكل عبئًا كبيرًا على كاهل الدولة.

ولهذا، تُمنح السلطات الجبائية صلاحيات لمراقبة التصريحات المقدمة من المكلفين بالضريبة للتحقق من مصداقيتها. وقد ركزنا في هذه الدراسة على حق الرقابة وحق الاطلاع الجبائيين.

خصص هذا الفصل لدراسة حق الرقابة وحق الاطلاع الجبائيين وظاهرة التهرب الضريبي من خلال دراسة نظرية ومجموعة من الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع. وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين:

-المبحث الأول: ناقشنا فيه المفاهيم المتعلقة بكل من حق الرقابة وحق الاطلاع الجبائيين، بالإضافة إلى ظاهرة التهرب الضريبي والعلاقة بينهما.

-المبحث الثاني: تناولنا فيه الدراسات السابقة، العربية منها والأجنبية.

المبحث الأول: الإطار النظري للدراسة

تعاني الاقتصاديات من نقص الإيرادات بسبب ظاهرة التهرب الضريبي، مما يعيق قدرتها على تمويل الخدمات العامة وتحقيق التنمية، ويخلّ بالعدالة الضريبية كما هو الحال في الجزائر. لذلك، فإن العلاقة بين الإدارة الضريبية وظاهرة التهرب الضريبي هي علاقة صراع مستمر، حيث تسعى الإدارة إلى الحد من هذه الظاهرة من خلال أدواتها المختلفة، وأبرزها حق الرقابة وحق الاطلاع. في المقابل، يواصل المتهربون من الضرائب ابتكار طرق جديدة للتهرب.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول حق الرقابة الجبائية

أولا:مفهوم حق الرقابة الجبائية

في جميع بلدان العالم، تنفق الحكومات مبالغ ضخمة لتوفير المرافق الأساسية والخدمات الاجتماعية لمواطنيها. ولتحقيق ذلك، تحتاج الحكومات إلى تمويل كبير يأتي من مصادر متنوعة، وتعد الضرائب الأكثر أهمية وموثوقية. الضرائب تساهم بشكل أكبر بكثير من أي مصادر أخرى في توفير هذا التمويل ولضمان جمع الإيرادات الضريبية بفعالية ومنع التهرب الضريبي، يمنح المشرع الجبائي حق الرقابة للإدارة الضريبية[1]. هذا الحق يمكن الإدارة الضريبية من مراقبة الالتزام الضريبي والتحقق من صحة التصريحات الضريبية، مما يعزز الشفافية والعدالة في النظام الضريبي. للوقوف على مفهوم حق الرقابة الجبائية رأينا انه من الضروري تحديد مفهوم الإدارة الجبائية:

1- الإدارة الجبائية:

تعرف بأنها ذاك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية، والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الضريبي وتعتبر هذه الأخيرة عامل أساسي ومحرك للإصلاح الجبائي، إذ أنها هي من ستقوم بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات وتحسيس المكلف بها، فالتشريع الجبائي وحده غير قادر على تحقيق أهداف السياسية الجبائية ما لم تكن لدنيا إدارة جبائية تتميز بدرجة عالية من الكفاءة.

خولت الإدارة الجبائية من قبل المشرع سلطات وحقوق واسعة تعينها على القيام بعمليات الرقابة والتحقق من صدق تصريحات المكلفين المدلى بها والحرص على حفظ حقوق الخزينة العمومية للدولة ومن أبرز هذه السلطات حق الرقابة.

[1]Modugu,K.P Anyaduba, J.O. **Impact of Tax Audit on Tax and Compliance in Nigeria**. International Journal of Business and Social Science2014, N° 2, p207.

مما لا شك فيه أن حق الرقابة المخول للإدارة الجبائية من أهم الحقوق التي منحت لها لتلزم المكلفين بالضريبة باحترام القوانين الضريبية، ومن أجل ترسيخ فهمنا لتعريف حق الرقابة سنبدأ بتقديم بعض التعريفات المعتمدة[1].

2- تعريف حق الرقابة الجبائية:

تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة من حيث الشكل أو المضمون ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصده الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية بهدف مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين وإجراء التعديلات المصرح بها[2].

ويمكن تعريفه على انه فحص للتصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون في التصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من صحة التصريحات[3].

أيضا بحسب ما جاء في نص المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات أو المستندات المستعملة من اجل فرض كل ضريبة أو رسم أو إتاوة.

- كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة تاجر والتي تدفع أجورا وأتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها فيتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها[4].

---

[1] فتيحة صالي ويوسف قاشي، **تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة**، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، ديسمبر 2021، ص 33.

[2] منصور بن عمارة،**إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 12-13.

[3] عيسى بالخوخ، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2003- 2004، ص 53.

[4] المادة 18 من **قانون الإجراءات الجبائية**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2024، ص 9.

إذا مما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل لحق الرقابة الجبائي انه عملية تفتيش وتدقيق تصريحات الضرائب والسجلات ومسندات الأفراد أو الكيانات القانونية المكلفة بالضريبة سواء كانوا طبيعيين أو معنويين بهدف التحقق من دقة وصحة التصريحات الجبائية الخاصة بهم.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

نظرًا لأهمية الرقابة الجبائية في تحقيق العدالة الضريبية وضمان امتثال المكلفين للقوانين الضريبية، سنقوم بتسليط الضوء على أبرز أهداف الرقابة الجبائية:

- الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف المعاملات المالية للمكلفين الصريبين بالنسبة لكل من القوانين الجبائية والأنظمة وحرصا على هذه الأخيرة يعمل حق الرقابة الجبائي على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على أي انحرافات أو مخالفات قد يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية، أضف إلى ذلك تعزيز مبدأ العدالة الضريبية أي اعتبار جميع المكلفين بالضريبة على قدم المساواة[1].

- الهدف الإداري: يسهم حق الرقابة الجبائي في زيادة فعالية الإدارة الجبائية من خلال المعلومات التي تقدمها ويمكن أن نجمل هذا الدور في النقاط التالية:

✓تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يسهم في تعزيز فهم الإدارة وتوعيتها بأسبابها، مما يمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل الناتجة عنها.
✓تساعد الرقابة الجبائية في إعداد إحصائيات جبائية كنسب التهرب الضريبي.
✓كشف أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها.

- الهدف المالي الاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على المال العام من الضياع بمختلف أشكاله، بغرض زيادة إثراء الخزينة العمومية، ومنه زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى توفير الرفاهية الاقتصادية في المجتمع[2].

ثالثا: أسباب الرقابة الجبائية

تعددت الأسباب التي فرضت منح حق رقابة إلى صلاحيات الإدارة الجبائية، بعضها متعلق بالنظام الضريبي المتبع وأسباب مرتبطة بالمكلف الضريبي في حد ذاته.

وبرز لدينا ثلاث أسباب رئيسية للقيام بالرقابة الجبائية في الجزائر:

[1]الشريف بغني، **سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي**، مجلة القانون العقاري،العدد 15، 2021، ص 31.

[2]سليمان عتير، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة في سيل تحقيق درجة ماجستير في علوم التسيير قسم المحاسبة، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2011 -2012، ص82.

- متابعة التصريحات الضريبية

النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية وتنوع الضرائب وتعقيد إجراءاتها على غرار وجود العديد من التخفيضات والإعفاءات ناهيك عن إجراءات الربط والتحصيل كل هذه الأسباب قد تؤدي إلى وقوع التباسات وأخطاء في الضرائب في حسابات الضرائب المصرح بها.

بفضل الرقابة الجبائية وأدواتها يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وكما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية[1].

- وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

إن ثقل عبء الضريبة وارتفاع معدلاتها إضافة إلى نقص الوعي الضريبي أدى ببعض المكلفين إلى محاولتهم تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب وتعد مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الضريبية والتي تسخر مختلف صلاحياتها وسلطاتها في مكافحة هذه الظاهرة وتعد الرقابة الجبائية السلطة الأبرز في كبح جماح هذه الظاهرة وضمان تحقيق مصالح الخزينة العمومية وتحقيق العدالة الضريبية[2].

رابعا: أشكال الرقابة الجبائية

مع تطور النظام الضريبي الجزائري عمد المشرع من خلال قيامه بإصلاحات الجبائية في مجال حق الرقابة المخول لها إدخال تعديلات وأشكال جديدة حيث ترمي هذه الجهود إلى المحافظة على حقوق الخزينة والرفع من مردوديتها فعل محارتها للغش والتهرب الضريبيين ومن أهم أشكال الرقابة الجبائية نذكر:

1- الرقابة الداخلية (الرقابة العامة):

تنقسم بدورها إلى:

أولا- الرقابة الشكلية للتصريحات: تمارس هذه الرقابة دون تفتيش من طرف المصلحة الجبائية أي دون تنقلها بل داخل المكتب وتطبق كل سنة بشكل دوري وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت دون قصد والتي توجد في التصريح من طرف المكلف بالضريبة فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال بمعنى آخر تهتم فقط

[1] يوسف قاشي، **التهرب الضريبي في الجزائر الأسباب، النتائج وبعض الحلول**، مجلة القانون العقاري، جامعة البويرة، العدد الثاني، 2015، ص 282.

[2] عفاف بولحية، إبراهيم بوجاجة،لامية لحيح، **أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي**،مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07،العدد2022،2، ص ص 238 _239.

بصفة الأرقام ولا تتطلب معرفة معمقة بالأرقام[1]، ويعتبر هذا النوع من الرقابة أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات، وهي تمس مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والأخطاء المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين لتصريحاتهم. كما أن لها مهمة مراقبة هوية وإمضاء المكلف عنوان المكلفين بالضريبة، والعناصر في تحديد الوعاء الضريبي مثل الأخطاء الحسابية[2].

ثانيا- الرقابة على الوثائق:وهي تقوم على الفحص الشامل والدقيق للتأكد من كل التفاصيل والمعلومات المصرح بها من طرف المكلف والتأكد من سلامتها من خلال مقارنتها مع المعلومات والوثائق التي بحوزة إدارة الضرائب، حيث يتعدى الأمر مجرد الرقابة السطحية للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين إلى فحص شامل وعميق لهذه التصريحات[3].

2- الرقابة الجبائية المعمقة:

تتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وهي عبارة عن عملية استمرار للرقابة على الوثائق، تهدف إلى تقويم أي تهرب ضريبي وهي ثلاثة أنواع[4]:

أولا- التحقيق المحاسبي: يمكن القول إن التحقيق المحاسبي يمثل درجة أعلى من الرقابة الداخلية، حيث يركز على التحقيق والتدقيق الشامل في محاسبة المكلف الضريبة ويعمل على التأسيس الصحيح لوعاء الضريبة المتعلق بأربع سنوات الأخيرة، وقد عرف على أنه مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ومقارنة النتائج مع المعطيات المادية ومراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبة ووضع التعديلات اللازمة إذا اقتضى الأمر.

ويشمل نطاق التحقيق المحاسبي الخاضعين للنظام الحقيقي الذين هم ملزمون بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية حسب إقرار كل من النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري، وأيضا يمس هذا التحقيق مختلف الوثائق والفواتير المبررة للعمليات التي قام بها المكلف عقود الصفقات عقود التسليم، وكذا كشوف الحساب البنكي سندات التسليم.

---

[1] منصور بن عمارة، مرجع سبق ذكره، ص21.

[2] فريدة أزناتي،**العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب**، رسالة ماجستير تخصص إدارة مالية شعبة الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2011-2012، ص91.

[3] عبد الرحيم لواج، **الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل**، مذكرة ماجستير في شعبة علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جيجل، جامعة محمد الصديق بن يحى، جيجل، 2015_2016، ص 76.

[4] علي سليمان وكهينة ريشان، **الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الاجتهاد للدراسات الاقتصادية والقانونية، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2021، ص112.

ثانيا - التحقيق المصوب في المحاسبة: يعتبر من أهم إشكال الرقابة تم استحداثه بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 وفقا للمادة 22 والمعدلة بموجب المادة 24من قانون المالية لسنة 2010.وهو عملية تحقيق تجرى من قبل الإدارة الضريبة على محاسبة المكلفين بالضريبة، لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة من العمليات والحسابات المالية لمدة تقل عن سنة جبائية 2010[1].

عندما تشك الإدارة الجبائية في صحة المستندات أو الاتفاقيات التي ابرمها المكلفون بالضريبة، والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب الضريبة أو التقليل من الأعباء الضريبة تكون مدة التحقيق في هدا النوع شهرين في عين المكان[2].

من أهداف التحقيق المصوب في المحاسبة فحص الوثائق العادية التوضيحية والوثائق المحاسبية، كما لا يمكن لتحقيق المصوب القيام بإجراء فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف وعند الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من اجل أدنى للتحضير، مدته 10 أيام، ابتداءًمن تاريخ استلام هذا الإشعار.

يتمتع المكلف الخاضع للتحقيق المصوب بنفس الضمانات في إطار التحقيق المحاسبي، والتي تشمل:

- الحق في الاستعانة بمستشار ضريبي.
- عدم تجديد التحقيق في نفس الموضوع والمدة.
- عدم تحديد مدة التحقيق بعين المكان.
- الالتزام بالتأويلات المعتمدة من طرف الإدارة.[3]

ثالثا - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: إضافة إلى أساليب الرقابة المشار إليها مسبقا في قانون الإجراءات الجبائية نص المشرع على نوع آخر من التحقيق وهو ما يسمى بالتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة وهو ما ينطبق على الأفراد بالنسبة لضريبة الدخل الإجمالي فقط، حيث نصت

[1] منير لواج وعبد الرحيم لواج، **تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي**، مجلة الحدث للدراسات المالية والاقتصادية، العدد 05، 2020، ص47.

[2] عبد الغاني بوشري، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011-2011، ص89.

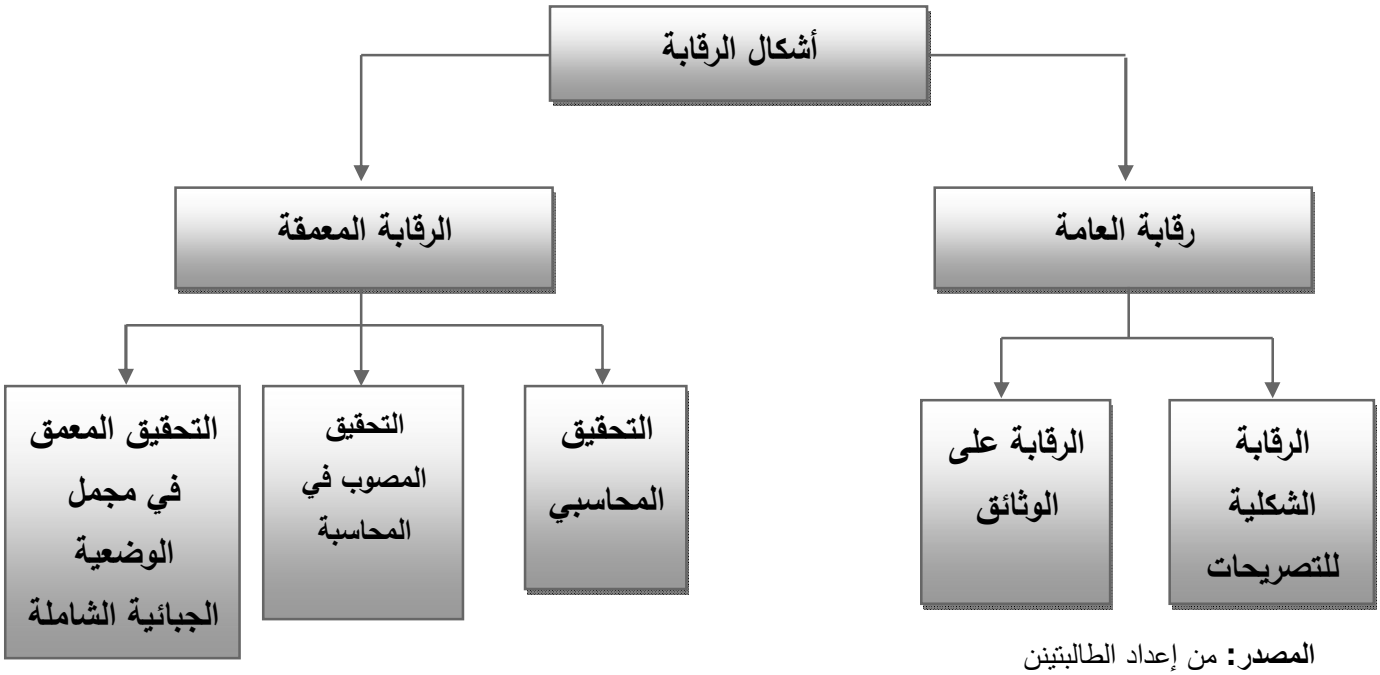
[3] مديرية البحث والمراجعات،**ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية**، منشورات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية الجزائر، 2010، ص14.

المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية في فقرتها الأولى على انه "يمكن أعوان الإدارة الجبائيةأن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل"[1].

يعرف أيضا بأنه عبارة عن مجموع العمليات الخاصة بالبحث والتقصي التي تهدف إلى الكشف عن الفروقات والمداخيل المصرح بها من طرف المكلف وبين المداخيل المتوصل إليها فعلا، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.[2]

في هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من التناسق الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى، وهذاحسب المادتين6 و98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة[3].

الشكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتينن

[1] المادة 21، **قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية**، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية ،2024، الصفحة 15.

[2] منصور بن عمارة، مرجع سبق ذكره، ص21.

[3] حسين مصطفى حسين،**المالية العامة**، طبعة 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2006، ص47.

المطلب الثاني: أساسيات حول حق الاطلاع الجبائي

أولا: تعريف حق الاطلاع الجبائي

المشرع الجزائري بدوره لم يقم بضبط مفهوم حق الاطلاع تعريفا لغويا إنما أشار إليه في نص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، فيما معناه أن حق الاطلاع الجبائي يسمح بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها حيث جاء في المادة المذكورة أنه: يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتفحص الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه[1].

خول المشرع الجزائري لإدارة الجبائية حق الاطلاع ومراجعة وثائق ومستندات الخاضعين للضريبة وهذا بهدف إثبات مدى صحة تصريحاتهم الجبائية المقدمة وهل تتماشى مع مجمل الأرباح والإيرادات التي حققوها من نشاطاتهم، وبالتالي تعتبر هذه السلطة كسرا لمبدأ السر المهني. رغم هذا أثناء ممارسة هذه السلطة تعمل الإدارة الجبائية على التوفيق بين بسط سلطتها في الاطلاع وعدم الإخلال بواجب التحفظ وحماية حرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة التي تعد من الضمانات المكفولة للمكلف دستوريا[2].

وفيما يأتي نستعرض بعض أبرز تعريفات حق الاطلاع:

- يعرف حق الاطلاع أنه الحق المعترف به للإدارة الجبائية بسلطة الاطلاع أو عند الاقتضاء ب أخد نسخ من الوثائق الممسوكة من طرف المكلف أو الغير سواء كانوا مؤسسات أو إدارات أو هيئات والحصول على المعلومات التي تستغل في مراقبة كل الضرائب والرسوم وهذا الحق يجوز الاعتماد عليه في إطار التعاون الجبائي الدولي في حدود وطبقا للإجراءات المعمول بها في الاتفاقيات الجبائية.[3]

- كما يمكن تعريفه أيضا على أنه: الحق الممنوح لموظفي دائرة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وكذا ملفات المكلف ووثائقه الخاصة لأجل ربط الضريبة بشكل دقيق والكشف عن أي محاولات للتخلص من الضريبة أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد قيود تسجيلات مزيفة.[4]

---

[1] المادة 45 في قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 30.

[2] حليمة بن شعاعه ومحمد الأخضر كرام، **حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الإدارة الجبائية وحرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة**، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد8، العدد 16،2017، ص 254.

[3] جبالي محمد، **ضمانات المكلف في مقابل سلطات الإدارة في النظام الجبائي الجزائي**، أطروحة دكتوراه، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري تيزي وزو،2022_2023، ص205.

[4] عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، **التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 324.

- ممارسة حق الاطلاع تحفظ مصالح الخزينة العمومية وتقدم يد العون لكل الجهات المهتمة بالإحاطة بالمعلومات اللازمة وفي حالة الرفض أو إخفاء بعض الوثائق أو المعلومات تسلط عليهم عقوبات مالية[1].

مما سبق يمكن تعريف حق الاطلاع الجبائي بأنه حق قانوني منحه المشرع للإدارة الضريبية للوصول إلى جميع المعلومات التي تهدف إلى التحقق من صحة الإقرارات الضريبية المصرح بها من طرف المكلفين وضمان تطبيق القوانين الضريبية بشكل عادل.

ثانيا: الوثائق الخاضعة لحق الاطلاع الجبائي

حددت أحكام التشريع للإجراءات الجبائية في المواد من 46الى 59 مختلف الهيئات التي تخضع لحق الاطلاع والوثائق المعنية بهذا الأخير، هاته الأحكام ذات طابع حصري إذ لا يمكن العمل ب هذا الحق في مواجهة أشخاص أو وثائق لم ينص عليهم بمقتضى القانون[2].

وتتمثل هذه الوثائق في:

- الكشوف الفردية لعمال الصحة من خلال الإيداع لدى هيئات الضمان الاجتماعي سنويا إلى الإدارة الضريبة قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل الفاتح من أفريل في السنة الموالية يبين فيه رقم التسجيل والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبلغ الإجمالي كما هي واردة في أوراق العلاج وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له.[3]

- قائمة الأشخاص المعنيين بالتأمين عن البطالة أو الدين تم شطبهم خلال السنة الماضية ويتم إرسال هذه القائمة من قبل الهيئة المكلفة بتسيير التأمين عن البطالة إلى إدارة الضرائب قبل 15 فيفري من كل سنة[4].

- تقديم جميع المعلومات المفيدة لتحديد تعويضات التسخير إلى السلطات المكلفة بالتسوية، وكذلك لجان التقدير مع الالتزام بالسر المهني[5].

- الاطلاع على كل بيانات الإدارة المالية التي ممكن أن تتحصل عليها السلطات القضائية والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود حالة غش مرتكبة في المجال الجبائي أو أي مناورة كانت نتائجها غش أو التملص من الضريبة[6].

---

[1] إلياس قلاب ذبيح، **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011، ص 58.

[2] جبالي محمد، المرجع السابق، ص 206.

[3] المادة 46، في قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص31.

[4] المادة 46، المرجع السابق، ص31.

[5] المادة 46، المرجع السابق ص31.

[6] المادة37، في قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 31.

- يجب على المودع لديهم دفاتر المخازن العامة تقديمها إلى أعوان التسجيل قصد الاطلاع عليها.
- أيضا الاطلاع على سجلات المحاسبة والأوراق الملحقة للسنة المالية الجارية لدي جميع المؤسسات الخاصة[1].

ثالثا: الهيئات الخاضعة لحق الاطلاع الجبائي:

1. الهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة:

تخضع لهذا الحق كل إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات والهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، حيث وجب أن تسمح للإدارة الجبائية بالاطلاع على وثائق المصلحة التي تتواجد بحوزتها ولا يمكن لها أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية.[2]

حيث قرر على كل من الإدارات العمومية وأعوانها من أجل تسخير الأموال والخدمات، أن تقدم لأجل السلطات المكلفة بالتسوية والتسخير كذلك إلى لجان التقدير جميع المعلومات المفيدة وكما يطبق حق بالنسبة للمؤسسات الخاصة وجب على جميع المتصرفين في الأموال والتجار وكل الذين تتمثل مهمتهم في دفع إيرادات عن القيم المنقولة وأيضا جميع الشركات تقديم الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون والذي نص على جزاءات لكل من حاول عرقلة هذا الحق سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات[3].

2- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية:

في سبيل ممارسة حق الاطلاع الجبائي على الهيئات المالية للكشف عن مداخلهم الحقيقية أوجب المشرع على مختلف الهيئات المالية المعتمدة أن تمسك سجل خاص مرقما وموقعا تسجل فيه يوميا دون ترك بياض أو تخلف سطر كل عملية دفع أو تداول وكل عملية خاصة بدفع الفوائد الخاضعة للضريبة وأن يلحق كشف اسمي لهذه الدفعات الفعلية عن طريق قيدها في خصوم أو أصول لحساب معين بالتصريح السنوي للضريبة على أرباح الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين[4].

حيث منح للإدارة الضريبية أثناء ممارستها لحق الاطلاع أن تطلع على العديد من الوثائق والملفات ومنها:

---

[1] المادة 50، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 32.

[2] المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية 2024، مرجع سبق ذكره، ص30.

[3] محمد الصغير بعلي، **تقنيات الرقابة الجبائية ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر**، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة 8 ماي 1945 جامعة عنابة 28 _ 29 أكتوبر 2015 ص 5.

[4] المادة56،قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 34.

- يجب على المؤسسات البنكية أن تصدر صكوك بنكية لفائدة الغير ولحساب أشخاص غير مواطنين في مقراتها ووكالاتها وأن ترسل كشفا شهريا عن سندات الدفع هذه إلى مدير الضرائب بالولاية التي تتبع دائرة اختصاصه الإقليمي[1].

- يجب على المؤسسات والشركات والمؤمنين وشركات التأمين ومقاولين الخاضعين لرقابة الإدارة الجبائية أن يطلعوا أعوان هذه الأخيرة سواء في المقر الرئيسي أو في الفروع والوكالات على عقود التأمين، وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم وأوراق الإرادات والنفقات المحاسبية حتى يتمكن هؤلاء الأعوان من مراجعتها وتنفيذ الأحكام الجبائية أن وجب ذلك[2].

- الاطلاع على الجداول الخاصة بعقود التأمين لدى كل الهيئات والمؤسسات التي تمارس نشاطات التأمين والتي ترسل فصليا إلى الإدارة الجبائية[3].

3- لدى الغير:

حسب ما جاء في المادتين 58 و59 من قانون الإجراءات الجبائية هناك نوعية خاصة من المكلفين يقع عليهم حق الاطلاع وهما شركات الوساطة وشركات الأسهم.

3-1 شركات الوساطة:

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة بهدف شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو حتى وإن كانت تشتري باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها أن تتقيد قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع بإطلاعهم على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم وأوراق الإرادات والنفقات والمحاسبة حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام المحاسبية، وهذا تبعا لما جاء في أحكام المادة .52

3-2 شركات الأسهم:

شركات الأسهم هي الأخرى وقع عليها حق الاطلاع وفتح مجال الاطلاع لأعوان التسجيل على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون مهنة التجارة المصرفية أو مهنة مرتبطة بهذه التجارة قصد مراقبة دفع الضرائب المستحقة سواء على هؤلاء أو على الغير، وينطبق هذا الأمر على الشركات الجزائرية والأجنبية على حد السواء[4].

[1] المادة51، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص35.

[2] المادة 52، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص33.

[3] المادة 52، المرجع السابق ص33.

[4] المادتين 58و 59 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 35.

رابعا: إجراءات ممارسة حق الاطلاع الجبائي

1- فحص المستندات والوثائق:

- يعتمد الأساس في حق الاطلاع على تدقيق وفحص دفاتر وسجلات المكلف بالضريبة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، حيث يحرصون على المطالبة باستلام كل الفواتير والوثائق المتعلقة بالمحاسبة والوضعية المالية الجبائية (وصل طلب العقود المبرمة،المستندات الخاصة بالأصول والخصوم).

- أيضا يقوم أعوان الإدارة الجبائية بالمقارنة بين المعطيات والعناصر التي يتضمنها التصريح الجبائي والنتائج المتوصل إليها بعد عملية لفحص الرقابة حتى نصل إلى إثبات أو دحض صحة المعلومة الواردة في الوثائق وإعادة تقييم الوعاء الضريبي وتحديد المبلغ المحدد دفعه.

- الإجراء التالي يتمثل في تحرير محضر يضم مختلف النتائج المتوصل إليها خلال عملية الاطلاع إضافة إلى ما تم الاطلاع عليه في مقر المكلف أو لدى الغير أي المؤسسات والهيئات الخاضعة لحق الاطلاع والمنصوص.

- في حالة التجاوزات المكتشفة التي توحي بتورط المكلف بالضريبة في جريمة تهرب أو غش ضريبي يجب على كل من الأعوان المكلفون بالاطلاع والمكلف بالضريبة التوقيع على المحضر.

- في حالة مصادفة أي عرقلة تواجهها الإدارة الجبائية خلالسيرورةممارسةحق الاطلاع سواء لدى المكلف أو لدى الهيئات والمؤسسات الخاضعة لهذا الإجراء.

- يجب أن يتمم إثبات هذا بواسطة محضر رفض[1].

2- الاتصال بمختلف الهيئات:

خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية ممارسة سلطة الاطلاع لدي مختلف الجهات والهيئات المشار إليها في المواد الجبائية سابقة الذكر المنصوص عليها في المواد 45الى 61 من قانون الإجراءات الجبائية إذ تملك الإدارة الجبائية حقق الاطلاع على حسابات الممولين لدى البنوك والاطلاع على السجلات ودفاتر ضريبة الجمارك والاطلاع على ملفات المحاكم والنيابة وأي جهات أخرى حكومية أو خاصة إذ يلزم كل من مدراء البنوك المكلفون بإدارة الأموال وكل الشركات والهيئات وأصحاب المهن التجارية والغير تجارية وغيرهم

[1] حليمة بن شعاعه ومحمد الأخضر كرام، مرجع سبق ذكره، ص 258.

فيمكن لإدارة الجبائية المطالبة بكافة المعلومات الضرورية في سبيل السير الحسن لعملية الاطلاع مع رفض أي اعتراض أو تذرع بالسرالمهني[1].

خامسا: ضوابط ممارسة حق الاطلاع الجبائي

هذه الصلاحيات السالفة الذكر الممنوحة للإدارة الجبائية في إطار ممارسة حق الاطلاع ليست حقا مطلقا يمكن ممارسته كيفما تشاء إنما هو محدد بعدة ضوابط أبرزها:

- جرم المشرع الجزائري ومنع أي شخص من أعوان الضرائب من إفشاء المعلومات الجبائية التي تحصلوا خلال أدائهم لوظيفتهم على مستوى إدارة الضرائب وألزموا بالحفاظ على سرية هذه المعلومات كان يفشي بالمعلومات الجبائية لرف منافس أو يطلع طرف آخر غير مهم على حساباتهم البنكية واعتبر مثل هذه التجاوزات جريمة كاملة،لكن الجدير بالذكر أن المشرع لم ينص على عقوبة خاصة في حالة إفشاء السر المهني إنما ترك مسالة توقيع الجزاء للقواعد العامة[2].

- أن يكون الاطلاع هادف إلى معرفة العناصر الدقيقة والمنظمة ذات الفائدة في تحديد الوعاء الضريبي.

- يشترط أن يكون الأشخاص الذي يمارسون حق الاطلاع من موظفي الضرائب.

- وجوب إرسال إخطار للمكلف بالضريبة لإعلامه بطبيعة التدخل.

- أن يضبط وقت الاطلاع حسب أوقات عمل المكلف بالضريبة.

- يشرط أين يتم الاطلاع على المعلومات في نفس مقر العمل أي المكان الفعلي لوجود الوثائق وكل البيانات المطلوبة.

- يمنع على المكلفين نقل السجلات أو المستندات التي تعرض عليهم بل يجب عليهم مراجعتها في مكان تواجدها ويمكن أخذ نسخ عنها إذا سمح المكلف بالضريبة.

-أما في حالة إذا كانت هذه الوثائق ممسوكة بطريقة الكرتونية يحق لأعوان الإدارة الضريبية الحصول عليها في شكل مستندات رقمية[3].

---

[1] مجدي نبيل محمود شرعب، **امتيازات الإدارة الضريبية -دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي لفلسطيني**-، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص 44.

[2] فاطمة زعزوعه، **إفشاء المعلومات الجبائية في ظل التشريع الضريبي**، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 16، العدد 2،2021، ص ص 256-260.

[3] نفس المرجع، ص ص65-66.

المطلب الثالث: ماهية التهرب الضريبي

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي ظاهرة عالمية، ارتبط مفهومها منذ القدم بوجود الضريبة نفسها ومنذ نهاية السبعينيات إزدادت أهميتها نظرا إلى النمو السريع للنشاط الاقتصادي وزيادة العجزالميزاني، المشرع الجزائري هو الآخر أولى هذه الظاهرة أهمية قصوى، حيث أنها تشكل تهديدا على وجود وفعالية النظام الجبائي، بحيث تعتبر الضريبة المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة[1]. كما جاء في القول المأثور: أن خزينة الدولة هي جيوب رعاياها.

أولا: تعريف التهرب الضريبي

في التشريع الجبائي الجزائري مثله مثل باقي التشريعات الجبائية لا توجد مادة جبائية عرفت مصطلح التهرب الضريبي تعريفا دقيقا وموحدا، لدا يتم اعتماد على آراء الفقهاء والمفكرين حيث عرفه كل منهم حسب وجهة نظره ومن بين هده التعاريف نذكر:

- التهرب الضريبي هو الامتناع عن مزاولة الأعمال والنشاطات في مختلف المجالات من تجارة وصناعة وخدمات وهذا لكي لا يحقق إنتاجا خاضعا للضريبة وبهذا يوفر على نفسه مبالغ أو يحرم الخزينة مبالغ. كما لو وزعت شركات الأموال أجزاء كبيرة من أرباحها على المساهمين في صور رواتب وأجور ومخصصات لأعضاء مجلس الإدارة بهدف تفادي معدلات الضريبة العالية التي تفرض على أرباح الشركات مقارنة مع معدلات الضريبة على الرواتب والأجور وما إليها[2].

- أيضا يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي. والاستفادة من الثغرات المجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والموجه ل تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية[3].

- وأيضا يعرف التهرب الضريبي أنه التخلص نهائيا من دفع الضريبة المقررة عليه بصفة كلية أو جزئية دون أن ينقلها للغير[4].

يجب الإشارة إلى أن أغلبية التعاريف المقدمة لهذه الظاهرة أشارت إلى كونه يتخذ شكلين بارزين هما التهرب الضريبي باستغلال الثغرات القانونية هو التجنب الضريبي وشكل آخر وهو غش جبائي.

---

[1] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011، ص151.

[2] فوزي عطوي، **المالية العامة، "النظم الضريبية وموازنة الدولة"**، منشورات الحلي الحقوقية، بدون طبعة، 2003، ص ص273-274.

[3] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2007، ص39.

[4] فاطمة السويسي، **المالية العامة - موازنة الضرائب-**، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005، ص 221.

بعد النظر في التعاريف السابقة نستنتج من المعلومات السابقة أن التهرب الضريبي يتمحور حول النقاط التالية:

- تملص المكلف من دفع الضريبة المقررة عليه بشكل كلي أو جزئي.

- ظاهرة التهرب الضريبي تعود سلبا على الخزينة العمومية.

- العبء الضريبي لا يمكن أن يتم إزاحته إلى شخص لآخر.

- التهرب الضريبي نوعان تجنب ضريبي غير مشروع باستغلال الثغرات القانونية وغش ضريبي غير مشروع باختراق القانون.

ثانيا: أشكال التهرب الضريبي

ظاهرة التهرب الضريبي تتجسد بأشكال متنوعة ومتعددة، مما يجعلها غير قابل للحصر، ولكن غالبا ما اتخذت هذه الظاهرة مظهران أساسيان حيث المشروعية، والذي كما سبق ذكره ينقسم إلى نوعين:

1-التجنب الضريبي:

التجنب الضريبي هو محاولة تقليل الدخل الضريبي من خلال التلاعب بثغرات القانون الضريبي دون خرقه،وفي شرح آخر هوفن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي إما بتفادي ممارسة الأنشطة التي تخضع للضريبة،أوعن طريق تفادي الوقوع في الثغرات القانونية التي ينطوي عليها التشريع الضريبي، وعلى العموم فهذا التملص من تكليف أداء الضريبة مشروع ولا ينافي الترتيبات القانونية باعتباره لا يتجاوزها إنما يستغل الثغرات الموجودة فيها[1].

فيما يلي سنذكر بعض حالا التجنب الضريبي:

- عندما تفرض الضريبة على أرباح الأسهم فتتهرب الشركة من دفع الضريبة جزئيا من خلال تقسيم جزء من الأرباح على شكل مكافئات حضور الاجتماعات العامة من قبل المساهمين. أو يتهرب أصحاب الثروات من ضريبة التركات من خلال هبتها للورثة.

- يحصل هذا في حالة الضرائب المباشرة إما في حالة الضرائب الغير مباشرة، فيتم تجنب الضريبة عبر امتناع المستهلكين عن شراء السلع أو الامتناع عن ممارسة نشاط معين بسبب ارتفاع سعر الضريبة[2].

[1] عبد الله الحرتسي حميد، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعةالأولى،دار زهران لنشر، الأردن ،2012، ص ص 61 62.

[2] سعيد علي محمد العبيدي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 149.

- كما لو وزعت شركات الأموال الأجزاء كبيرة من أرباحها على المساهمين في صور رواتب وأجور ومخصصات لأعضاء مجلس الإدارة بهدف تفادي معدلات الضريبة العالية التي تفرض على أرباح الشركات مقارنة مع معدلات الضريبة على الرواتب والأجور وما إليها.

- أن يتعمد المورث وهو على قيد الحياة أن ينقل ملكية أمواله إلى ورثته المستقبليين بأسعار تعد صورية أو لا تفي بالقيمة الحقيقية، وهذا يعود لكون رسوم الانتقال (ضريبة التركات) أعلى معدلا من رسوم التسجيل الناتجة عن عمليات نقل الملكية أو البيع[1].هذه الحالات وعدة حالات أخرى تعد تخطيط ضريبي يسمح به القانون دون أي عواقب.

2 -التهريب الضريبي الغير مشروع (الغش الضريبي)

التهرب الغير مشروع هو مخالفة لقانون الضريبة ويتحقق عند ربط الضريبة أو عدم تقديم الإقرار الضريبي أو بتقديم إقرار فيه غش وتلاعب ومن مظاهر الغش الضريبي أيضا بيع المكلف لممتلكاته بيعا صوريا،أو إنشاء عقود غير حقيقية أو فتح اعتمادات بأسماء وهمية أو نقل أموالها إلى الخارج[2]. أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة.

ولتحقق حالة الغش لضربي لابد لنا من توفر شرطين أساسين هما:

- العنصر المادي.

- العنصر المعنوي المتمثل في النية السيئة أو القصد.

✓**العنصر المادي:** ويثبت عند قيام المكلف بالإخلال بواجباته الضريبية بعد أن قام بتخفيض أساس الاقتطاع المفروض عليه بصورة غير قانونية ومن أبرز هذه التجاوزات نجد:
- تضخيم الأعباء والمبالغة في تقدير تكاليف الاستغلال.

- الامتناع عن التصريح للإدارة الضريبية.

- التجاوز الكلي أو الجزئي للعمليات التي يتم تحقيقها والمداخل الناتجة عنها.

- عدم مسك محاسبة منتظمة حسب التنظيم المعمول به بقصد عرقلة أي رقابة جبائية محتملة.

✓**العنصر المعنوي (النية):** ويقصد به أثبات وعي المكلف بارتكابه للمخالفة وإخلاله بالقانون الضريبي المعمول به وغير أن إظهار نية الغش ليس بالأمر السهل بحكم أن القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية

[1] فوزي عطوي، مرجع سبق ذكره، ص274.

[2] عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، مرجع سبق ذكره، ص324.

المكلفين. ولهذا قبل إدانة المكلف يتوجب على إدارة الضرائب إظهار تعمد المكلف في إرتكاب المخالفة بجميع وسائل الإثبات.

لكن هنالك استثناء لا يستدعي إثبات سوء نية المكلف كحالة الأعمال التدليسية التي يكون القانون الضريبي قد ترقبها كعدم مسك المحاسبة أو مسكها بطريقة مخالفة للأحكام والقوانين المعمول بها أو تسجيل فواتير شراء وهمية[1].

- طرق التهرب الضريبي: أن الأصل في ظاهرة التهرب الضريبي هي المعركة الشرسة التي تواجهها المصالح المختصة في مكافحتها لهذه الظاهرة إذ تتخذ هذه الأخيرة عدة أشكال وتقنيات لا يمكن حصرها تعكس دهاء المتهربين وحرصهم الشديد على إخفاء مداخيلهم أو ثرواتهم، وكذا رقم أعمالهم عن أعين السلطات المعنية بالتحصيل الضريبي سواء كان هذا مستغلين الثغرات القانونية أو التحايل المحاسبي ناهيك عن نقص الموارد لمكافحتهم خاصة مع التحديات جديدة التي يخلقها التطور التكنولوجي. كما ذكرنا لا يمكن حصر طرق التهرب الضريبي، حيث أن هذا المجال مفتوح للمكلفين وطرقهم ويمكن تصنيف طرق أساليب الغش كما يلي:

✓**التحايل المحاسبي:** هو نوعان تضخيم الأعباء ة تخفيض الإرادات**.**

1- تضخيم الأعباء: والذي بدوره ينقسم إلى المستخدمين الوهميون والمصاريف والنفقات الغير مبررة، حيث في الحالة الأولى يلجأ المكلف إلى التقليص من مبلغ الضريبة من خلال تسجيل أجور ورواتب في الكشوف المحاسبية لمستخدمين وهميين لا وجود لهم حيث هذه الرواتب تساعد على تضخيم الأعباء. أيضا هناك رواتب مسجلة من طرف المؤسسة لصالح أشخاص حقيقيين من المفترض أن يقوموا بأداء أعمال في المؤسسة وأيضا أحيانا تضخيم رواتب بعض العمال الثانويين في المؤسسة.

الحالة الثانية عن طريق النفقات والمصاريف غير المبررة وهنا يستغل المكلف سماح المشرع له بخصم بعض الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة فيقوم في بعض الأحيان بتسجيل أعباء أخرى خارجة عن نشاط المؤسسة قد تكون خاصة بمالكي أو مسيري لمؤسسة بهدف تخفيض أعباء متعلقة بنشاط الاستغلال مثلا كمثال عن ذلك صيانة سيارة خاصة باح المسيرين وتسجيل النفقات باسم المؤسسة[2].

2 - تخفيض الإيرادات: هنا يقوم المكلف بإتباع الطريقة الشائعة للتخلص أو التقليص من العبء الضريبي وذلك بامتلاك الدفاتر المحاسبية شكليا فقط وتفادي الإعلان عن إيراداته الحقيقية:

[1] حميدة بوزيدة، **جباية المؤسسات**، مرجع سبق ذكره، ص ص40-41.

[2] نفس مرجع، ص ص46-47.

تعد هذه الطريقة من الكلاسيكيات المتبعة للتهرب الضريبي عبر تخفيض الإيرادات حيث يتعمد المكلف عدم التسجيل المحاسبي لجزء أو كل الإيرادات المحققة وبهذا تسجل خزينة الدولة خسارة مزدوجة فمن طرف لأنه تم تقييدها محاسبيا كتكاليف من طرف الموردين ومن طرف تم إهمالها من طرف الزبائن كإرادات[1].

✓ **التحايل المادي:** التهرب الضريبي هنا يعتمد على العمليات المادية أي تلك التي تتعلق بالسلع المادية من بضائع موارد ومنتجات والأرباح، الغش هنا يتحقق بعدم التصريح بهذه السلع والمنتجات الخاضعة للضريبة للتفادي الاقتطاع الضريبي يعد هذا الغش من أخطر أنواع التهرب الضريبي لكونه يساهم في إرساء دعائم الاقتصاد السري - السوق السوداء- بعيدا عن أعين الرقابة وعموما يمكن تقسيم هذا النوع من الغش بالإخفاء الكلي وإخفاء جزئي.

1-الإخفاء الجزئي: يتجسد في إخفاء جزء من البضائع والسلع التي يفترض خضوعها للضريبة ليعاد بيعها بطرق غير قانونية في السوق السوداء ومن بين هذه الصور نجد:

- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المعمول بها قانونيا.

-إخفاء المكلف لبعض البضائع المستوردة بهدف التخلص من اقتطاع الرسوم الجمركية[2].

- ممارسة نشاط خفي غير خاضع للرقابة إلى جانب النشاط الرئيسي المصرح به.

- إخفاء المكلف جزء من ذمته المالية كبيع عقار بثمن بخس تحت اتفاق قبل موعد تحصيل الضريبة لحمايته إذا صدر أمر بالحجز على ممتلكاته[3].

2-الإخفاء الكلي: يتحقق هذا الغش من خلال ممارسة المكلف لنشاط يمارسه من دون علم الإدارة الجبائية وإخفاء جميع المعلومات المتعلقة بالنشاط التجاري أو المهني الممارس بهدف عدم التصريح بها والخضوع لاقتطاعات ضريبة جراء النشاط الممارس.

يحدث هذا الغش عندما يمتنع المكلف بالإقرار بدخله طبقا للنصوص القانونية سارية المفعول ففي هذه الحالة الإدارة الجبائية لا تجد لديه ما يمكن الاستقاء الضريبة منه، حيث يقوم المكلف بإنشاء مصانع أو محالات لإيداع السلع أو ممارسة نشاط تجاري معين في أماكن ذات كثافة سكانية عالية أو إحياء جديدة أو مناطق نائية يصعب الوصول إليها فيقوم بالإنتاج وكذلك البيع دون ترك أثر كما أن هذا النوع من المتهربين لا يستقر في مكان معين بل يغير من مقره بين الفترة والأخرى خاصة عندما يشعر بمجيء مصالح

[1] غزال مريم، الرقابة **الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، العدد2019،2، ص 231.

[2] عيسى بولخوخ،مرجع سبق ذكره،ص ص 15-16.

[3] ليلة علام،**آليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون الدولي للأعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2016، ص 70.

الرقابة[1].يعد هذا النمط من الغش الضريبي من اخطر طرق التهرب الضريبي وكذا يعاقب عليه بغرامات عالية قد تصل للسجن.

✓ **التحايل القانوني:** يتحقق التحايل القانوني من خلال خلق واصطناع حالة قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية عن طريق استغلال الثغرات القانونية أو اعتماد أساليب قانونية ملتوية للتقليل الضرائب المستحقة من أبرز الحالات نجد:

1_التكييف الخاطئ لعملية قانونية: ينصب هذا النوع من التحايل على تعويض وتزيف واقعة أو حالة قانونية عمليات خاضعة إلى الضريبة بعمليات معفاة من الاقتطاع أو خاضعة إلى لسعر ضريبي أقل.

2_تركيب عمليات وهمية:يلجأ المكلف بالضريبة إلى استغلال الثغرات الموجودة في القانون من أجل الإفلات من دفع الضريبة بحيث أنه يقوم بتعويض عمليات وهمية تهدف إلى التخلص منها أو تخفيض الوعاء الضريبي ويستخدم هذا التحايل غالبا في مجال الرسم على القيمة المضافة والذي يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع والشراء من طرف هذا المكلف الذي يستطيع من خلالها الاستفادة من حق خصم الرسوم من المشتريات[2].

المطلب الرابع: مساهمة حق الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

يشكل التهرب الضريبي خطرا جسيما على استقرار الدول وتنميتها حيث يحرمها من موارد مالية ضرورية للصالح العام. وهذا بشكل خاص، بالنظر إلى طبيعة النظام التصريحي المتبع في الجزائر والذي يعزز انتشار الظاهرة، ولهذا لطالما كانت تسعى الإدارة الضريبية إلى نشر الوعي الضريبي وتبسيط القوانين وتعزيز التعاون الدولي،إضافة إلى أن حق الرقابة المخول لها يعد خط الدفاع الأول ضد هذه الظاهرة لكونها تشكل ردعا قويا ضد المتهربين، حيث يدركون بفضلها أنهم عرضة للمساءلة والعقوبة في حالة عدم دفع الضرائب المستحقة أو محاولة التملص منها.

حيث لضمان فعالية الإدارة الجبائية وممارستها لحق المراقبة خولها المشرع الضريبي حق توقيع مجموعة من العقوبات في كل مرحلة من مراحل الرقابة الجبائية،حيث هذه العقوبات أو الجزاءات منها ما هو ذات طابع مالي وآخر ذو طابع جنائي تدخل في خانة العقوبات السالبة للحرية[3].

---

[1] نصر رحال، **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007، ص66.

[2] أمينة عمر، **التهرب الضريبي**، مقال في موقع الموسوعة السياسية،20/ 2021/3، تمالاطلاع عليه في2024/03/25، على: https://political_encyclopedia.org.

[3] عزيز بوعلام،**الإدارة الجبائية بين حق المراقبة وآلية تنزيل الجزاءات**، مقال في موقع فضاء المعرفة القانونية، 2017/07/20، تمت زيارته بتاريخ 2024/03/23، على:https://cieersjo.com.

أولا: الجزاءات الجبائية

استخلص من أحكام القانون الجبائي الجزائري وجود نوعين من الغرامات الضريبية، تخص الأولى مخالفات محددة والثانية مخصص للإيداع المتأخر للتصريح وتعد هذه الغرامات الجبائية عقوبات مالية، وغالبا ما يتم تمييزها عن كل من فوائد التأخير والزيادات في الحقوق.

ويقصد بالغرامات الجبائية تتلك الغرامات المحددة بقيمة نقدية معلومة، يتم فرضها على المخالفات وتقع إما مرة واحدة كعدم تقديم التصريح،أو أن ترتكب مخالفات بصفة متكررة كإغفال أو إخفاء وثائق طلبتها الإدارة[1].

الجدول (01): بعض العقوبات المترتبة عن غياب التصريح أو التأخر في تقديمه

	المخالفة	عدم إيداع التصريح	الإيداع المتأخر
	التصريح بممارسة النشاط.	غرامة مالية قدرها 30.000 دج.	/
	التصريح الشهري	إخضاع إجباري مع تطبيق عقوبة جبائية نسبتها 25% من قيمة الحقوق المغلقة بعد توجيه إعذار للمكلف.	/
التصريح السنوي	تطبيق عقوبة جبائية بنسبة 25 % من قيمة الحقوق المغلقة.	تطبيق زيادة بنسبة 10 % في حالة عدم تجاوز التأخر مدة شهر واحد.	تطبق عقوبة جبائية كما يلي: - 10% في حالة الحقوق المتملص منها اقل من50000.
ضريبة الدخل الإجمالي	تطبيق عقوبة نسبة 35 % هذا بعد إرسال إعذار للمكلف بانتهاء.	تطبيق زيادة بنسبة 20 % في حالة مدة التأخر تفوق الشهر وتقل عن شهرين.	15% في حالة الحقوق المتملص منها يفوق 50000 دج واقل أو يساوي من 200000.

[1] بن عمورة عائشة، **الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجزائري**، مجلة المعيار، عدد 12، ديسمبر 2015، ص98.

الضريبة على أرباح الشركات	الآجال القانونية لإيداع التصريح بشهرين.	التصريحات التي تحمل عبارة لا شيء عجز تطبق عليها الغرامات التالية: - مدة التأخر اقل من شهر غرامة بقيمة 2500دج. - مدة التأخر تجاز شهر وتقل عن شهرين غرامة بقيمة 5000دج. - إذا تجاوزت الشهرين غرامة بقيمة 10000دج.	25% في حالة الحقوق المتملص منها تفوق 200000دج. النقص في التصريح في وجود أعمال غش وتدليس تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة ولا يمكن أن تقل عن نسبة 50 %. ونسبة 100 % في حالة عدم الدفع.
تصريح الشركات الأجنبية بالأرباح	تطبيق عقوبة 25من الحقوق المستحقة. - ترفع نسبة العقوبة إلى 40% بعد مرور 30 يوم تبليغ الإعذار من طرف الإدارة.	ويترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع الآجال المحددة تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10 %. - وترفع هذه العقوبة إلى نسبة 25 % في حالة اعذرا الإدارة للمكلف وضعيته خلال شهر واحد.	تطبيق غرامة جبائية تتراوح بين 10 دج و100 دج عند تقديم معلومات خاطئة. - في حالة عدم استخدام طرق احتيالية. - عقوبة جبائية بنسبة 100 % في حالة وكون الحقوق المتملص منها اقل من 5000000دج. - عقوبة جبائية بنسبة 200% كون الحقوق المتملص منها أكبر من 5000000. - تفرض عقوبة نسبتها 25 % من الاقتطاع المطبق على كل تخفيض في رقم الأعمال الخام.

المصدر: عبد الرحيم لواج، **الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل**، مذكرة ماجستير في شعبة علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جيجل، جامعة محمد الصديق بن يحى، جيجل، 2015_2016، ص ص 52، 53.

ثانيا: الجزاءات العقابية

يتوقف تحريك ومباشرة الدعوى العمومية على صدور شكوى من الإدارة الضريبية التي تختص بتوقيع العقوبات الجبائية،آخذة بعين الاعتبار وجود فرصة الصلح بين الإدارة الضريبية والمكلف بدفعه للضريبة وبالتالي وضع حد للمتابعة،وإذا حدث وتم رفع الملف إلى القضاء تتقرر في حق المتملص العقوبات التالية[1]:

- غرامة مالية من 50.000دج إلى 100.000دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000دج.

- الحبس من شهرين إلى ستة أشهر، وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ولا يتجاوز 1.000.000 دج.

- الحبس من ستة أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج، أو إحدى هذه العقوبتين عندما يفوق مبلغ الأزقة المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج.

- الحبس من سنتين إلى خمس سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج، ولا يتجاوز 10.000.000 دج.

- الحبس من خمس سنوات إلى عشر سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج.

- أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج[2].

المطلب الخامس: مساهمة حق الاطلاع الجبائي في محاربة التهرب الضريبي

يعد حق الاطلاع سلطة قانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى عبر بسطها جاهدة إلى مراقبة المكلفين خلال تصريحاتهم الجبائية، وكذا كشف الأخطاء والمخلفات الموجودة فيها وهكذا يتم كشف محاولاته في التهرب من دفع الضريبة أو جزء منها ليعاد تقويمها حسب ما ينص عليه القانون من إجراءات أو جزاءات عقابية تهدف بها الإدارة إلى استيفاء حقوقها كاملة في الوقت المحدد.

[1] بن بعلاش خالدة، **مكافحة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري**، مجلة المستقبل للدراسات القانونية والسياسية،المجلد 5، العدد 2 ،2021،ص 40.

[2] المادة 303، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2023، ص 135.

أولا: دور حق الاطلاع في البحث وتحليل المعلومة الجبائية:

لمحاربة التهرب الضريبي لا بد من الحصول على المعلومات الجبائية اللازمة للتأكد من صحة التصريحات، حيث يسمح هذا الحق لإدارة الضرائب بمطالبة جميع الهيئات الخاضعة لحق الإطلاع المقيمة داخل حدود الوطن، حيث لديها الصلاحية لمطالبة بالمعلومات من عند أي شركة أو مؤسسة (إيجارات، مبيعات، مشتريات... إلخ)، علاوة على ذلك يجدر بهم تقديم المعلومات اللازمة للتأكد من أن الأجور والرواتب المعلن عنها لدى الإدارة الضريبية صحيحة. ولا تكتفي الإدارة الجبائية بامتلاك المعلومة بل تعمل على أن تكون قادرة على معرفة كيفية معالجتها وكيفية استخدامها. حيث تصادف الإدارة الجبائية حالات أين تكون المعلومات المتحصل عليها كافية لأجراء التفتيش والبعض الآخر ليست كافية بل يجب مقاطعتها مع الآخرين لكشف محاولات الاحتيال الضريبي[1].

ثانيا: العقوبات المقررة على من يخالف حق الاطلاع الجبائي:

الهدف الأساسي من حق الاطلاع المخول للإدارة الجبائية هو التحقق من صحة الإقرارات الضريبية وتطبيق القوانين الضريبية بشكل صحيح وبالتالي ضد أي محاولة ترمي ممارسة إلى طرق التهرب الضريبي وفي التشريع الجزائري قررت جزاءات وعقوبات مزدوجة في حق من يعرقل هذه السلطة حيث تهدف هذه العقوبات إلى حماية سلطة الإدارة الجبائية وضمان تنفيذ القوانين الضريبية المنصوص عليها.

حيث تتمثل عقوبة من يحاول عرقلة عمل الإدارة الجبائية في ممارستها في حق الاطلاع بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، كل شخص طبيعي أو معنوي يرفض أو يعرقل حق الاطلاع على الدفاتر والوثائق والمستندات المنصوص عليها حسب المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية[2].

أيضا تفرض زيادة مالية قدها 100 دج كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها منذ تاريخ تحرير المحضر لإثبات الرفض، وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت أن الإدارة الجبائية قد تمكنت من ممارسة حقها في الاطلاع على الوثائق[3].

[1]Olivier Sivieude, **Comment lutter efficacement contre la fraude fiscale**, Publié le : 14/04/2019, sur le site web www.cairn.info, Consulté le : 17/04/ 2024à 20: 45.

[2]المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 36.

[3]المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 36.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة

المطلب الأول: الدراسات السابقة حول حق الرقابة الجبائية

1- أطروحة دكتوراه من إعداد الطالب علي سمان، الموسومة بأثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محمد أولحاج، البويرة، السنة الجامعية 2022_2023

هدفت الدراسة إلى تحليل ومراجعة دور الرقابة الجبائية كأبرز أداة في مراقبة التزامات المكلفين بالضريبة وكذا المحافظة على أموال الخزينة الوطنية ورفع مستوى الأداء الضريبي للإدارة الضريبية، وهذا من خلال طرح الإشكالية التالية: **ما أثر الرقابة الجبائية في تحسين أداء الإدارة الضريبية المكلفة بالرقابة والجبائية لولاية مسيلة؟**

وقد اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لمعرفة مكانة الرقابة الجبائية في التشريع الجبائي بالنظر لتعدد أشكالها ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي عبر تقييم وتحليل نتائج مؤشرات الأداء المتعلقة بالرقابة الجبائية ولتدعيم هذا الجانب استعمل الطالب أداة استقصاء ودراسات إحصائية لأجل التطرق إلى حزمة من المؤثرات على الرقابة الجبائية.

توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- لا يمكن الاعتماد على التشريع الجبائي فقط لوحده في إثبات فعالية العمل الرقابي للإدارة الجبائية دون توفر مورد بشري كفؤ في استطاعته تطبيق اللوائح والقوانين على أكمل وجه،أما هذا الأخير فلا يتمكن من الوصول إلى أفضل مستوياته إذا لم تتوفر له الإمكانيات الأزمة والمعاصرة.

- لقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها العمل على تبسيط القوانين والتشريعات الجبائية والعمل على تسهيل إجراءاتها بما يتماشى مع إمكانيات المراقبين وفهم.

- تطوير مؤشرات أكثر شمولية ودقة في قياس مستوى الأداء الضريبي للأعوان والمحققين من جهة والمصلحة الجبائية من جهة أخرى.

2-Article of Himrane Mohammed,Larioui Abderrezak,Le contrôle fiscal en Algérie, quel est l'impact des reformes ?,Journal of Advanced Economic Research, vol5, no1.2020

هدف البحث إلى تحليل تأثير الإصلاحات الأخيرة على مستقبل حق الرقابة الضريبي في الجزائر، بما في ذلك تقييم فعالية التدابير المتخذة وتحديد الفرص لتحسين النظام الضريبي في البلاد، وتمت هذه الدراسة

بناءا على الإشكالية التالية: ماهي أبرز أنواع إصلاحات الرقابة الجبائية المرتبطة بحق الرقابة الجبائي في الجزائر؟

وقد اعتمد الباحث في إعداد هده الدراسة على المنهج الوصفي، ولتحقيق هذه الأهداف اعتمد على مصادر منها الكتب والقوانين.

وخلصت الدراسة إلى نتائج أبرزها:

- يجب تعزيز رقمنة الرقابة الضريبية من خلال تصميم نظام معلومات مصمملإبلاغ بشكل منهجي عن البيانات الاحتيالية على الفور من قبل سلطات الضرائب.

- تعميم إجراء التصحيح الضريبي الذي لا يزال حتى الآن مقتصرًا على دافعي الضرائب في إدارة الشركات الكبرى فقط وتمكينهم أيضا من الحصول على موقف الإدارة بشأن صعوبات التفسير التي تشكل بالفعل الغاية من وضع التصحيح الضريبي

- يجب برمجة حق الاطلاع وحق المراجعة وتنفيذهما بدقة، وفقا لمعايير موضوعية ودقيقة وحسب الطرق المعترف بها كطريقة العتبة أو المعيار الموضوعي (يتم اختيار معيار وعتبة لإجراء المراجعة لجميع دافعي الضرائب الذين يستوفون هذا المعيار).

3-مقال علمي لكل من محمد الهادي ضيف الله،هشام لبزة وسليمان عتير، دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين: قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد (2) العدد (3) جوان 2018.

هدف البحث إلى دراسة آليات الرقابة الجبائية باعتبارها أداة قانونية مهمتها التحقق من مدى صدق التصريحات وكشف أي محاولة للتملص من دفع الضريبة أو جزء منها، من خلال طرح التساؤل: ماهي الغاية من إجراء التحقيقات المحاسبية الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة في الجزائر؟

حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي من خلال دراسة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائرية في نسخته الأخيرة لسنة 2018 وتم الاستعانة بأدوات لإجراء الدراسة أهمها الكتب والمذكرات والرسائل الجامعية إضافة إلى القوانين والدلائل المتعلقة بالنظام الضريبي الجزائري.

من أهم ما توصل إليه البحث:

- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها التحقيق في المحاسبة التي تتضمنها تصريحاتهم والتحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.

- يتعمد الكثيرمن المكلفين التهرب في دفع مستحقاهم الجبائية بطرق وأساليب عدة، أهمها التلاعب في إعداد وتقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية.

- تعتمد المصالح الجبائية في حساب مختلف الضرائب والرسوم الواجبة على المكلفين خاصة التابعين للنظام الحقيقي على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاته.

4-مذكرة ماجستير من إعداد الطالب سليمان عيتر، بعنوان دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012.

درست هذه المذكرة نجاعة الرقابة الجبائية باعتبارها وسيلة قانونية مفوضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة كإجراء يرمي إلى التحقق من مدى صحة وجودة المعلومات العامة والمحاسبية، خاصة تلك المصرح بها من طرف المكلفين الضريبيين، وهذا أدى إلى طرحه للتساؤل التالي: ما هو دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

ولمعالجة هذه الإشكالية اعتمد الباحث على المنهج التحليلي الوصفي من خلال دراسة واستقراء بعض الدراسات السابقة والاعتماد على التفكير المنطقي الاستنتاجي للربط بين طرق وأدوات الرقابة الجبائية مع جودة المعلومات المحاسبية وجودتها كما تناول دراسة تطبيقية لمحاولة إثبات نتائج الدراسة النظرية.

وتوصل الباحث إلى مجموعة من النتائج أبرزها:

-يمكن للرقابة الجبائية بفضل أشكالها المتنوعة من رقابة شكلية ورقابة على الوثائق أو تحقيق في المحاسبة إضافة إلى تحقيق مصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أن تؤدي دورا فعالا فيما يتعلق بتقييم عناصر الذمة المالية للمكلفين الطبيعيين خاصة فيما يخص الاستثمارات والمحزونات والمصاريف والإرادات وكشف أي هفوات محاسبية.

-يقتصر دور الرقابة الجبائية في التأكد من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، من خلال خاصية الملائمة وخاصية الموثوقية وكذا خاصية الثبات والشمول.

ولقد خلصت الدراسة لبعض التوصيات من أبرزها:

- ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع ومعدلات الضرائب والرسوم.

- تحديد معايير واضحة وشفافة وموضعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها.

5-إلياس قلاب ذبيح تحت عنوان مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية البحث عبارة عن مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تم تقديمه على مستوى جامعة محمد خيضر بسكرة 2010_2011.

سعى البحث إلى إرساء مقاربة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث، فكانت هذه الدراسة هي محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي وعقابي في نفس الوقت لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي بالاعتماد على التدقيق المحاسبي، وانطلق الباحث من التساؤل الرئيسي التالي: كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟

اعتمد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، ثم القيام بدراسة تطبيقية للبحث متمثلة في دراسة ثلاث حالات، وتنوعت الأدوات المستعملة من كتب والمجلات العلمية والدراسات والرسائل العلمية ومن أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج لدينا:

- وجوب إطلاع العون المدقق على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط والشكل القانوني للمكلف.
- يتم تحديد الأرباح الخاضعة للضرائب المباشرة عن طريق عاملين الأول يمثل رقم الأعمال المعترف به من طرف المكلف بعد إعادة تقديره أما الثاني يمثل هامش الربح الصافي الوسطي.
- الحرص على تطبيق حق الاطلاع والمعاينة لتساعد أعوان المدققين على كشف الأخطاء والتجاوزات التي يرتكبها المكلفون عن قصد أو غير قصد.

المطلب الثاني:الدراسات السابقة المتعلقة بحق الاطلاع الجبائي

1- دراسة جبالي محمد بعنوان ضمانات المكلف في مقابل سلطات الإدارة في النظام الجبائي الجزائري أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في القانون كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2022-2023.

خصص هذا البحث إلى دراسة جهود المشرع الجزائري من أجل إحداث توازن بين سلطات الإدارة البائية (رقابة، اطلاع،معاينة..) ومنحها الإمكانيات اللازمة لمحاربة التهرب الضريبي من جهة والضمانات الممنوحة للمكلف من أجل منع تعسف الإدارة في استعمال هذه السلطات من جهة أخرى وعلى هذا الأساس طرح التساؤل: ما مدى تناسب الحماية التي توفرها الضمانات الممنوحة للمكلف مع السلطات التي تتمتع بها الإدارة في النظام الجبائي الجزائي؟

في هذه الدراسة تم اعتماد المنهج التحليلي لكونه أفضل وسيلة للقراءة التحليلية والنقدية للنصوص القانوني والأحكام القانونية التي تخدم الموضوع. إضافة إلى المنهج المقارن حيث تم توظيفه لأجل المقارنة بين التشريع الجبائي الجزائري والتشريع الفرنسي بدرجة أولى ثم الوضع التشريعي في كل من تونس والمغرب، أيضا المنهج التاريخي من أجل دراسة الطور الذي يطرأ على توازن العلاقة بين الإدارة والمكلف. وتم اعتماد أهمها القوانين والمراسيم التنفيذية، الكتب، ومذكرات من الماجستير والدكتوراه، مقالات.. الخ.

توصل الباحث خلال الدراسة إلى نتائج من أبرزها:

-العلاقة بين المكلف والإدارة الجبائية قد تطورت بشكل ملحوظ بفضل الضمانات التي تم تقريرها وأصبح يطبعها نوع من التوازن في كثير من جوانبها كقاعدة عامة.

-تشابه السلطات الإدارة من حيث غايتها وضبط بعضها بإجراءات صارمة (التحقيقات الجبائية) دون غيرها (حق الاطلاع،حق طلب التبريرات،المعاينة الميدانية) قد يؤدي إلى تحويل الإجراءات باستعمال الإدارة لحقها الأقل إرهاقا من الناحية الإجرائية للوصول لنفس النتيجة التييتمخض عنها إتباع الإجراء الأكثر إرهاقا والمضبوط بضمانات حماية المكلف.

-تطور كل ممن ضمانات المكلف سلطات الإدارة أدى إلى تزويد الإدارة بسلطات جديدة تترتب عنها آثار جبائية وعقوبات جزائية وخيمة على المكلف.

2-OLIVIER SIVIEUDE, Comment lutter efficacement contre la fraude fiscale aujourd'hui ?GESTION FINANCES PUBLIQUES N^{o} 3,2018.

هدفت هذه الدراسة إلى تعزيز الموارد المتاحة للسلطات الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، سواء من حيث حق الاطلاع وطرقه في جمع المعلومات ومعالجتها أو من حيث الرقابة والردع، لا يزال هناك مجال للتحسين، لا سيما في تنسيق الموارد الداخلية وفي الآليات الرقابية الدولية، مما أدى الى طرح التساؤل التالي: كيف يمكننا اليوم مكافحة التهرب الضريبي بفعالية؟

توصل الباحث لنتائج من أهمها:

-يجب تعزيز وسائل مكافحة التهرب الضريبي مع الاحترام المطلق للحقوق الأساسية الأفراد، هذه مسألة مبدأ بالطبع، ولكنها أيضا شرط مسبق لقبول استخدام البيانات الضخمة للكشف عن الاحتيال.

-يجب إلا يقلق النظام الفعال لمكافحة الاحتيال الضريبي دافعي الضرائب الملتزمين بالقانون،بل على العكس، يجب أن يطمئنهم بأن أولئك الذين يضرون بهم من خلال التهرب الضريبي سيتم اكتشافهم ومعاقبتهم.

-تعزيزوسائل مكافحة الاحتيال الضريبي لا يتعارض بأن حال من الأحوال مع حقيقة أن السلطات الضريبية يجب أن تستمر في وضع إجراءات لتسهيل الإجراءات الضريبية وتكثيف سبل الدعم.

3- مقال علمي للباحثة حليمة بن شعاعه ومحمد الأخضر كرام تحت عنوان حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الإدارة الجبائية وحرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة حمه لخضر الجزائر بالوادي الجزائر، المجلد 08، العدد 16، 2017.

هدف هذا المقال العلمي إلى دراسة السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية في حق الاطلاع للتحقيق في مدى صحة الإقرار الضريبي المودع من قبل المكلف بالضريبية ومحاولتها التوفيق بين استخدامها لحق الاطلاع وعدم الإخلال بواجب التحفظ وحماية حرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة من جهة أخرى ولمعالجة هذه المفارقة طرح التساؤل التالي: كيف وفق المشرع الجزائري بين حماية المصلحة العامة ومراعاة حرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة عند اعتماده لحق الاطلاع كوسيلة للوقاية والحد من التهرب الضريبي؟

حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في إعداد هذه الدراسة وتم الرجوع إلى الأبحاث القانونية في الدوريات والمقالات والمؤلفات التي عالجت الموضوع وتم الوصول إلى عدة نتائج:

- توسيع كل من نطاق ومحل حق الاطلاع حيث لم يعد محصورا في فحص ومراقبة مستندات ووثائق المكلف بالضريبة إلى وامتداده لمختلف الهيئات والمؤسسات المنصوص عليها.

- ضرورة وضع معايير إطار قانوني واضح يحكم عملية سيرورة وتنفيذ حق الاطلاع وتعيين التزامات وواجبات أعوان الإدارة الجبائية بدقة أثناء ممارسته.

- تحديد الإطار الزمني لحق الاطلاع ما يتوافق وفق ساعات فتح المنشآت والمؤسسات المعنية بالرقابة.

4- مقال علمي للباحث عبد الباسط علي جاسم، حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي،مجلة الرافدين للحقوق جامعة الموصل بالعراق المجلد 11 العدد 41، 2009.

هدف هذا البحث إلى معالجة جوانب حق الاطلاع الضريبي في التشريع العراقي للوقوف على ما جاء في هذه التشريعات من مواد قانونية وأحكام ودراسة مدى جودة هذه التشريعات في تفعيل دور سلطة الاطلاع الضريبي مع إجراء دراسة مقارنة للتشريع (المصري - السوري).

حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي المقارن بين القانون العراقي مع التشريعين المصري والسوري،إضافة إلى جانب عملي تطبيقي للأنظمة والقوانين المشاع إليها في البحث، كما

تمثلت أبرز أدوات هذه الدراسة في إجراء مقابلة مع موظفي ومدير الهيئة العامة للضرائب، المؤلفات والبحوث المنشورة في المجلات وأيضا القوانين والقرارات التعليمية.

توصلت هذه الدراسة إلى نتائج من أبرزها:

- تبيان الفرق بين حق الاطلاع والتفتيش والمعاينة والرقابة لكن الاطلاع الضريبي يتعلق بتنفيذ ما جاء في القانون الضريبي،أما التفتيش فهو إجراء للتحقق بعد وقوع الجريمة، ويختلف عن الرقابة أثناء التنفيذ من حيث التشريع والهدف والجهة وباعتبار حق الاطلاع يتم في مكان العمل أو في مركز الهيئة العامة للضرائب فهو أشمل وأوسع من المعاينة.

- تباشر سلطة الاطلاع الضريبي في موقعين هما مقر المكلف ومركز الهيئة العامة للضريبة وليس بناءا على ساعات عمل أعوان الرقابة بل تماشيا مع أوقات عمل المكلف.

المطلب الثالث:الدراسات السابقة المتعلقة بظاهرة التهرب الضريبي

1-دراسة علام ليلى، آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مذكرة لنيل شهادة الماجستير قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2017/2016.

رمت هذه الدراسة من خلال هذا البحث إلى دراسة مختلف الآليات التي اعتمدتها الدولة لمكافحة التهرب الضريبي والتي تمثلت في سلطات الإدارة الجبائية وأيضا تسليط الضوء على مدى أهمية الاتفاقيات الجبائية الدولية وعلى هذا الأساس تتمحور إشكالية الدراسة عن: ماهي السبل الكفيلة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟

تم اعتماد المنهج الوصفي في هذه الدراسة تما الاعتماد على أدوات أبرزها الكتب، الرسائل والمذكرات الجامعية، النصوص القانونية والتنظيمية.

خلصت هذه الدراسة إلى:

- إن أهمية الرقابة الجبائية تكمن في الكشف عن عدد المتهربين من التزامهم بدفع الضريبة لإعادة تمويل الخزينة العمومية وتطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين المكلفين بالضريبة.
- يتخذ التهرب الضريبي أشكالا مختلفة يصعب اكتشافها خصوصا أمام تطور وسائل التكنولوجيا والأنشطة الاقتصادية.
- الدول النامية بما في ذلك الدولة الجزائرية تسعى من وراء إبرامها للاتفاقيات إلى إيجاد حلول للمشاكل الضريبية بما في ذلك التهرب الضريبي الدولي عن طريق تبادل المعلومات الضريبية فيما بينها وفقا لشروط معينة يجب مراعاتها وبهذا تساعدهم في تحصيل ديونهم الضريبية في أقاليم الدول الأخرى.

2-سميرة بوعكاز،مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.

حاولت الباحثة من خلال هذه الدراسة التفسيرية معرفة أهم مكونات التدقيق الجبائي، وقدرتهعلى المساهمة في الحد من التهرب الضريبي، وتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، و كذلك اكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي، مع إبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكد من مدى دقة وشفافية التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة،أما من جانب الدراسة التطبيقية للبحث فقد تمت على مستوى مصلحة الأبحاث والمراجعات بمديرية الضرائب لولاية بسكرة. تمحورت إشكالية البحث حول: إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟

اعتمدت الباحثة في إعداد هذه الدراسة على المنهج التفسيري، لتفسير مدى حقيقة مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي معتمدة على المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري كما تم استخدام تقنية دراسة حالة في الجانب التطبيقي، كما تم تدعيم هده الدراسة بأدوات أهمها الاستبيان والمؤلفات والرسائل الجامعة وكذا المواد والقوانين.

خلصت هذه الدراسة إلى نتائج أهمها:

-التدقيق الجبائي له دور ايجابي في تحقيق الفعالية الجبائية من خلال برنامج التدقيق الجبائي، وما يتميز به المدقق الجبائي من كفاءة ومؤهلات علمية وعملية وشفافية ومصداقية عمليات التدقيق الجبائي، وهذا ما يساهم في زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي لتحقيق الفعالية.

-توطيد العلاقة مع المكلفين وضرورة إعلامهم بحقوقهم وواجباتهم الجبائية، وذلك بالرجوع للإدارة الضريبية لتزويدهم بالمعلومات اللازمة.

-افتقار الإدارة الضريبية للمراجعين المؤهلين للقيام بأعمال المراجعة، وهذا ما يؤدي إلى انتشار العديد من أوجه الفساد الإداري، وانخفاض معدلات التحصيل الضريبي، وكذا انعدام الثقة بالنسبة للمكلفين بالنظام الضريبي.

3-Richard W,Tresc, public Finance, Elsevier Inc,third edition,2015.

عالجت الدراسة تمييز خبراء الضرائب والاقتصاد بين التهرب الضريبي والتجنب الضريبي، حيث أن التجنب الضريبي بالنسبة لهم يشير إلىالمكلفون بالضريبة الذين يستغلون بنود قوانين الضريبة لتخفيف التزاماتهم الضريبة كترتيب استلام الدخل في شكل أرباح رأسمالية خاضعة لضريبة مخففة أومزايا جانبية غير خاضعة لضريبة عوضا عن الرواتب الخاضعة لضريبة كليا.

يعتبر التجنب الضريبي قانونيا ونتائجه أكيدة بينما التهرب الضريبي هو إخفاء مصادر الدخول الضريبية عن السلطات المسئولة من أجل تقليل التزاماتهم الضريبية مثلا كعدم الإبلاغ عن أرباح المقامرة أو عدم تقديم الإقرار الضريبي عند وجوبه والذي يعتبر غير قانونيا وذو نتائج غير أكيدة معتمدة على احتمالية إمساك المكلف الضريبي، أحيانا الخط الفاصل بين العمليتين غير واضح، وذلك لكون القوانين الضريبة معقدة. مثلا قد يأخذ دافع الضريبة خصما على مصروفات معينة دون العلم ما إن كانت قابلة للخصم في ضريبة الدخل الشخصي أم لا.

4-AHMED GAID Noureddine,Les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale (Cas de l'Algérie) Revue d'études économiques et financière ,vol6,no1,2013.

هدفت هذه الدراسة إلى تعريف الغش الجبائي والإجراءات الرقابية التي إعتمدتها الإدارة الجبائية في الجزائر من أجل الحد من هذه الظاهرة على المستوى التشريعي والتنظيمي، من تنظيم لأدوات التحكم، وإجراءات الاختيار، استخدام المعلومات والخضوع لضمانات المكلف بالضريبة.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة:

-على الإدارة الجبائية إعادة النظر في الضريبة تنظيميا ليس فقط في الشعور اللامركزية تدريجيا.

-زيادة الانفتاح على المكلفين بالضريبة من خلال تعزيز مواردها البشرية والمادية.

-إعادة تحديد مؤهلات الموارد البشرية العاملة بداخلها عن طريق التكوين والتدريب لإقامة علاقة جيدة مع الشركاء التجاريين.

وللحد من ظاهرة التهرب الضريبي، من الضروري إجراء إصلاحات جذرية في جميع المجالات، ويتم تنفيذ هده الإصلاحات من خلال إصلاح الخطوط الفنية التابعة للإدارة الضريبية،يليها الإصلاح التشريعي لتنسيق الإجراءات الضريبية، كما يمكن إدخال الإصلاحات المؤسسية لتعزيز الهياكل التنظيمية ونظم الإدارة.

5- دراسة الأستاذ ناصر مراد، إشكالية التهرب الضريبي،مجلة الحقيقة للعلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة البليدة، المجلد 9، العدد 2، الجزائر، 2010.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أسباب نشأة ظاهرة التهرب الضريبي ومختلف نتائجها على الاقتصاد الوطني وسبل مكافحتها، حيث تم التطرق إلى كل طرف لتحسين فعالية النظام الضريبي وكفاءة الجهاز الإداري الضريبي،إضافة إلى تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف، وتمت هذه الدراسة بناءا على الإشكالية التالية: ما هي أسباب وأثار ظاهرة التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني وكيفية مكافحته؟

وقد اعتمد الباحث في إعداد هذه الدراسة على المنهج الوصفي، ولتحقيق هذه الأهداف اعتمد على مصادر منها الكتب والقوانين والمراسيم التنفيذية.

خلصت هذه الدراسة إلى نتائج أبرزها:

- أن التهرب الضريبي ظاهرة اجتماعية خطيرة تنخر الاقتصاد الوطني ولا تسمح للدولة بتنفيذ سياساتها المالية وتحقيق أهدافها التنموية، ونظرا لهذه الانعكاسات السلبية فالنظام الجبائي بكل أدواته يعمل جاهدا على الحد منه ومكافحته.

- يحدث التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، ومن أنجع الطرق لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي.

ومن بين أهم التوصيات في هذه الورقة البحثية نجد:

- تخفيف العبء الضريبي من خلال استعمال معدلات وأسس ضريبية معتدلة بالإضافة إلى تجنب الازدواج الضريبي.

- استقرار النظام الضريبي والابتعاد عن كثرة التغيرات في التشريعات الضريبية.

- التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية والجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة.

المطلبالرابع: الدراسات السابقة التي تناولت دور كل من حق الرقابة وحق الاطلاع الجبائيين في التهرب الضريبي

1-مقال علمي للباحث شافعي عبدو والباحث سلطاني منير بعنوان فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مجلة المنهل الاقتصادي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 5 العدد 1، ماي 2022 م. الرقابة

عالج الباحث في هذا المقال مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال تحليل بيانات إحصائية لبواقي التحصيل خلال الفترة الزمنية(2017 _2019) وأشكال الإجراءات الرقابية المتخذة للتحصيل، وتقول إشكالية الدراسة: ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر؟

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم استخدام أدوات أهمها: الإحصائيات المتعلقة ببواقي تحصيل الديون الجبائية خلال الفترة (2017 _2019)، الكتب، القوانين والمراسيم التنفيذية

خلصت الدراسة عدة نتائج منها:

- غياب الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة ونقص فعالية الإجراءات الرقابية الجبائية المطبقة من طرف الإدارة الضريبية هما المسببان الرئيسيان في ارتفاع مستويات التهب الضريبي في الجزائر.

- بلغت مستويات التهرب الضريبي مستويات قياسية في الجزائر مما تسبب في خسارة الخزينة العمومية مبالغ كبيرة وأدى إلى عجز في تمويل النفقات العامة.

- من الضروري على الإدارة الجبائية اتخاذ إجراءات رقابية أكثر صرامة، وتقليص مبالغ بواقي التحصيل التي تعرف ارتفاعا كبيرا من سنة إلى أخرى.

2-مقال للباحث بلواضح الجيلاني، التحقيق المحاسبي كآلية للحد من التهرب الضريبي _دراسة نموذج حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة: ش ذ م م أكلوليكس للفترة 2017_2020، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 15، العدد 1، 2022.

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بظاهرة التهرب الضريبي وتقييم آلية التحقيق المحاسبي كأداة للحد منها واستعادة جزء من إرادات الخزينة العمومية، وانطلقت الدراسة من التساؤل الرئيسي: مامدى فعالية التحقيق المحاسبي للحد من التهرب الضريبي.

لدراسة هذا التساؤل اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي التحليلي بهدف دراسة أهم المفاهيم وجمع المعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة، أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد فيه على منهج دراسة حالة، واعتمدت على أدوات من أبرزها الكتب، المذكرات والرسائل الجامعية، المراسيم القانونية.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- التحقيق المحاسبي من أهم الوسائل المخصصة للحد من التهرب الضريبي.

- توسع إنتشار المعاملات التجارية الغير مفوترة على ورشات هامة وكبيرة وبالمقابل غير مسجلة لدى مصالح الضرائب وبعيدة عن المراقبة والتحصيل وجعل أسعار منتجات وسلع هذه المعاملات منخفضة بسبب إنعدام التكلفة الضريبية، وهو ماخلق نوع من اللاعدالة الضريبية بين المكلفين.

- ضعف في برامج وفترات التكوين والتدريب أمام غياب الخبرة.

3-بن بعلاش خاليدة، مكافحة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة المستقبل للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 5، العدد 2، 2021.

عمدت الباحثة في هذه الدراسة إلى تحليل ودراسة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، ودور الصلاحيات المخولة للإدارة الضريبية في التصدي لهاتين الظاهرتين، كما هدفت إلى تبيان العقوبات الجبائية والجزائية التي اعتمدها المشرع الجزائري كأداة ردعية للمكلفين المتهربين من التزاماتهم الضريبية. انطلقت الدراسة من التساؤل الرئيسي: كيف تصدى المشرع الجزائري لجريمة الغش والتهرب الضريبي؟

لدراسة هذا التساؤل استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت على أدوات أبرزها الكتبوالمذكرات والرسائل الجامعية، المراسيم القانونية.

توصلت الدراسةإلىالنتائجالتالية:

- تحسين فعالية النظام الضريبي وسد الفراغات القانونية في التشريعات الضريبية التي قد يستغلها المكلفين بالضريبة للتهرب المشروع من أدائها.

- ضرورة أن تكون الضريبة المفروضة على المكلفين واضحة المعالم، بحيث يعرف الخاضع لها مقدار الوعاء الضريبي، معدل الضريبة وتاريخ تسديدها وكذا الجزاءات والعقوبات المترتبة عن التهرب من دفعها.

- ضرورة أن تكون أحكام تحصيل الضريبة من حيث مواعيدها وأساليب تحصيلها ملائمة للمكلف الخاضع لها.

4-مقال علمي للباحثة بوباطة أميرة بعنون دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والحد منه، دراسة حالة تحقق من ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة2011-2014، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد3، العدد2021،1.

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي بكل أنواعه باستعمال مختلف الأساليب القانونية التي يمنحها المشرع للإدارة الضريبية والحفاظ على أموال الخزينة العامة من النهب، ولمعالجة جوانب الدراسة تم طرح الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي على مستوى ولاية تيسمسيلت لفترة 2011-2014؟

حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي التحليلي لإبراز أهم المفاهيم وجمع المعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة، أما الجانب التطبيقي تم الاعتماد فيه على منهج دراسة حالة تحقيق في ملف جبائي، كما تمثلت أدوات الدراسة في الكتب والمجلات.

خلصت الدراسة إلى نتائج أبرزها:

- حدد المشرع الجزائري الإطار القانوني لأشكال الرقابة ومنح حقوق وصلاحيات ألزم المحقق إتباعها أثناء أداء عمله في إطار الضمانات الممنوحة لحمية المكلف لاستبعاد الممارسات التعسفية من قبل الإدارة الضريبية.

- يساهم التحقيق المحاسبي في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي والحد منه من خلال مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة ومدى صحة هذه التصريحات الجبائية.

- يساهم التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة في مكافحة التهرب الضريبي من خلال دراسة الفرق بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي للمكلف وإعادة تشكيل الأسس وإخضاعها للعقوبات والغرامات المستحقة.

5- دراسة لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير،جامعة جيجل، 2016/2015.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على مدى فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية للمكلفين ومحاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين،حيث تم التطرق لمختلف أساليب الرقابة الجبائية والأدوات المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية التي تساعد في الكشف على عدم صحة المعلومات المتضمنة في تصريحات المكلفين بالضريبة، وتمت هده الدراسة بناءا على الإشكالية التالية: ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة؟

اعتمد الباحث في إعداد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث اتبع المنهج الوصفي من أجل التطرق لمختلف المفاهيم النظرية المتعلقة بالنظام الضريبي الجزائري والتصريحات الجبائية وكذلك الرقابة الجبائية، واتبع المنهج التحليلي لتقديم مختلف الحالات الواقعية التي تمتمعالجتها،وكذلك الإحصائيات والمعلومات المجمعة، وتقييمه للنتائج المتوصل إليها خلال الدراسة التطبيقية،واعتمد في دراسته على أدوات أهمها، الكتب، الأطروحات والرسائل الجامعية، كذلك الدوريات والملتقيات والقوانين والمراسيم.

حيث تم التوصل في هذه الدراسة إلى بعض النتائج، أبرزها:

-شهدت معدلات التهرب الضريبي ارتفاعا مستمرا ويتضح ذلك من خلال ارتفاع قيمة الحقوق المسترجعة بفعل عمليات الرقابة والتحقيق التي تقوم بها مختلف مصالح مديرية الضرائب.

-تعاني أيضا الإدارة الضريبية من ضعف الإمكانيات المادية المخولة لقيام مختلف المصالح بمهامها على أحسن وجه.

-التحقيق المحاسبي أهم وأحسن شكل رقابي من خلال المردودية المالية حيث يمكن الإدارة الجبائية من الكشف عن حالات التهرب الضريبي للمكلفين الخاضعين لهدا النوع من الرقابة.

- رغم تحسن مردوديتها المالية للعمليات الرقابية الجبائية، إلا أن ضعف الإمكانيات البشرية والمادية التي تحوزها مديرية الضرائب وكذلك غياب نظام معلومات حديث وتدني مستوى الوعي الضريبي للمكلفين والتوسع الكبير للسوق الموازي كل هذا لم يمكنها من بلوغ الأهداف المسطرة فيما يخص نسبة التغطية، كما إن هذه العوامل ساهمت بطريقة مباشرة في تخفيض فعالية الرقابة الجبائية.

المقارنة مع الدراسات السابقة

من خلال استعراض وتحليل الدراسات السابقة، تبين لنا أن دراستنا تتقاطع مع تلك الدراسات وتختلف عنها في بعض الجواب.

اعتمدت أغلب الدراسات، بما في ذلك دراستنا، على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة الموضوع، ودراسة حالة في الجانب التطبيقي حيث استخدمت أداة المقابلةمع البيانات أيضا أغلب الدراسات تناولت على الأقل أحد متغيرات الدراسة (حق الاطلاع أو حق الرقابة الجبائية، أو التهرب الضريبي أوالدراسات التي تناولت دور كل من حق الرقابة الجبائيةأوحق الاطلاع في مكافحة التهرب الضريبي)

ما تتوافق الدراسة الحالية من حيث الهدف مع بعض الدراسات السابقة

مع ذلك، تميزت دراستنا عن الدراسات السابقة بعدة جوانب رئيسية. أولا، قمنا بتقديم دراسة شاملة لحق الاطلاع، شملت جميع عناصره الأساسية. ثانيا، تتميز دراستنا في كونها درست كل من دور حق الرقابة وحق الاطلاع في مكافحة التهرب الضريبي، ثالثا، إعتمدنا على منهجية إمرد في إطارنا البحثي،بينما استخدمت الدراسات السابقة منهجيات أخرى. رابعا، تم تطبيق دراستنا في مجال مكاني محدد، وهو مركز الضرائب لولاية جيجل، بينما شملت الدراسات السابقة مجالات مكانية مختلفة. وأخيرا، غطت دراستنا الفترة الزمنية من 2020 إلى عام 2024، بينما ركزت الدراسات السابقة على فترات زمنية سابقة.

تميزت دراستنا بالجمع بين تحليل كل من حق الرقابة وحق الاطلاع ودورهما في مكافحة التهرب الضريبي. إضافة إلى إثراء البحث بأغلب العناصر الضرورية لدراسة حق الاطلاع ودوره في محاربة التهرب الضريبي، وهو موضوع شحيح المراجع.

خلاصة الفصل

تستعرض دراستنا للفصل الأول ظاهرة التهرب الضريبي التي تفشت وانتشرت في المجتمع مما أدى إلى انعكاسها سلبا على الاقتصاد الوطني والدولي بصفة عامة، حيث تسعى الإدارة الجبائية جاهدة للحد من هذه الظاهرة وذلك بتوفير جميع الآليات الفعالة لمكافحتها والحد من اتساعها.

تعد الرقابة الجبائية أحد الآليات الفعالة التي يركز عليها النظام الجبائي في محاربة واكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي لضمان المحافظة على استمرارية تدفق الموارد المالية العامة للخزينة العمومية لمساعدتها على القيام بمهامها التي من شأنها دفع عجلة النمو الاقتصادي،كما يعمل حق الاطلاع الضريبي على تمكين أعوان الإدارة من جمع العديد من الأدلة الإثباتية والوثائق والمعلومات اللازمة والمحددة في القانون والتي تعتمد عليها للتأكد من تصريحات المكلفين الضريبيين وتصحيحها ومنه إستفاء الحقوق وتعزيز العدالة الضريبية.

الفصل الثاني: الإطار الميداني للدراسة

تمهيد

سلط الضوء في الجانب النظري للدراسة على أهمية حق الرقابة وحق الاطلاع كأدوات فعالة لتعزيز النزاهة والعدالة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي. في هذا الفصل التطبيقي، سنحاول دراسة الواقع الحالي لهذين الحقين في مركز الضرائب بولاية جيجل، واستعراض دورهما الحيوي في مكافحة التهرب الضريبي من خلال تقديم وتحليل مفصل للإجراءات والممارسات المتبعة في المركز. تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين لتحقيق هذه الأهداف.

في المبحث الأول، سندرس الإجراءات المنهجية التي اعتمدناها في الدراسة، بدءًا من المنهج المتبع والأدوات المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها، وصولاً إلى تقديم مركز الضرائب بولاية جيجل. سيتم عرض خلفية تاريخية ونظرة عامة على هيكل المركز، بالإضافة إلى وصف شامل للمهام والمسؤوليات المناطة به، ودراسة هيكله التنظيمي.

سنستعرض في المبحث الثاني الواقع الحالي لتطبيق حق الرقابة وحق الاطلاع في مركز الضرائب بولاية جيجل، مع التركيز على كيفية استخدام هذين الحقين في مكافحة التهرب الضريبي. سيتم تحليل الإجراءات والممارسات المتبعة من قبل أعوان المركز وتقديم دراسات حالة (حالتين) توضح الخطوات المتبعة في تطبيق كل حق، مما سيساعد في فهم دور هذه الأدوات في الحد من التهرب الضريبي.

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

في هذا المبحث، سنستعرض المنهجية والأدوات المتبعة خلال الدراسة، بالإضافة إلى تقديم تعريف مفصل بمركز الضرائب لولاية جيجل، الذي يمثل مقر إجراء الدراسة. سنقدم أيضًا بطاقة تعريفية شاملة عن المركز، تتضمن معلومات حول هيكله التنظيمي ووظائفه الأساسية. سيساعد هذا التحليل في فهم السياق الذي تجري فيه الدراسة وتوضيح الإجراءات المتبعة في جمع البيانات التحليلية.

المطلب الأول: منهج وأدوات الدراسة

1- منهج الدراسة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة بدقة ودراسة صحة الفرضيات المقترحة، اعتمدنا على منهجين علميين متناسقين يتماشيان مع خصوصيات الدراسة. وقد ساعدنا ذلك في مناقشة وتحليل مختلف المتغيرات المرتبطة بالإشكالية. تم الاعتماد على المنهجين الوصفي والتحليلي، حيث استند على المنهج الوصفي في وصف المتغيرات المدروسة بدقة، وفي جمع البيانات والمعلومات المساعدة على فهم متغيرات الدراسة، مما ساعد في تقديم صورة شاملة عن الواقع الحالي للمتغيرات المدروسة.أما المنهج التحليلي، فقد اعتمدنا عليه في دراسة ممارسات التهرب الضريبي المختلفة وتحليل أسبابها. كمايمكن هذا المنهج من تفكيك عناصر حق الرقابة وحق الاطلاع وتقييم فعاليتها في مكافحة التهرب الضريبي.

2- أدوات الدراسة

اعتمدت الدراسة في شقها النظري على مجموعة متنوعة من المصادر. شملت هذه المصادر كتبأومقالات علمية، ومداخلات في المؤتمرات، ونصوص قانونية، بالإضافة إلى مواقع إلكترونية موثوقة. كما تم الاستفادة من الدراسات السابقة، بما في ذلك رسائل دكتوراه ومذكرات ماجستير باللغة العربية والأجنبية، لضمان مناقشة شاملة ومعمقة للموضوع..

في الجانب التطبيقي، استندت الدراسةعلى مجموعة من الوثائق المقدمة من مركز الضرائب. تم الحصول على هذه الوثائق من مفتش رئيسي في مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية، وأيضا من محقق جبائي في المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة.

المطلب الثاني: تقديم مركز الضرائب لولاية جيجل

يعتبرمركز الضرائب من المصالح الخارجية المستحدثة التابعة للمديرية الولائية للضرائب،ويتم من خلاله التكفل بمتابعة الضرائب.

1- نشأة مركز الضرائب لولاية جيجل:

إن إنشاء مركز الضرائب جاء استجابة إلى ضرورة تحسين عملية التسيير والمراقبة للمكلفين من ذوي الأعمال الكبيرة والمتوسطة، وقد تم إنشاء هذا المركز تحت موجب قانون المالية لسنة 2003 لاسيما المواد 31 و32، وتقوم هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وغير الحقيقي لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات. مراكز الضرائب في الوقت الراهن يتم تعميمها على كامل التراب الوطني، حيث تضم ولاية جيجل مركز واحد.

فتح مركز الضرائب لولاية جيجل أبوابه يوم 05 محرم 1440 هجري الموافق ل 15 سبتمبر 2018 ميلادي ويقع في الكيلومتر الثالث تابع إداريا إلى المديرية الولائية للضرائب لولاية جيجل،وهو من الصنف 2 في جدول التصنيف الخاص بمراكز الضريبة في الجزائر من حيث معالجة الملفات.

2- تعريف بمركز الضرائب لولاية جيجل:

مركز الضرائب هو مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز، كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي كانت تتكفل بها المتفشيات والقبضات ومديريات الضرائب في الولائية،يدخل في إطار عصرنة النظام المالي في الجزائر بصورة عامة.

يشكل المركز الضرائب المحور الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

-المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي والنظام المبسط.

-المكلفين أصحاب المهن الحرة.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

3- مهام ووظائف مركز الضرائب لولاية جيجل:

مركز الضرائب لولاية جيجل له مهام عديدة يمكن حصرها فيما يلي:

-تسير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة الغير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات،إضافة لمجموعة من المهن الحرة.

-مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

-مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

-إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض مع معاينتها والمصادقة عليها.

-تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

-تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

-ضبط الكتابات ومركز تسليم القيم.

- في مجال الرقابة يقوم المركز بالبحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها كما تقوم بمراقبة التصريحات.

-إعداد وإنجازبرامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

-دراسة الشكاوى ومعالجتها.

-متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

-تعويض قروضالرسوم.

-التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي.

-نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

-تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية جيجل.

يتكون مركز الضرائب لولاية جيجل من ثلاث مصالح رئيسية، قابضة ومصلحتين مساعدتين، هذا كما هو موضح في الشكل رقم (02).

1- **المصلحة الرئيسية للتسيير:** تعتبر من أهم المصالح، نظرا لعدد المصالح الفرعية التي تنظمها، وكذلك عدد الموظفين المنتمين إليها، وتتكفل بـ:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبية 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.

تعمل هذه المصلحة على تسيير:

أ. المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

ب.المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

ج. المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

د. المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

هـ.المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمنازعات:تظم ثلاث مصالح فرعية، وتتكفل هذه المصلحة بمختلف المنازعات الخاصة بمركز الضرائب، حيث تتكلف بـ:

-دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب،ناتج عن فرض ضرائب أو الزيادات التي تم إعتمادها من قبل مركز الضرائب، وكذا معالجة طلبات إسترجاع 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.

تعمل هذه المصلحة على تسيير:

أ.مصلحة الاحتجاجات وتتكلف بـ:

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة أثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

-دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

-معالجة منازعات التحصيل.

ب. مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية، وتكلف ب:

-دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة، ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

-المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج. مصلحة التبليغ والأمر بالدفع، وتكلف بـ:

-تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية.

-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

-إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

3- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: تضم أربع مصالح فرعية سنتطرق إليها لاحقا بالتفصيل.

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

-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.

-تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

-مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل القباضة على تسيير:

أ.مصلحة الصندوق.

ب.مصلحة المحاسبة.

ج.مصلحة المتابعات: تنظم في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال والإعلام: تحت سلطة رئيس المركز، وهي مكلفة بـ:

-تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

-نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

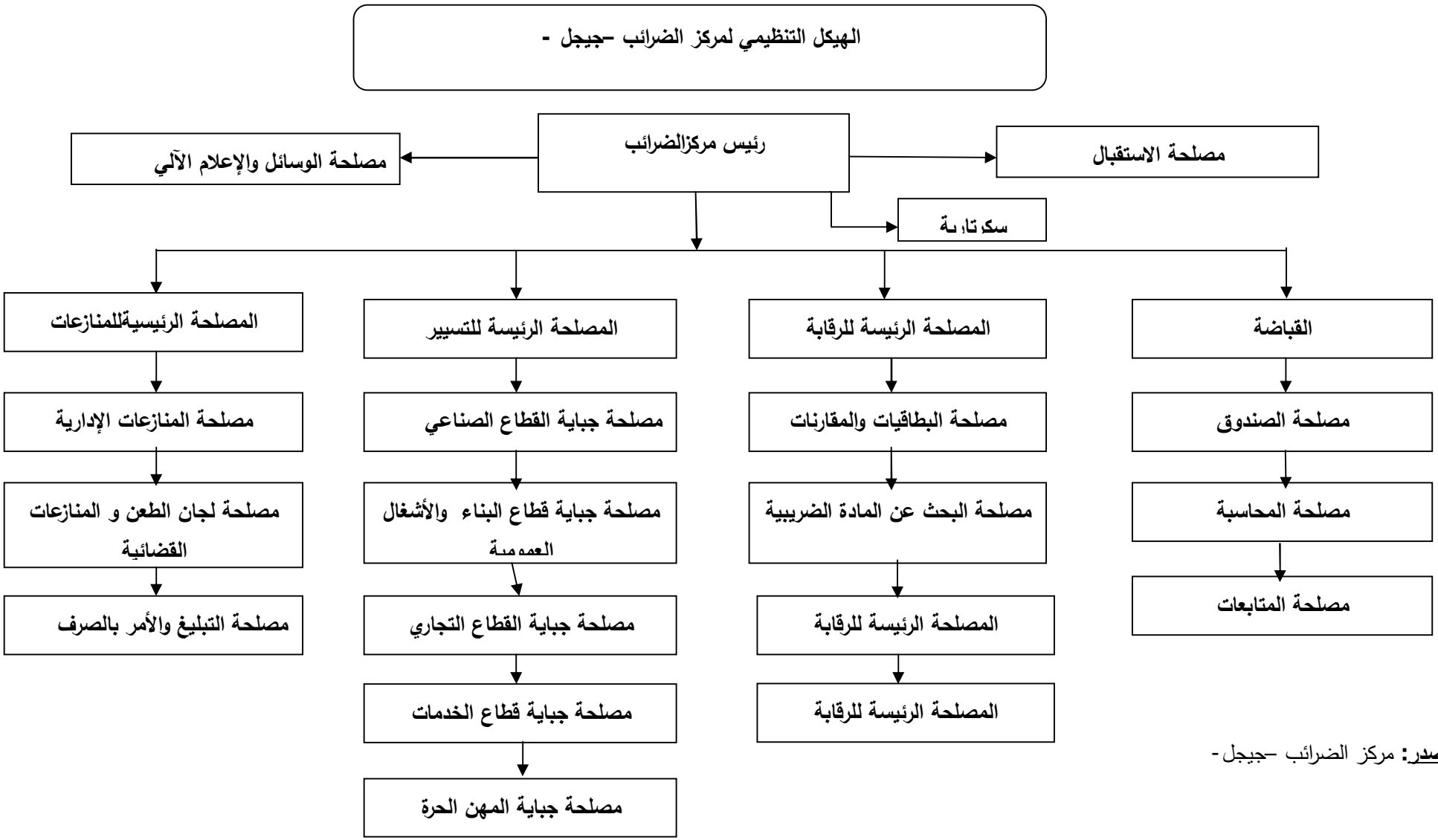
6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:هذه المصلحة مكلفة بـ:

-استغلال التطبيقات المعلوماتية،وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.

-إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

-الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

الشكل (02): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب –جيجل-



المصدر: مركز الضرائب –جيجل-

المطلب الرابع: تقديم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب لولاية جيجل.

تعد مكافحة التهرب الضريبي أحد الأهداف الأساسية للإصلاحات التي شملت الإدارة الجبائية. ومن بين هذه الإصلاحات، جاء استحداث مركز الضرائب كخطوة مهمة نحو تعزيز الشفافية والكفاءة في جمع الضرائب. يتكون مركز الضرائب من عدة مصالح، سبق لنا التطرق إليها، وفي هذا المطلب سندرس بشيء من التفصيل المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

1- تعريف المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث.

تكتسب المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أهمية كبيرة كباقي المصالح التابعة لمركز الضرائب، فهي مصلحة تتكفل بعملية الرقابة على المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، كما تقوم بالإشراف على كل ما يتعلق بملفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لعملية الرقابة. وتظم هذه المصلحة، رئيس المصلحة والأعوان الإداريين المؤهلين قانونا (14محقق) ذو خبرة وكفاءة، ومن أهم مهامها:

-إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل إستغلالها.

-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 وحواصل تقييمية دورية.

2- هيكل المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة.

تضم المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث أربعة مصالح فرعية كما موضحة في الشكل(03)

2-1 مصلحة البطاقات والمقارنات.

-تعد مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية،وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة (حصولهم على رقم التعريف الجبائي، ورقم المادة).

-تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة،وكذا مراقبتها وتحصيلها.

2-2 مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية.

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

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

2-3مصلحة التدخلات.

-برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيادة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

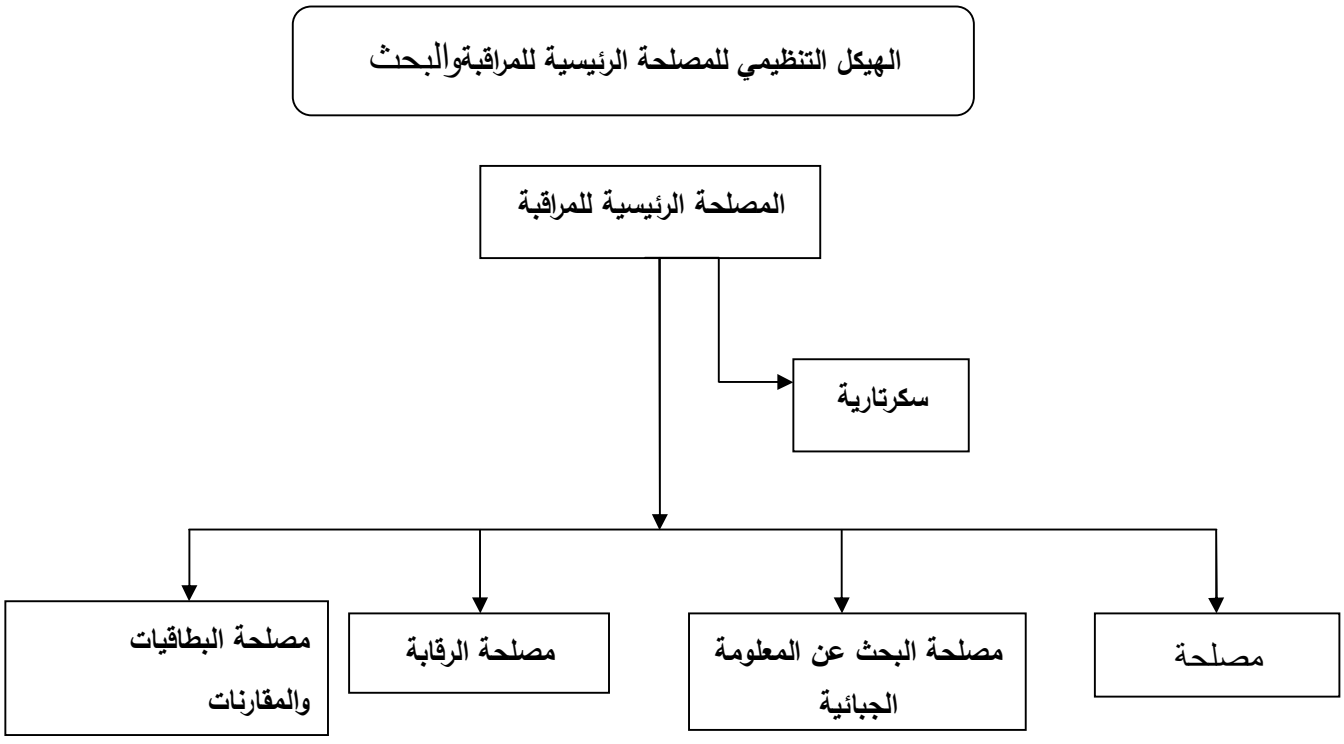
-اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

2-4 مصلحة المراقبة.

-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

-إعداد ووضعيات وإحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

الشكل (03): الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب –جيجل-



المصدر: مركز الضرائب –جيجل-

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

يهدف هذا المبحث إلى استعراض وتحليل نتائج دراسة دور ممارسة حق الرقابة وحق الاطلاع في مركز الضرائبلولاية جيجل في مكافحة التهرب الضريبي. يتضمن المبحث مناقشة وعرضا للنتائج المتعلقة بأربعة مطالب رئيسية: يدرس المطلب الأول واقع حق الرقابة في مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة (2020-2022)، بينما يبحث المطلب الثانيدراسة حالة حول مساهمة حق الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل. يناقش المطلب الثالث واقع حق الاطلاع في مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2020-2023)، أما المطلب الرابع والأخير فقد خصص لدراسة حالة حول مساهمة حق الإطلاع في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل.

المطلب الأول: واقع ممارسة حق الرقابة في مركز الضرائب لولاية جيجل للفترة(2020-2022)

نظرا لطبيعة النشاط الضريبي الجزائري فإن الرقابة الجبائية تعد من أبرز أدوات التي يعتمد عليها مركز الضرائب لولاية جيجل لإثبات صحة ومصداقية التصريحات الجبائية، وبالتالي تحقيق العدالة الضريبية والمحافظة على أموال الخزينة،وتختلف طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز (التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة)، والتي سبق وتطرقنا إليها في الفصل الأول. سنبحثفي هذا المطلب واقع حق الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل إعتمادا على الحصيلة المسترجعة خلال الفترة الزمنية (2020-2022).

1- الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة(2020-2022).

يتم القيام بالرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل بإقتراح عدد من الكلفين بناء على معايير محددة من قبل المديرية العامة للضرائب. يمثل الجدول التالي تطور عدد الملفات المبرمجة الخاضعة لمختلف أشكال الرقابة الممارسة بمركز الضرائب لولاية جيجل، بحيث تختلف طبيعتها بين رقابة داخلية وأخرى خارجية.

الجدول رقم (02):تطورعدد الملفات المبرمجة الخاضعة لحق الرقابة خلال الفترة (2020-2022).

البيان	إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الداخلية	إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الخارجية	إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية
2020	44	32	76
2021	91	100	191
2022	141	140	281

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

نلاحظ من خلال الجدول وجود ارتفاع في عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال الفترة المدروسة، إذ يتبين لنا انه تم تسجيل أقل عدد من الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية سنة 2020 بعدد قدر76ملف، وهذا راجع بالأساس إلى تفشي جائحة كورونا، والتي أدتإلى عرقلة عمل المحققين وتسببت في تخفيض عدد الملفات المقترحة للرقابة تفاديا لإنتشار العدوى، ويوجد من بين هذه الملفات 32 ملف تم إخضاعه للرقابة الخارجية. في سنة 2021 سجل عدد المكلفين الخاضعين للرقابة إرتفاعا ملحوظا، أين بلغ عدد الملفات 191ملف، وهذا راجع إلى تحسن الأوضاع في البلاد، لا سيما رفع الحجر، من هذه الملفات 100 ملف تم إخضاعه للرقابة الخارجية، ليستمر هذا الإرتفاع سنة 2022 إلى 281ملف خاضع للرقابة الجبائية، منها 140 ملف خضع للرقابة الخارجية.

2- تطورحصيلة الحقوق المسترجعة من الملفات الخاضعة للرقابة الخارجية في مركز الضرائب خلال الفترة (2020-2022).

يركز هذا العنصر على دراسة الرقابة الجبائية الخارجية لكونها لقدرتها على تقييم مختلف جوانب العمل الجبائي بشكل دقيق وشامل مقارنة بالرقابة الداخلية التي تقتصر على مراجعة الأخطاء الشكلية والبسيطة.

الجدول رقم (03):تطور حصيلة الحقوق المسترجعة من الملفات الخاضعة لمختلف أشكال الرقابة الخارجية في مركز الضرائب -جيجل- خلال الفترة (2020-2022).

الوحدة: دج

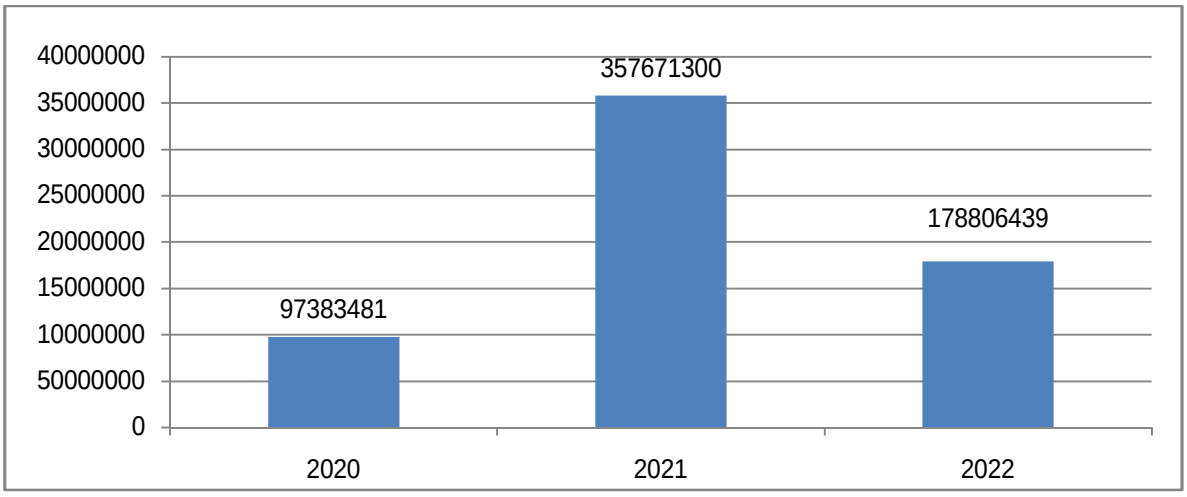
البيان		التحقيق المحاسبي VC	التحقيق المصوب في المحاسبة VASFE	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملةVPC
2020	عدد الملفات	20	10	12
	حقوق مسترجعة	44.910.987	31.346.041	21.126.453
2021	عدد الملفات	70	14	16
	حقوق مسترجعة	235.085.281	74.780.587	47.805.432
2022	عدد الملفات	90	20	30
	حقوق مسترجعة	149.186.612	16.706.577	12.913.250

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

يوضح الشكل أدناه إجمالي حصيلة الحقوق الجبائية المسترجعة نتيجة لتطبيق مختلف أشكال الرقابة الجبائية خلال سنوات الدراسة.

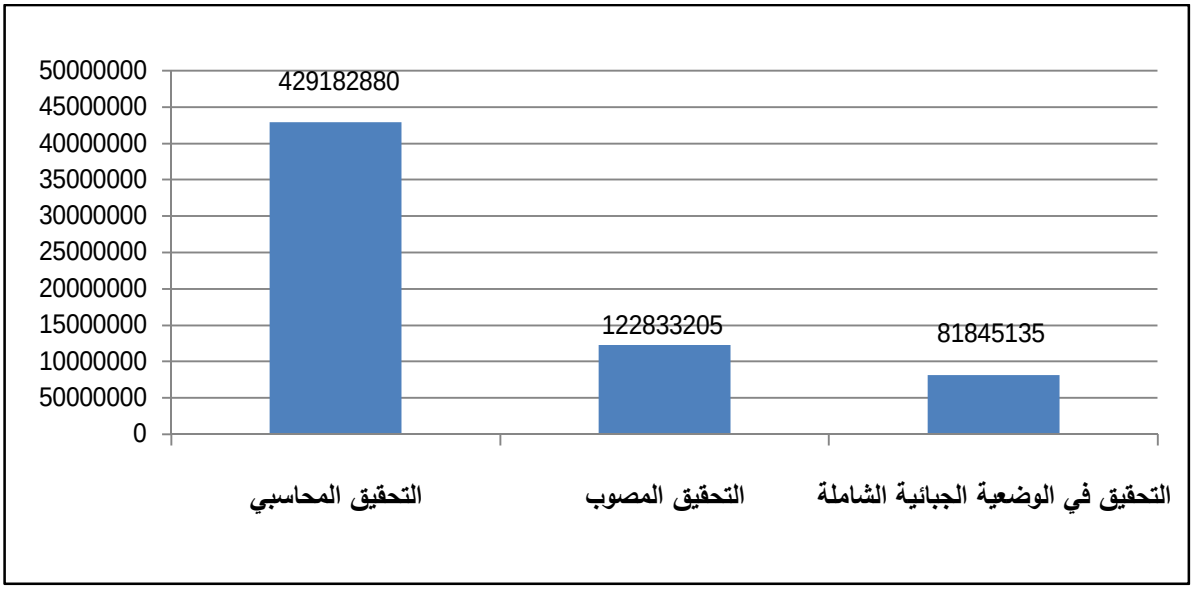
الشكل رقم (04):تطور إجمالي حصيلة الحقوق المسترجعة من الملفات الخاضعة للرقابة الخارجية في مركز الضرائب لولاية جيجل خلال السنوات 2020، 2021 و2022.

الوحدة: دج



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

الشكل رقم (05): إجمالي الحقوق المسترجعةتبعالشكل الرقابة الجبائية الخارجية خلال الفترة (2020-2022)الوحدة: دج



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الجدول والشكلين الموضحان أعلاه، نلاحظ ما يلي:

-بالنسبة التحقيق المحاسبي:يعد التحقيق المحاسبي أداة فعالة لمكافحة التهرب الضريبي، حيث يتصدرهذا الأخير من حيث عدد الملفات المحقق فيها وقيمة الإستردادات لصالح الخزينة العامة، ويرجع ذلك إلى شموله

وعمقه في تحليل حسابات المكلفين. ويشمل التحقيق المحاسبي أربعة سنوات، ليدقق في جميع الضرائب والرسوم المستحقة، وبفضل ذلك يساهم التحقيق المحاسبي بشكل كبير في تعزيز دور الرقابة الجبائية.

تم تسجيل أقل حصيلة سنة2020 سواء من حيث الحقوق المسترجعة أو عدد الملفات المدروسة، وقد قدرت بـ48 ملفا، يعادله من الحقوق المسترجعة 44.910.987دج، ويفسر هذا الإنخفاض لإنتشار جائحة كورونا، التي أدت إلى عرقلة سير معظم الأنشطة الاقتصاديةآنذاك حيث تم تقليل ساعات العمل العادية إضافة إلى عدد الأعوان، غير أنها ترتفع بشكل ملحوظ في السنة الموالية 2021 بعدد ملفات بلغ 106 ملف، في حين بلغت الحقوق المسترجعة 235.085.281دج نتيجة عودة الأنشطة بقوة بعد جائحة كورونا، إضافة إلى العودة لساعات العمل العادية مع تكثيف الجهود لتدارك ما تم تضييعه خلال سنة 2020، بعد استقرار الأوضاع سنة 2022 تم برمجة أكبر عدد من الملفات قدر بـ90 ملف مع إسترجاع حقوق قدرها 149.186.612دج.

- التحقيق المصوب في المحاسبة: تعد عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المحاسبي وحصيلة الحقوق الضريبية المستردة منها أكبرمقارنة بالتحقيق المصوب، ويعود ذلك لكون التحقيق المحاسبي هو تحقيق موجه لفترة زمنية محددة ويركز على ضريبة واحدة أو أكثر، حسب الحاجة، بينما يتميز التحقيق المصوب بإمكانية التوجه مباشرة إلى السنة التي يشتبه فيها قيام المكلف بتقديم تصريحات ضريبية غير صحيحة خلالها والتهرب من دفع الضرائب المستحقة.

من خلال الجدول نلاحظ أنه في سنة 2020 تم برمجة أقل عدد من الملفات للخضوع إلى التحقيق المصوب بـ12 ملفا و بلغ قدر الحقوق المسترجعة منها 21.126.453 دج نتيجة للأوضاع الصحية في البلاد خلال هذه السنة، ليرتفع سنة 2021 إرتفاعا طفيفا حيث قدر بـ16 ملفا وبلغت الحقوق المسترجعة 47.805.432 دج، غير أنه خلال سنة 2022 شهد عدد الملفاتإنخفاضا وتراجعا ملحوظا في الحقوق المسترجعة يقدربـ 12.913.250 دج،بالرغم من أن عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب ارتفع هذه السنة إلى 20 ملفا، ويمكن تفسيرذلك بأنه لا توجد علاقة بين عدد الملفات المدروسة والنواتج المحصلة.

-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة: إن عدد الملفات المدروسة في التحقيق المعمق أقل مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي، ويرجع ذلك إلى أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يركز على فئة محددة من المكلفين، وهي الأشخاص الطبيعيين، مع التركيز على ضريبة واحدة فقط، وهي ضريبة الدخل الإجمالي، بالإضافة إلى ذلك، يتطلب هذا النوع من الرقابة مدة زمنية أطول وجهد أكبر لجمع المعلومات وتحليلها، مما يقلل من عدد الملفات التي يمكن دراستها.

من خلال الجدول نلاحظ أنه في سنة 2020 تم برمجة أقل عدد من الملفات بـ10ملف وبحقوق مسترجعة قدرت 31.346.041 دج، أما في سنة 2021 ارتفع عدد الملفات إلى 14 ملف، في حين بلغ

عدد الحقوق المسترجعة منها 74.780.587 دج، ليستمر هذا الارتفاع في سنة 2022 ليبلغ 20 ملف بحقوق مسترجعة قدرت بـ16.706.577 دج.

إستنادا إلى التحليل السابق يمكن استخلاص النتائج التالية:

- نلاحظ إختلاف ملحوظ في عدد الملفات التي خضعت لأنواع التحقيقات المختلفة في مجال المحاسبة، شملت التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ويعود هذا الإختلاف إلى طبيعة كل نوع من التحقيقات ومدته، بالإضافة إلى الإمكانيات الخصصة لكل نوع، وقد لوحظ هذا التفاوت خلال السنوات التى شملتها الدراسة.

- قلت الملفات المدروسة في التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، وهذا راجع إلى طول مدة التحقيق وحجم العمل والجهد المبذول من قبل السلطات الضريبية،حيث يركز هذا النوع من التحقيق على الأشخاص الطبيعيين فقط كذلك على ضريبة الدخل الإجمالي كأهم ضريبة يتم التحقق منها.

- لا توجد علاقة دالة بين عدد الملفات المدروسة وحجم الحقوق المستردة.

- كان لجائحة كورونا تأثير سلبي على الحصيلة المسترجعة من قبل مركز الضرائب لولاية جيجل.

- تعتمدالإدارة الجبائية بشكل كبير على التحقيق المحاسبي لمكافحة التهرب الضريبي وإسترداد أكبر قدر من الحقوق المعترضة، حيث يتميز هذا النوع بكونه أكثر عمقا و شمولية مما يجعله أكثر فاعلية في كشف المخالفات الضريبية.

المطلب الثاني:دراسة حالة لمساهمة الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل.

نشير إلى أنه بالرغم من كون التحقيق في المحاسبة من أكثر أشكال الرقابة الجبائية اعتمادا وحصيلة لدى مصلحة الضرائب، إلا أن عدد كبير من الدراسات البحثية عالجته حسب مستوى اطلاعنا، وهو ما قادنا الى اختيار شكل آخر من أشكال الرقابة لبحثه في هذه الدراسة، والذي يمكن أن يشكل فجوة بحثية تستدعي الاهتمام.*

1- إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة:

يتم إعتماد برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة داخل مركز الضرائب جيجل من خلال خطوات محددة تضمن دقة وكفاءة العملية، يمكن إيجازها فيما يلي:

*مقابلة مع السيد: فارس بوجردة، محقق جبائي بالمصلحة الرئيسية للرقابة والبحث بمركز الضرائب –جيجل.

أولا: إعداد برنامج البحث عن المعلومة:

يتم إختيار المكلفين للخضوع للتحقيق المصوب في المحاسبة بناءا على معايير محددة من قبل المديرية العامة للضرائب مثل رقم الأعمال المصرح به، نسبة الخسائر، ضعف الهامش مقارنة بالهامش الحقيقي، طلب إسترداد ضريبة القيمة المضافة، والتوقف عن النشاط في السنوات الأولى. وتمر عملية اعتماد برنامج التحقيق المحاسبي بعدة خطوات، حيث تشرف المصلحة الرئيسية للتسيير في المركز على إعداد البرنامج وترسل هذه المقترحات إلى المدير الولائي الذي يحدد القائمة النهائية للخاضعين للتحقيق.

ثانيا: فحص المحاسبة من حيث الشكل:

يقوم الأعوان بالتأكد من كون المعاملات المحاسبية متسلسلة وصحيحة ومعدة وفق أحكام النظام المحاسبي المالي تشمل جميع الوثائق والدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري، حيث للتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية ومجاميع الأرصدة، يقوم العون المحقق بمراجعة دفاتر الأستاذ والتأكد من توافقها مع دفتر اليومية العامة. في حالة وجود اختلالات، يتم استدعاء المكلف للتحقيق في ملابساتها.

ثالثا: فحص المحاسبة من حيث المضمون:

تتم مرحلة فحص المحاسبة من حيث المضمون بغرض التأكد من صحة البيانات المحاسبية، حيث تشمل عملية الرقابة على الوثائق المحاسبية ومراجعة الحسابات الرئيسية والإدارية حيث يتم فحص كل حسابات الميزانية وفحص حسابات التسيير.

رابعا: مرحلة إعادة التأسيس لأسس الضريبة وتبليغ النتائج: وتتم على مرحلتين:

مرحلة الإبلاغ الأولي:

حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، "يرسل الإشعار بإعادة التقويم في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام. يجب أن يكون الإشعار مفصلًا بشكل كافٍ ومعللًا، مع ذكر المواد القانونية التي يستند إليها إعادة التقويم، وذلك لتمكين المكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله." وأيضًا، حسب المادة 22 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، "للمكلف بالضريبة 30 يومًا لإرسال ملاحظاته أو قبوله بدءًا من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم، بعد انقضاء الآجال القانونية، نكون أمام ثلاث حالاتفي حالة الرد في الآجال القانونية، يجب على العون دراسة وفحص الردفي حال الرد خارج الآجال القانونية، يحق للمحقق رفض الملاحظات إلا إذا كانت مقنعة كليًا أو جزئيًا، ويمكن أخذها بعين الاعتبار، أما في حالة عدم وجود رد يعتبر ذلك قبولًا ضمنيا.

مرحلة الإبلاغ النهائي:

عند دراسة رد المكلف على الملاحظات وإعادة تقييمها، يكون أمام المحقق خياران: إما قبول الرد وإجراءالتصحيحات اللازمة، أو رفضه. في كلتا الحالتينيقوم المحقق بإجراء تقييم نهائي يتم بناءً عليه اتخاذ الإجراءاتالتصحيحية النهائية، يتم إعلام المكلف بالنتيجة النهائية عبر التبليغ النهائي، قبل صدور القرار النهائي للإدارة، يستطيع المكلف بالضريبة طلب التفاوض مع المحقق لغرض التوضيح والإجابة على الأسئلة والنقاط الغامضة في الملفات المحاسبية.

2- دراسة حالة لمكلف خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة:

أولا: المرحلة التحضيرية للتحقيق

1- التعريف بطبيعة ونشاط المكلف:

حسب المعلومات المتحصل عليها من مركز الضرائب حول الملف الجبائي محل الدراسة.

الجدول رقم (04): بطاقة فنية للملف الجبائي

اسم المؤسسة	المكلفX
نشاط المكلف	التجارة الجملة للعتاد الطي
طبيعة المؤسسة	مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة
العنوان	شارع عريض الصديق حي آيوف جيجل
السنوات الخاضعة له	2019، 2020، 2021.
الضرائب الخاضعة له	الضريبة على أرباح الشركات(IBS)، الرسم على القيمة المضافة(TVA)، الرسم على النشاط المهني (TAP)، الضريبة على مداخيل رؤوس الأعمال(IRG) .

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مصلحة الرقابة الجبائية بمركز الضرائب لولاية جيجل.

2- إرسال إشعار بالتحقيق:

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بناء على البرنامج الصادر من المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث سنة 2023، بسحب الملف الجبائي للمكلف من المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب، وتبدأ عملية التحقيق بإستخراج المعلومات اللازمة من الملف الجبائي وتلخيصها، ليتم إرسال إشعار بالتحقيق للمكلف إلى عنوانه طبقا للمادة 20 مكرر فقرة 3، مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة الذي يتم التحقيق في محاسبته، وطبقا للحالة المدروسة تم إرسال إشعار بالتحقيق المصوب رقم 159 المؤرخ في 2023/08/13 والذي تم إستلامه باليد يوم 2023/08/17،ويتضمن الإشعار ما يلي :

- الفترة المعنية بالتحقيق من 2019/01/01 إلى 2021/12/31؛
- الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيقIRG /TAP/TVA/IRG/RCM؛
- الأجل الممنوح لتحضير وثائقه المحاسبية والذي يقدر بـ10أيام (الملحق رقم 1)؛
- تاريخ أول تدخل والذي حدد يوم 2023/08/31؛

3- عملية التدخل:

بعد إنقضاء الأجال القانونية المحددة في الإشعار وكذا إنتهاء المكلف من تحضير وثائقه المحاسبية، تم إجراء أول تدخل ميداني في 31 /08 /2023 على الساعة العاشرة في مقر المكلف، الذي قدم طلب لإجراء التحقيق على مستوى المصلحة نظرا لعدم توفر مكتب لائق على مستوى المؤسسة والذي تم إستلامه في نفس اليوم مرفوق بالوثائق المحاسبية اللازمة.

ثانيا : بدأ عملية التحقيق

ويتم فحص المحاسبة من خلال مرحلتين:

- **المرحلة الاولى: فحص المحاسبة من حيث الشكل:**

حسب المواد من 09 إلى 11 من القانون التجاري

- فواتير البيع والشراء للفترة 2019-2022؛
- اليوميات المساعدة (المشتريات، المبيعات، والعمليات المختلفة)؛
- الدفاتر المحاسبية (الدفتر الكبير، دفتر الأجور، دفتر اليومية، سجل الجرد)؛

في حين تمثلت الوثائق المقدمة لسنة 2019 في الكشف البنكي، بحكم أن المكلف كان خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة،حيث تم تحرير وصل لإستلام هذه الوثائق وتسليم نسخة منها للمكلف بالضريبة.

- **المرحلة الثانية: فحص المحاسبة من حيث المضمون:**

بعد أن تأكد المحقق من صحة وشرعية المحاسبة من ناحية الشكل وقبولها،قام بمراجعة التصريحات الجبائية ومقارنتها من حيث المضمون، حيث تم التحقيق في فواتير البيع والشراء كذلك في المقبوضات والأعباء، وقد تم تحديد جميع الإختلالات والملاحظات الموجودة في الوثائق المحاسبية، وقد تمت مناقشتها خلال الإبلاغ الأولي في المناقشة الحضورية، وتتمثل هذه الإختلالات في:

- سنة 2020:

1- من خلال الكشف البنكي لسنة 2020 تبين وجود رقم أعمال مقبوض غير معرف تاريخ 12/22/ 2020 قيمة 692.550 دج كل الرسوم،وبعد طلب توضيح المرسل لكم بتاريخ 2023/10/01 تحت رقم 207، وبعد ردكم تبين أنها تخص فاتورة بيع رقم 2020/22 بتاريخ 2020/11/15 لفائدة المؤسسة الإستشفائية أولاد عسكر وهي فاتورة غير مصرح بها ضمن محاسبتكم لسنة 2020، وعليه تم اعتبارها

مبيعات مخفية تخضع إلى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وتضاف إلى النتيجة الجبائية المصرح بها.

2- من خلال الكشف البنكي لسنة 2021 تبين وجود رقم أعمال مقوض غير معرف بتاريخ 2021/03/15 قيمته 739.230 دج بكل الرسوم، وأعد طلب توضيح المرسل لكم بتاريخ 2023/10/01 تحت رقم 207، وبعد ردكم تبين أنها تخص فاتورة بيع رقم 2020/63 محررة بتاريخ 2020/12/24 لفائدة الحماية المدنية وهي فاتورة غير مصرح بها ضمن محاسبتكم لسنة 2020، وعليه تم اعتبارها مبيعات مخفية تخضع الى الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة لمضافة وتضاف إلى النتيجة الجبائية المصرح بها.

- سنة 2021:

1- من خلال الكشف البنكي لسنة 2021 تبين وجود رقم أعمال غير معرف بقيمة 361.284دج بكل الرسوم، وعليه سوف يتم اعتبارها مبيعات مخفية تخضع إلى الرسم على النشاط المهني على القيمة المضافة وتضاف إلى النتيجة الجبائية المصرح بها.

2- من خلال عملية التحقيق تبين وجود إستهلاكات (مبيعات) غير مبررة من عتاد وأجهزة طبية وذلك من خلال مقارنة الكمية المستهلكة المصرح بها مع فواتير المبيعات المقدمة إلى مصلحتنا، مع الأخذ بعين الإعتبار حركة المخزون في بداية ونهاية السنة، وعليه فإن قيمة المشتريات من هذه الأجهزة والمقدرة ب 158.823 دج،سوف يتم تشكيل رقم الأعمال وذلك بتطبيق هامش ربح إجمالي مصرح به في محاسبتكم والذي يقدر ب 42 %، ويتم إخضاع رقم الأعمال المشكل للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والربح (أرباح الشركات بعد خصم قيمة الإستهلاكات).

ثالثا: الاستدعاء لحضور المناقشة

بعد إنتهاء عملية التحقيق في الوثائق المحاسبية تم إنشاء مناقشة حضورية في تاريخ 2023/12/25 طبقا للإستدعاء رقم 247 المؤرخ في 19 /2023/12(الملحق رقم 2) والمستلم باليد من قبل المكلف بالضريبة يوم 2023/12/20مع تذكيره بإمكانية الإستعانة بمستشار قانوني.

رابعا: الإبلاغ بنتائج التبليغ الأولي

بعد إكتشاف النقائص والاختلالات الموجودة في تصريحات المكلف، تم إخباره بنتائج التحقيق عن طريق إرسال التبليغ الأولي (الملحق رقم 3)، والذي يتضمن كيفية إعادة تشكيل الأسس الضريبية والحقوق والعقوبات المفروضة. وفيما يلي تفصيل لهذه العمليات:

1- رقم الأعمال المفوتر الإجمالي المعاد تشكيله:

تم إنشاء رقم الأعمال المفوتر بناء على الفواتير المسجلة محاسبيا والكشوفات البنكية، كما تم الاستفادة من المعلومات المتاحة لدى مركز الضرائب، حيث تبين أن رقم الأعمال لسنة 2019 قدر بـ 2000.000 دج،

وسنة 2020 بـ2.186.850 دج أما بالنسبة إلى سنة 2021 فبلغ رقم الأعمال .4.561.080 دج، وفيما يلي توضيحلكيفية إعادة تشكيل رقم الأعمال المفوتر في الإبلاغ الأولي:

1-1 طريقة التعديل:

رقم الأعمال المفوتر المعدل = رقم الأعمال المصرح به+ رقم الأعمال المخفي

- بالنسبة إلى سنة 2019:تم إعتماد رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلف بحكم أنه كان يخضع إلى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة.
- بالنسبة لسنة 2020:تم إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من الكشوفات البنكية لسنة 2020و2022 والتي تبين بعد طلب التوضيح المسلم للمكلف أنها فواتير غير مصرح بها ضمن محاسبته في سجل المبيعات كما سنوضح لاحقا.
- بالنسبة لسنة 2021:تم إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من الكشوف البنكية لسنة 2021، والذي تبين أنه مبلغ غير معرف ضمن محاسبته.

2-1 تعديل الأرباح:تم تطبيق الصيغة التالية:

1-2-1 رقم الأعمال المقبوض لسنة 2020

فيما يلي توضيحللفواتير التي ظهرت ضمن الحساب البنكي ولم يصرح بها المكلف ضمن رقم الأعمال المفوتر.

الجدول رقم (05):الفواتير التي ظهرت ضمن الحساب البنكي ولم يصرح بها.

تاريخ القبض	المبلغ بكل الرسوم	المعدل	المبلغ خارج الرسم	الملاحظات
2020/12/22	692550 دج	لاشيء	692550 دج	فاتورة رقم 2020/22 بتاريخ 2020/11/15 غير مصرح بها
2021|03/15	739230,24 دج	%19	431496 دج	فاتورة رقم 2020/63 بتاريخ 2020/12/24 غير مصرحبها
		لاشيء	225750 دج	
المجموع	1631600,24 دج		1349796 دج	/

المصدر:من اعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

يتبين من الجدول أنه قد تم إعتبار هذه المبالغ المقبوضة كرقم أعمال مخفي لسنة 2020 إعتمادا على الكشوفات البنكية والفواتير المقدمة من طرف المكلف.

2-2-1 رقم الأعمال المقبوض لسنة 2021.

يظهر الجدول الموالي رقم الحساب البنكي المصرح به سنة 2020:

الجدول رقم (06): مبلغ في الحساب البنكي غير مبرر

تاريخ القبض	المبلغ بكل الرسوم	المعدل	المبلغ خارج الرسم	الملاحظات
16/03/2021	361.284 دج	%19	303.600 دج	مبلغ مقبوض غير مبرر
المجموع	361.284 دج	/	303.600 دج	/

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

تم اعتبار المبلغ المقبوض بقيمة 303.600 دج رقم أعمال مخفي لسنة 2021، وهذا اعتمادا على الكشوفات البنكية الخاصة بالمكلف، وبناء على الفواتير المقدمة من طرفه خلال رده على طلب التوضيح المرسل له.

3-1 دراسة الأعباء(المواد الأولية المستهلكة):

من خلال مقارنة المواد المستهلكة والرسم على القيمة المضافة للمشتريات ومراجعة الرسوم على المشتريات والخدمات التي استفاد المكلف من خصوماتها خلال مراجعة سنوات التحقيق، والتي تدخل في نشاط المؤسسة، تم التوصل إلى ما يلي:

1-3-1 دراسة الأعباء لسنة 2021:

من خلال عملية التحقيق تبين وجود مبيعات (إستهلاكات) مخفية لعتاد أجهزة طبية، وذلك من خلال مقارنة الكمية المستهلكة المصرح بها مع فواتير المبيعات المقدمة إلى المصلحة، هذا مع الأخذ بعين الإعتبار حركة المخزون في بداية ونهاية السنة، وعليه فإن قيمة المشتريات من هذه الأجهزة والمقدرة بـ 158.830 دج،سوف يتم تشكيل رقم الأعمال على أساسها، وذلك بتطبيق هامش ربح إجمالي وتطبيق هامش الربح المصرح بهما في محاسبة المكلف والذي يقدر بـ42%، ويتم إخضاع رقم الأعمال المشكل للرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة والربح (أرباح الشركات)، مع عدم خصم قيمة الإستهلاكات.

الجدول رقم (07): المشتريات من المواد والأجهزةالطبية

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المواد	التعيين	الكمية	المبلغHT	الرسم على القيمة المضافة 19%
325	2021/10/10	Sarl Galerie	Moniteur Fœtal Contec	1	158.823,53	30.176,47
المجموع					158.823,53	30.176,47

المصدر:من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

الجدول رقم (08): تشكيل رقم الأعمال من المبيعات المخفية

الوحدة: دج

البيان	2021
مخزون أول المدة في 2020/12/31	لاشيء
+مبلغ المشتريات	158.823
-كمية الإستهلاكات الفعلية سنة 2121	لاشيء
مخزون آخر المدة 2021/12/31	لاشيء
كمية الإستهلاكات المخفية	158.823
هامش ربح إجمالي	1,42
رقم الأعمال المشكل	**225.528**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

ومما سبق تم الوصول إلى رقم الأعمال المفوتر الإجمالي المعاد تشكيله بقيمة 225.528 دج، كما هو ملخص في الجدول.

الجدول رقم (09):ملخص رقم الأعمال المفوتر الإجمالي المعاد تشكيه للسنوات 2019، 2020، 2021.

الوحدة: دج

البيان	رقم الأعمال المفوتر المصرح به	رقم الأعمال المقبوض غير المبرر	رقم الأعمال المشكل من المبيعات المخفية	رقم الأعمال المفوتر المعدل	الفرق في رقم الأعمال المفوتر
2019	2.000.000	لاشيء	لاشيء	2.000.000	لاشيء
2020	2.186.850	1.349.976	لاشيء	3.536.646	1.349.796
2021	4.561.080	303.600	225.528	5.090.208	529.128

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أنه لا يوجد فارق في رقم الأعمال لسنة 2019 المقدر حيث تم اعتماد رقم الأعمال المصرح به المقدر بـ2000000دج، وهذا لكون المكلف كان يخضع للنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، بالنسبة لسنة 2021 يوجد فارق في رقم الأعمال يقدر بـ529.128 دج ناتج عن مبيعات مخفية من عتاد وأجهزة طبية ظهرت في فواتير بيع غير مصرح بها.

2- أسس فرض الضريبة والرسوم:تتمثل هذه الضرائب والرسوم في:

2-1 الرسم على النشاط المهني:

من خلال تحليل رقم الإعمال المشكل من قبل المحققين، يظهر الجدول التالي تفاصيل رقم الأعمال الخاضع للضريبة والرسم على النشاط المهني خلال السنوات المدروسة.

الجدول (10):الرسم على النشاط المهني.

الوحدة: دج

البيان	رقم الأعمال المخفي	رقم الأعمال الخاضع للتخفيض 30%	رقم الأعمال المحقق نقدا	رقم الأعمال الخاضع المعاد تعديله	رقم الأعمال الخاضع المصرح به	الفرق الخاضع
2019	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء	لاشيء
2020	1.517.711	لاشيء	1.349.796	3.536.646	2.187.850	1.349.796
2021	529.128	لاشيء	4561080	5.090.208	4.561.080	529.128

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب.

2-2- الرسم على القيمة المضافة: يظهر الجدول التالي مقارنة بين حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنتي 2020و2021.

الجدول رقم (11):الرسم على القيمة المضافة

البيان	المعدل	2020 (دج)	2021 (دج)
رقم الأعمال المعدل الخاضع	%19	096.531.1	008.260.4
	EXO	300.006.2	200.830
رقم الأعمال المعدل المصرح به	%19	600.099.1	880.730.3
	EXO	000.088.1	200.830
الفرق الحاصل	%19	496.431	529.128

	EXO	300.918	لاشيء

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب.

3- فرض الضرائب والرسوم:

3-1 الرسم على النشاط المهني:

حسب المادة 217 والمادة222 المعدلة بموجب المادة 03 من قانون المالية التكميلي لسنة 2015، والمادة 193-01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وبناء على إعادة تشكيل رقم الأعمال من قبل المحققين يقدم الجدول أدناه تفاصيل رقم الأعمال الخاضع للضريبة والرسم على النشاط المهني:

الجدول رقم (12): حقوق الرسم على النشاط المهني

الوحدة: دج

البيان	2020	2021
المعدل	%2	%2
رقم الأعمال الخاضع	3536640	5090200
رقم الأعمال المصرح به الخاضع	2187850	4561080
الفرق الحاصل	1348790	529120
الحقوق الواجبة التسديد	70732	101804
الحقوق المسددة	43757	91222
الحقوق المغفلة	26976	10582
معدل الغرامة	%10	%10
مبلغ الغرامة	2698	1058
مبلغ الحقوق والغرامات	29674	11640

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مجموع حقوق الرسم على النشاط المهني مستحقة الدفع من طرفالمكلف لسنتين 2020 و2021 لم تتجاوز مبلغ50.000دج أي تطبيق عقوبة بنسبة 10 %على الحقوق المغفلة.

3-2 الرسم على القيمة المضافة:

ينظمالرسم على القيمة المضافة المواد 2، 3، 23، 21، 116 والمادة 30، من قانون الرسم على رقم الأعمال. يظهر الجدول التالي مقارنة بين حقوق الرسم على القيمة المضافة لسنتي 2020و2021.

الجدول رقم (13):حقوق الرسم على القيمة المضافة:

الوحدة دج

البيان	2020		2021	
	%19	EXO	%19	EXO
رقم الأعمال المعدل	1.531.090	2.006.300	4.260.000	830.200
الحقوق	290.907		809.400	
رقم الأعمال المصرح به	1.099.600	1.088.000	3.730.880	830.200
الحقوق	208.924		708.867	
الفرق الحاصل	431.490		529.120	
الحقوق المغفلة	81.983		100.533	
الرسم الواجب إرجاعه	/		/	
الحقوق الكلية	81983		100533	
معدل الغرامة	%15		%15	
مبلغ الغرامة	12.297		15.080	
مجموع الحقوق والغرامات	94.280		115.613	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الوثائق المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال الجدول الموضح أعلاه الذي يبين حقوق الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع الناتجة عن الفارق في رقم الأعمال المشكل ورقم الأعمال المصرح به خلال سنة 2020 وعام 2021.بالنسبة لسنة 2020 نلاحظ وجود فارق في الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يقدر بـ81.993 دج تطبق عليه عقوبة بمعدل 15% أي بقيمة 12297 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع تقدر بـ94280 دج. بالنسبة لسنة 2021 نلاحظ وجود فارق في الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يقدر بـ100.533دج تطبق عليه عقوبة بمعدل 15 % أي بقيمة 15.080 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع تبلغ 115.613 دج.

3-3 فرض الضريبة على أرباح الشركات:

حسب المواد150،136-01، 193 من قانون الضرائب المباشرة يظهر الجدول التالي مقارنة بين حقوق فرض الضريبة على أرباح الشركات لسنتي 2020و2021.

الجدول رقم (14):حقوق فرض الضريبة على أرباح الشركات

الوحدة دج

البيان	2020	2021
المعدل	%26	%26
الربح المعدل	1.603.830	892.570
الربح المصرح به	282.010	374.030
الفرق الحاصل	1.321.820	518.540
الحقوق الواجبة التسديد	416.996	232.068
الحقوق المسددة	73.323	97.348
الحقوق المغفلة	343.673	134.820
معدل الغرامة	%25	%15
مبلغ الغرامة	85.918	20.223
مجموع الحقوق والغرامات	429.591	155.043

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

يوضح الجدول حقوق فرض الضريبة على أرباح الشركات الناتجة عن الفارق في الربح المعدل والربح المصرح به خلال سنتي 2020 و2021. بالنسبة لسنة 2020 نلاحظ فارق بين الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يقدر بـ343.673 دجتطبق عليه عقوبة بمعدل 25% لكون المبلغ يتجاوز 200.000 دج أي بقيمة 85.918 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع هو 429.591 دج. فيما يخص سنة 2021 نلاحظ فارق بين الحقوق الواجبة الدفع والحقوق المسددة يبلغ 134.820دج، تطبق عليه عقوبة بمعدل 15% لكون المبلغ يفوق 50.000 دج ويقل عن 200.000دج أي بقيمة 20.223 دج وعليه مجموع الحقوق الواجبة الدفع يقدربـ155.043 دج.

3-4 الضريبة على الدخل الإجمالي / الاقتطاع من المصدر: حسب المواد 193،104،46 من قانون الضرائب المباشرة، هي ضريبة تفرض على جميع أنواع الدخل التي يحصل عليها المكلف خلال فترة زمنية معينة، كما يعد الاقتطاع من المصدر آلية لجمع الضريبة على الدخل الإجمالي

3-4-1 تحديد الأساس الخاضع من الدخل الإجمالي: يظهر الجدول الفرق الخاضع من الدخل الإجمالي للمكلف خلال سنتي 2020و2022.

الجدول رقم (15):الأساس الخاضع من الدخل الإجمالي

الوحدة دج

البيان	2020	2021
الفرق في الربح	1321.820	518.540
الضريبة على أرباح الشركات الموافق للفرق	34.3673	143.820
الفرق الخاضع	978.147	383.720

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائبلولاية جيجل.

2-4-3: فرض الضريبة على الدخل الإجمالي / إقتطاع من المصد: يظهر الجدول مقارنة بين فرض الضريبة على الدخل الإجمالي/إقتطاع من المصدر لسنتي 2020و2021.

الجدول رقم (16):فرض الضريبة على الدخل الإجمالي / إقتطاع من المصدر

الوحدة دج

البيان	2020	2021
المعدل	%15	%15
الأساس الخاضع	978.140	383.720
الحقوق الواجهة الدفع	146.721	57.558
معدل الغرامة	%15	%15
مبلغ الغرامة	22.008	8.634
مجموع الحقوق والغرامات	168.729	66.192

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

يبين الجدول أعلاه حقوق الضريبة على الدخل الإجمالي الواجبة الدفع خلال سنتي 2020 و2021. نلاحظ من خلاله أن الأساس الخاضع للدخل الإجمالي بالنسبة لسنة 2020 قدر الفرق الخاضع للضريبة على أرباح الشركات بـ978.147 دج نتج عنة حقوق واجبة الدفع بقيمة 146.721 دج، وتطبيق عقوبةبمعدل 15% أي بقيمة 22.008 دج وعليه مجموع الحقوق والغرامات الواجبة الدفع هي 168.729 دج. أما بالنسبة لسنة 2021 قدر الفرق الخاضع للضريبة على أرباح الشركات بـ 383.720دج، نتج عنة حقوق واجبة الدفع بقيمة 57.558 دج،وتطبيقعقوبة 15% أي بقيمة 8.634 دج، وعليه مجموع الحقوق والغرامات الواجبة الدفع هي 66.192 دج.

4- إعادة تشكيل النتيجة الجبائية

النتيجة الجبائية المعاد تشكيلها= النتيجة الجبائية المصرح به + الفرق الحاصل في رقم الأعمال + الأعمال الغير قابلة للخصم الناتجة عن إستهلاكات غيرة مبررة.

الجدول رقم (17):النتيجة الجبائية المعاد تشكيلها.

الوحدة دج

البيان	2020	2021
+النتيجة الجبائية المصرح بها	282.018	374.030
+الفرق الحاصل في رقم الأعمال	1.348.790	529.128
+الأعباء الغير قابلة للخصم	لاشيء	لاشيء
-الرسم على النشاط المهني	26.976	10.582
=الربح المعدل	1.603.832	892.576

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

خامسا: رد المكلف

بعد استلام المكلف لإشعار الإبلاغ الأولي من طرف المحقق ومنحه مهلة 30 يوم من تاريخ الاستلام لإبداء الملاحظات أو الاعتراضات حول التحقيق،وكذلك إعلامه بإمكانية إجراء التحكيم، وحيث أنه قبل انقضاء الآجال القانونية للمكلف بالضريبة، قام بالرد على الإبلاغ الأولي كما هو وارد في(الملحق رقم4)المؤرخ في 2024/01/04والمستلم في 2024/01/24، حيث قدم ملاحظات حول عملية التحقيق فيما يخص العمليات التجارية التي نتج عنها رقم أعمال مخفي، مبررا بأنها قد وقعت سنة 2019في مرحلة التصدي لكوفيد19،وتمثلت في اقتناء الكمامات ووسائل الوقاية من الفيروس من قبل حرفيين محليين، البعض منهم لا يملك حتى سجل تجاري، وهذا بالأمر من السلطة العمومية وهو ما برر الشراء بدون فواتير، وسجلت مبيعات هذه اللوازم على الحساب ليتم قبض مبالغها خلال سنتي 2020 و2021،وكذلك إعادة النظر في حساب الربح المخفي لسنتي 2020 و2021الذي تم إخضاعه للضريبة على أرباح الشركات حسب النسبة المعتمدة.

سادسا: الإبلاغ النهائي لنتائج التحقيق

بعد قيام المحقق بدراسة رد المكلف قام بتحرير الإبلاغ النهائي المحرر بتاريخ 2024/02/07ويحمل رقم 09 ممضى من طرف المحقق ورئيس مصلحة التحقيق (الملحق رقم 5)، تم رفض رد المكلف وإعتماد التسوية التي وردت في الإبلاغ الأولي كتسوية نهائية.

سابعا:إرسال الورد الفردي

بعد استلام الإبلاغ النهائي بتاريخ 2024/02/11، تم تحرير الورد الفردي في تاريخ 2024/03/17، وقام المحقق بإرسال الورد الفردي الذي يشمل جميع الضرائب والرسوم المستحقة التي تخص التحقيق(الملحق رقم 6) إلى المصلحة الرئيسية للمراقبة للتحقق منه وتسجيله وإرساله إلى قباضة الضرائب، ومن هنا قام المحقق بإعداد بطاقة نهاية الأشغال، والتيتمضى من طرف المصلحة الرئيسية للرقابة.وفي الأخير يمكن تلخيص الحقوق النهائية المسترجعة في الجدول التالي:

جدول رقم (18): ملخص الحقوق المسترجعة والعقوبات

الوحدة دج

البيان	2020	2021	المجموع
الرسم على النشاط المهني:			
الحقوق	26.976	10.582	37.558
العقوبات	2.698	1.058	3.756
الرسم على القيمة المضافة:			
الحقوق	81.983	100.533	182.516
العقوبات	12.297	15.080	27.377
الضريبة على أرباح الشركات:			
الحقوق	343.673	134.820	478.493
العقوبات	85.918	20.223	106.141
الضريبة على الدخل الإجمالي:			
الحقوق	146.721	57.558	204.279
العقوبات	22.008	8.634	30.642
المجموع الإجمالي	722.274	348.488	1.070.762

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مركز الضرائب لولاية جيجل.

المطلب الثالث:دراسة واقع حق الاطلاع في مركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة(2020-2023)

في إطار ممارسة حق الاطلاع لجمع المعلومات الجبائية، قام الأعوان الجبائيون باختيار عدد محدد من الملفات بغرض تدقيقها ومراجعتها، وذلك لضمان تحصيل حقوق الخزينة بكفاءة وفعالية، وفيما يلي سنقوم بعرض كل من عدد التدخلات في هذا الصدد، إضافة إلى الحقوق المسترجعةللفترة (2020-2023).

أولا: عدد الملفات الخاضعة لحق الإطلاع خلال الفترة (2020-2023)

تتم عملية التدخلات على مستوى مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية لدى كل من المديرية الفرعية للرقابة ومركز الضرائب لولاية جيجل ومصلحة التدخلات بالنسبة للمفتشيات، وفيما يلي سنقوم بعرض عدد المعلومات والملفات المجمعة على مستوى هذه المصالح.

الجدول رقم (19): عدد المعلومات والملفات الخاضعة لحق الإطلاع على مستوى المفتشيات والمديرية الفرعية للرقابة ومركز الضرائب لولاية جيجل خلال الفترة (2020-2023)

البيان	المصلحة المسؤولية	عدد الأعوان	عدد التدخلات	عدد المعلومات المجمعة	عدد الملفات المراقبة
2020	مكتب البحث	02	53	7071	364
	المفتشيات	21	147	4075	1046
2021	مكتب البحث	02	47	7027	423
	المفتشيات	21	327	6474	1139
2022	مكتب البحث	02	41	6168	594
	المفتشيات	21	201	9103	532
2023	مصلحة البحث	02	15	1303	273

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المقدمة من طرف مديرية ومركز الضرائب لولاية جيجل.

يوضح الجدول رقم (19)قلة عدد الأعوان في مكاتب البحث عن المعلومة الجبائية خلال فترة الدراسة، وهذا النقص يعود إلى إحالة أغلبيتهم على التقاعد خلال السنوات السابقة وعدم توظيف أعوان جدد، أما فيما يخص عدد الأعوان في المفتشيات، فقد بقي ثابتا بـ21 عونا، دون أي توظيف لأعوان جدد.

نلاحظ بالنسبة لعدد التدخلات المجمعة على مستوى مكتب البحث عن المعلومة الجبائية لسنوات الدراسة، تسجيلإنخفاض في المعلومات المجمعة، وهذا راجع إلى قلة الأعوان وعدم قدرتهم على القيام بمهمة التدخل، حيث أصبحت هذه الأخير تمارس على مستوى الخزينة العمومية لكونها تحمل كل المعلومات المتعلقة بالمكلف على غرار الإدارات والمؤسسات. فيما يخص المفتشيات فإن عدد التدخلات كان متذبذبا، حيث سجل في سنة 2020 147 تدخلا، ليرتفع في عام 2021 إلى 327 تدخل، ومن ثم عاودالانخفاض في السنة الموالية بـ201 تدخل، بحيث أنه كلما ارتفعت عدد المعلومات المجمعة كلما ساعد هذا على توسيع نطاق عملية الإطلاع، مما يساهم في تغطية الملفات الجبائية المراقبة والعكس صحيح، كما تبين من خلال عدد الملفات المراقبة أن عدد المعلومات المجمعة لا يتم إستغلالها كليا وهذا راجع لنقص الإمكانيات

المادية.أما فيما يخص سنة 2023 فإن عدد التدخلات التي قامت بها مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية في مركز الضرائب كان قليلا بـ15 تدخلا، ويعود ذلك إلى نقص الأعوان والإمكانيات المادية على مستوى المركز.

ثانيا:الحقوق المسترجعة جراء عملية حق الإطلاع خلال الفترة (2020-2023)

يمكن حق الإطلاع من كشف حالات التهرب وملاحقة المتهربين واسترجاع الحقوق المتهرب منها لصالح الخزينة العمومية. يوضح الجدول رقم (20) التسويات المنجزة والحقوق المسترجعة نتيجة عملية حق الاطلاع خلال الفترة (2020-2023).

الجدول (20):التسويات المنجزة والحقوق المسترجعة نتيجة عملية حق الاطلاع خلال فترة (2020-2023)

الوحدة: دج

البيان	التسويات المنجزة	الحقوق المسترجعة
2020	606	54.706.419
2021	559	60.147.100
2022	251	16.649.673
2023	02	3.397.907
المجموع	1415	134.901.099

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المقدمة من مديرية ومركز الضرائب لولاية جيجل.

من خلال دراسةالتسويات المنجزة والحقوق المسترجعة تبعا لها في الجدول رقم (20)، يتضح لنا أن أكبر قدر للحقوق المسترجعة سجل سنة 2021 بقيمة 60147100 دج، وهذا يعود لكون هذه السنة قد سجلت أكبر عدد من المعلومات المجمعة والملفات المراقبة، ما أدى إلى إكتشاف أكبر قدر ممكن من الإغفالات وحالات التهرب الضريبي، والذي ساهم بدوره في إرتفاع عدد التسويات المنجزة ومنه إسترداد أكبر قدر ممكن من الحقوق المسترجعة، سنة 2022تم ملاحظة إنخفاض في الحقوق المسترجعة، وذلك نتيجة لكون تصريحات المكلفين كانت أقل درجة من ناحية الأخطاء والإغفالات، وهو ما ترجم في إنخفاض عدد التسويات المنجزة.فيما يخص سنة 2023 التي تمت المعاينة فيها على مستوى المركز، نلاحظ نقص في المادة الضريبية المحصلة والتي تقدر بـ 3397907 دج والناتجة عن إنجاز تسويتين فقط.

ثالثا: إجراءات ممارسة حق الاطلاع

عند ممارسة حق الاطلاع للكشف عن المتهربين من مستحقاتهم الضريبية نمر بمرحلتين أساسيتين هما: تسطير برنامج البحث عن المعلومة الجبائية، وتنفيذ برنامج البحث عن المعلومة الجبائية. وفيما يلي تفصيل لهما:*

1- تسطير برنامج البحث عن المعلومة الجبائية

تعتبر مرحلة إعداد برنامج البحث عن المعلومة الجبائية مرحلة مهمة من أجل مكافحة التهرب الضريبي، وهذه المرحلة تخضع لقواعد إجرائية، ومعايير انتقاء محددة، إذ تسمح باكتشاف الإغفالات واسترجاع أكبر قدر من الحقوق المتهرب منها، وتمر عملية إعداد هذا البرنامج بالخطوات التالية:

- قبل نهاية 12/31 يقوم المدير الولائي للضرائب بإرسال طلب إلى رئيس مركز الضرائبمن أجل تسطير برنامج سنوي موحد في إطار البحث عن المعلومة الجبائية،على أن يكون طبقا للجدول المرفق مع الطلب، ويضم هدا الجدول الرقم التسلسلي، مصدر المعلومة الجبائية، تاريخ التدخلات، إضافة إلى ملاحظات، على أن يتم اقتراحبرنامج قبل 1/12/31+N(الملحق).

- يقوم رئيس مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية، وتحت إشراف رئيس المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث ورئيس مركز الضرائب، بإعداد برنامج سنوي وفقا لمجموعة من المعايير أهمها:

- أهمية الإدارات والمؤسسات الاقتصادية وكذا حجم معاملاتها مع المكلفين بالضريبة.
- عدد المعاملات التي تتم مع الموردين والمتعاملين.

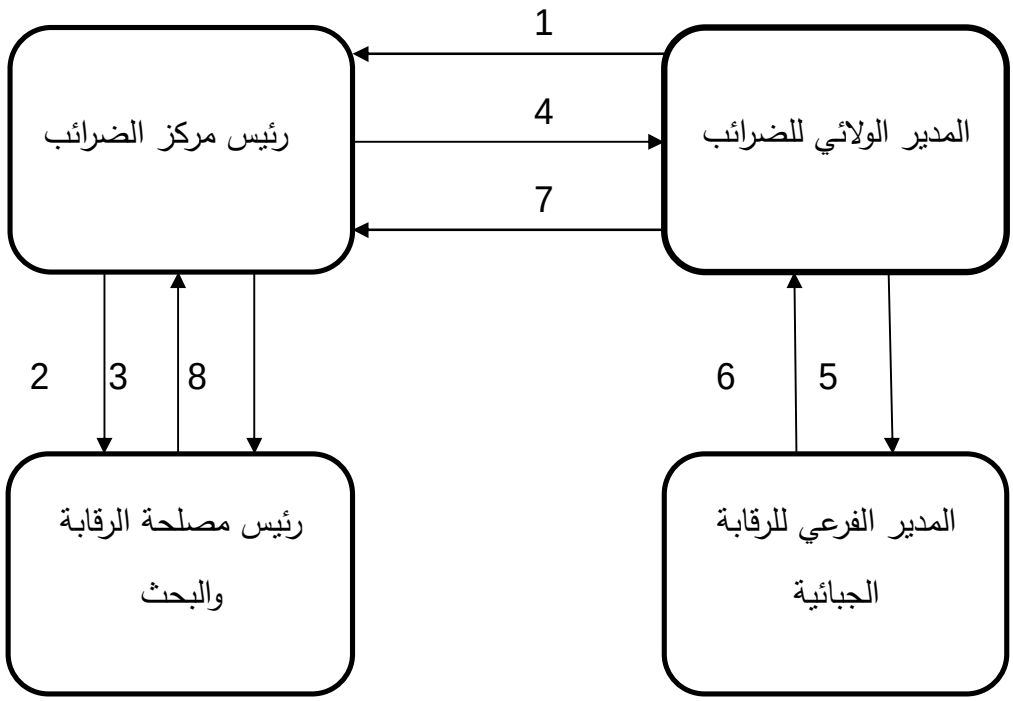
- بعد إعداد البرنامج السنوي المقترح للتدخلات من طرف رئيس مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية، يتم التأشير عليه من قبل رئيسة المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث ورئيس مركز الضرائب.

- يتم إرسال البرنامج إلى المديرية الولائية للضرائب وبالضبط المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، حيث يقوم هذا الأخير بالتنسيق بين مختلف البرامج المقترحة للسنة المعنية حتى يتم تجنب ازدواج التدخلات.

- بعد إعداد البرنامج النهائي للتدخلات، يتم إعادته إلى المدير الولائي للضرائب للموافقة والتوقيع علية وإعطائه الصيغة التنفيذية وإرساله إلى رئيس مركز الضرائب من أجل تنفيذه، بحيث يقوم هذا الأخير بتحويله إلى رئيس مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية من أجل تنفيذه.

* نشير أنه تم الحصول على المعلومات من الوثائق المقدمة **بمقابلة مع السيدة: فضيلة بوتاعة** مفتش رئيسي بمصلحة البحث عن المعلومة الجبائية بمركز الضرائب – جيجل.

الشكل رقم (06): برنامج البحث عن المعلومة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل.

2- تنفيذبرنامج البحث عن المعلومة الجبائية:

من أجل تنفيذ برنامج البحث عن المعلومة الجبائية، يقوم مكتب البحث عن المعلومة الجبائية بتحضير طلبات معلومات تخص الوعاء الجبائي، كل حسب الشهر المبرمج إرساله خلاله (الملحق رقم 7).

المطلب الرابع: دراسة حالة حول مساهمة حق الإطلاع في مكافحة التهرب الضريبي بمركز الضرائب لولاية جيجل

بموجب برنامج البحث عن المعلومات الجبائية، يكلف مكتب البحث عن المعلومات الجبائية بإعداد طلبات معلومات محددة تخص الوعاء الضريبي لكل شهر مبرمج إرساله فيه.

وقع الاختيار على مؤسسة الجزائرية القطرية للحديد والصلب منطقة بلارة الميلية ولاية جيجل.

إرسال الطلب:

يرسل طلب المعلومات إلى السيد مدير الشركة الجزائرية القطرية للصلب المنطقة الصناعية بلارة مع ذكر المرجع الذي يخول للإدارة الجبائية ممارسة حق الإطلاع، والمتمثل في المادة 45 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية، بالإضافة إلى المادة 85 وما يليها من القانون رقم 01/21 المتضمن قانون المالية لسنة 2002 المؤرخ في 2001/12/22، إذ قام العون بإرسال الطلب رقم 2023/32، المؤرخ في 2001/02/05 إلى المؤسسة المعنية عبر البريد المضمون وتم الإستلام في2023/02/20 (الملحق رقم 8)

1- مرحلة الرد:

بتاريخ 2023/06/26 تلقت مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية التابعة للمصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث بمركز الضرائب الرد الخاص بالمؤسسة محل الدراسة،والمتمثل في القائمة الإسمية للمتعاملين معها عام 2022.

2- إستغلال المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة:

خلال هذه المرحلة قامت مصلحة البحث عن المعلومة الجبائية باستغلال هذه المعلومات وذلك عن طريق كشوفالمعلوماتBulletine de Recoupements(الملحق رقم 9)، وبعد إستكمال الإجراءات الخاصة بملء هذه الأخيرة بالمعلومات المتحصل عليها، ترسل إلى المصلحة الرئيسة للتسيير، وهناك يقوم العون المكلف بتسيير ملف المكلف بالضريبة المعني بمقارنة المعلومات الموجودة في الكشف مع تصريحاته الضريبية الموجودة في ملفه الجبائي.

نرمز للمكلف بالضريبة المعني بهذه الدراسة بالرمز (x)

- التعريف بطبيعة ونشاط المكلف:

المكلف بالضريبة الخاضع لحق الإطلاع والذي هو موضوع دراستنا، السيد (x)يمارس نشاط النقل العمومي للبضائع (TPM)، والخاضع للنظام الحقيقي، وقد بدأ ممارسة نشاطه في 2015/23/15، ولم يخضع من قبل لحق الإطلاع.

- المقارنة بين تصريحات المكلف (x) والمعلومات الواردة من الشركة الجزائرية القطرية للصلب المنطقة الصناعية بلارة الميلية:

بعد وصول الكشوف إلى المصلحة الرئيسية للتسيير، وبالضبط إلى مصلحة الخدمات، يقوم العون بعملية المقارنة بين ما قام المكلف بالتصريح به، وبين المعلومات التي وصلت إلى الإدارة، إذ أنه بالنسبة للمكلف (x) تم ورود معلومات تخص مقبوضات لسنوات 2020، 2021 و2022، والتي يمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (21): كشوف المقبوضات الخاصة بالمكلف (x).

البيان	2020	2021	2022
كشوف معلومات المقبوضات	3.474.774.00	404.419.00	8.858.826.00

المصدر: من أعداد الطالبتين إعتمادا على المعلومات المقدمة من مركز الضرائب لولاية جيجل

ملاحظة: يتم الحصول على المعلومات بجميع الرسوم(TTC)، ويتم تحويل المبلغ إلى مبلغ خال من الرسم لمقارنته مع أقوال العمال.

بعدما قام العون بالإطلاع على التصريحات الشهرية (G50)المقدمة من طرف المكلف بالضريبة المعني للسنوات المذكورة أعلاه،تبين أنه قدم تصريحات شهرية في سنة 2021،بينما لم يقدم أي تصريح في سنتي 2020 و2022، ولهذا قام العون المكلف بإرسال إعذار إلى المعني من أجل إيداع التصريحات الشهرية بالسنوات المعنية غير أنه لم يرد على هذا الإعذار.

- **إرسال إشعار بالتسوية**:

بعد إنتهاء الأجال القانونية والمقدرة بـ 30 يوم قام العون بإرسال تسوية جبائية (CN°=04) مع إشعار بالإستلام وهذا بعد إجراء عملية مقارنة بين التصريحات والمعلومات الواردة التي تمت ترجمتها في كشوف المعلومات. ينتج عن هذه المقارنة مختلف الحقوق الواجبة الدفع من طرف المكلف (X)، وتم إعلام المكلف عن طريق إرسال إشعار بالتسوية تحت رقم359 /2023 بتاريخ 2023/10/03(الملحق رقم 10) مع ذكر مختلف المواد التي أعطت الحق للعون بالقيام بعملية التسوية، نذكر على سبيل المثال المواد 18، 19 و49 من قانون الإجراءات الجبائية والمواد 116، 76 و21 من قانون الرسم على رقم الأعمال والمادتين 193 و22 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

بناء على المعلومات التي تخص المقبوضات لسنوات 2020، 2021 و2022، قام بتسوية تفصيلية لكل سنة علىحدى وذكر الضرائب الواجب تسديدها من قبل المكلف، بالإضافة إلى العقوبات المطبقة الناتجة عن عدم التصريح، وقد تمت تسويته كالتالي:

كشوف المعلومات التي تخص المقبوضات تكون مبالغ متضمنة الرسم، قبل القيام بإجراءات التسوية نقوم بتحويل المبلغ إلى مبلغ خارج الرسم لنستطيع مقارنته مع رقم الأعمال المصرح به.

- **بالنسبة للسنوات 2020، 2021 و2022:**

جدول رقم (22):ملخص رقم الأعمال المعاد تشكيله لسنوات 2020، 2021 و2022

الوحدة: دج

البيان	رقم الأعمال المقبوض	رقم الأعمال المصرح به	محل التسوية
2020	3.474.774	لاشيء	3.474.774
2021	404.419	200.000	204.419
2022	8858.826	لاشيء	8.858.826

المصدر:من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق من مركز الضرائب

من خلال الجدول الذي يوضح رقم الأعمال المقبوض لسنوات 2020، 2021 و2022،اتضح أنه خلال السنتين 2020 و2022 قدم المكلف (G50Neant)، بالتالي فارق التسوية يبقى نفسه رقم الأعمال،ومنه فإن القيمة المتملص منها خلال سنة 2020 بلغت 3474774دج، وفي سنة 2022

8858826دج، هذا ناتج عن كون المكلف لم يؤدي إلتزاماته التصريحية خلال السنتين. أما في سنة 2021 تم التصريح بالنقصان، بحيث كان رقم الأعمال المقبوض بناء على كشف المعلومات 404419دج، في حين رقم الأعمال المصرح به بلغ 200.000دج، أي أن المكلف خلال سنة 2021 أدى إلتزاماته التصريحية بالنقصان، ومنه فإن فارق التسوية يعادل ما قيمته 204419دج، وهي القيمة المتهرب منها فيما يخص رقم الأعمال المصرح به خلال هذه السنة.

الجدول رقم (23): الحقوق الواجبة الدفع لسنوات 2020، 2021 و2022

البيان	الرسم على النشاط المهني 2%	العقوبة	الرسم على القيمة المضافة 19%	العقوبة	المجموع
2020	69.495	17.374	660.207	165.052	182.426
2021	4.088	409	38.840	3.884	4.293
2022	177.177	44.294	168.317	420.794	465.088
المجموع					**651.807**

المصدر:من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق من مركز الضرائب

- **دراسة رد المكلف:**

نظرا لعدم رد المكلف بالضريبة على الإشعار التسوية (CN°4) المرسل إليه بتاريخ 2023/10/03 في الآجال المحددة بـ30يوما، وهذا بالرغم من تسلمه لإشعار وصل الاستلام (ممضى من طرف المكلف)،اعتبرت إدارة الضرائب الوضع قبول ضمني للتسوية المقترحة.

- **تثبيت الحقوق عن طريق إرسال الورد الفردي وإشعار بالتسوية:**

بعد إنتهاء المدة القانونية والمحددة بشهر، ابتداء من تاريخ إرسال (CN°4)، قام العون بتاريخ 2023/11/10 بتثبيت الحقوق المرسلة إلى المكلف عن طريق (CN°4) من خلال الورد الفردي رقم (113788) والإشعار النهائي بالتسوية (CN°4Bis) (الملحق رقم 11)، والذي يتم إمضائه من قبل رئيس المصلحة الرئيسية للتسيير ومن ثم رئيس مركز الضرائب ومن ثم تحويله إلى قباضة الضرائب، والتي بدورها تقوم بتبليغ المكلف بالضريبة بالحقوق الواجب عليه تسديدها.

كما يقوم العون المكلف بتسيير الملحق الجبائي للمعني بإرسال الإشعار النهائي بالتسوية (CN°4Bis)، من أجل إعلامه بالورد الفردي(الملحق رقم 12) والحقوق المثبتة من خلاله.

من خلال هذه الدراسة المفصلة لحق الإطلاع نستنتج ما يلي:

- تكون قيمة الحقوق المسترجعة مرتفعة عندما يكون الأساس الخاضع المتهرب منه مرتفعا.

- لحق الإطلاع دور كبير في إكتشاف التهرب الضريبي بالتالي مكافحته والحد منه، وذلك من خلال المعلومات المجمعة من مختلف الإدارات والمؤسسات المتعامل معها من طرف المكلفين الضريبة.
- كلما كان البرنامج المسطر لعدد التدخلات كبيرا كلما كانت المعلومات المتحصل عليها كبيرة والتالي مكافحة أكبر للتهرب.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل، تم بحث الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة بما في ذلك المنهجية المستخدمة والأدوات التي تم الاعتماد عليها لجمع وتحليل البيانات. تم تقديم مركز الضرائب بولاية جيجل من خلال عرض خلفية تاريخية ونظرة عامة على هيكل المركز.تضمنت الدراسة وصفاً شاملاً للمهام والمسؤوليات الموكلة للمركز وتحليلا لهياكله التنظيمية، مما أسهم في تقديم فهم دقيق لطريقة عمل المركز ودوره في جمع الضرائب.

تم في هذا الفصل كذلك، تحليل الواقع الحالي لتطبيق حقي الرقابة والاطلاع في مركز الضرائب بولاية جيجل. حيث سلط الضوء على الإجراءات والممارسات المتبعة من قبل أعوان المركز في ممارستهما ، وتوضيح كيفية اختيار الملفات وتدقيقها لضمان تحصيل حقوق الخزينة بكفاءة. استعرضت الدراسة الأهمية الكبيرة لحقي الرقابة والإطلاع في كشف التهرب الضريبي ومكافحته وتعزيز موارد الخزينة العمومية.

خلصنا في هذا الفصل، ومن خلال دراسة حالتين منفصلتين، حالة توضح الخطوات العملية لتطبيق حق الرقابة وأخرى لممارسة حق الاطلاع.إلى أهمية هاتين الأداتينفي الكشف عن حالات التهرب الضريبي وفي تعزيز الحد من هذه الظاهرة. هذه الحالات قدمت رؤية واضحة لفعالية هذه الأدوات في مكافحة التهرب الضريبي.

الخاتمـــــة

حاولت هذه الدراسة بحث دور حق الرقابة وحق الاطلاع في مكافحة التهرب الضريبي باعتبار أن المشرع الجزائري منح للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة بموجب النصوص القانونية واللوائح الضريبية، وذلك لمباشرة مهام التحقيق والفحص، وتعزيز كفاءة تطبيق القوانين الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي، وتم التركيز في هذه الدراسة على تحليل دور حق الرقابة وحق الاطلاع، باعتبارهما من أهم الأدوات القانونية التي تملكها الإدارة الجبائية في الجزائر لمكافحة التهرب الضريبي، من خلال هذين الحقينتمارس الإدارة الجبائية مهامها الرقابية على المكلفين، كما تراقب التزامهم بواجباتهم الضريبية وتقوم بكشف أي مخالفات أو تلاعبات قد يقومون بها بهدف التهرب من دفع الضرائب المستحقة. تسعى الإدارة الجبائية إلى مكافحة التهرب الضريبي بفعالية من خلال ممارسة حقي الرقابة والاطلاع، وذلك من خلال الكشف المبكر عن المخالفات الضريبية واتخاذ الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية.

1.نتائج الدراسة

نتائج الدراسة النظرية : تتمثل أبرز نتائج الدراسة في الجانب النظري فيما يلي:

- يعد حق الرقابة الجبائية خط الدفاع الأول ضد ظاهرة التهرب الضريبي، بحيث يكون المكلفونعرضة للمساءلة والعقوبة في حالة عدم دفع الضرائب المستحقة أو محاولة التملص منها.
- يخول حق الإطلاع للإدارة الجبائية الإطلاع على المستندات والوثائق التي هي في حوزة المكلف أو لدى الغير الذي تعامل معه سواء كان مؤسسة أو إدارة أو هيئة.
- جرم المشرع الجزائري ومنع أي شخص من أعوان الضرائب من إفشاء المعلومات الجبائية التي تحصلوا عليها خلال وبمناسبة أدائهم لوظيفتهم على مستوى إدارة الضرائب.
- لا يزال مستوى الوعي الضريبي لدى بعض المكلفين منخفضا،مما يؤدي إلى عدم إدراكهم لأهمية دفع الضرائب والتزاماتهم اتجاه الدولة.
- تمثل مكافحة التهرب الضريبي تحديا كبيرابالنسبة للإدارة الضريبية، حيث يتبنى المتهربون عدة أشكال وتقنيات متنوعة تعكس ذكاءهم وحرصهم الشديد على إخفاء مداخيلهم وثرواتهم الخاضعة للضريبة.
- يتم تطبيق عقوبات ردعية على المكلفين المتهربين من الوفاء بحقوقهم الضريبية، مما يعزز الامتثال الضريبي.
- الهدف الأساسي من حق الرقابة وحق الاطلاع للإدارة الجبائية هو التحقق من صحة الإقرارات الضريبية ومنع التهرب الضريبي لهذا فرض المشرع الجزائريعقوبات مزدوجة على من يعرقل هذه الحقوق.
- يعد امتلاك الإدارة الضريبية للسلطات اللازمة للتدخل في متابعة صحة تصريحات المكلفين الجبائية، كممارسة حق الرقابة وحق الاطلاع ركيزة أساسية في بناء نظام ضريبي قوي وعادل، قادر على التكيف مع مختلف التغيراتوالتحديات لاسيما التهرب الضريبي.

نتائج الدراسة التطبيقية: توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، يمكن تلخيص أهمها في النقاط التالية :

- هناك تنوع في أنواع التحقيقات التي تجرى للملفات المتعلقة بحق الرقابة الضريبية، وذلك حسب نوع الملف والضرائب والسنوات المعنية بالدراسة.

- بالرغم من مساهمة كل من حق الرقابة الجبائية عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة وحق الاطلاع الجبائي في مكافحة الضريبي، إلا أنهما يختلفان من حيث الإجراءات المتبعة في تطبيقهما، حيث عند مقارنة الإجراءات التي يتبعها المركز خلال التحقيقات، نلاحظ أن كل من عملية التحقيق المصوب في المحاسبة وعملية حق الاطلاع تخضع لإجراءات معينة ومسطرة يحددها القانون واللوائح المعمول بها، وصحيح أنه كلتا العمليتين تهدف إلى التحقق من صحة المعلومات المقدمة من قبل المكلفين واسترجاع الحقوق المغفلة إن وجدت في تصريحاتهم الضريبية إلا أن الإجراءات المتبعة في ممارستهما تختلف، والتي يكون الأعوان مطالبون باحترامها. **وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى: تختلف الإجراءات المتبعة في تطبيق حق الرقابة عن طريق التحقيق المصوب في المحاسبة عن تلك المتبعة في ممارسة حق الاطلاع في مركز الضرائب بولاية جيجل.**

- يعتبر التحقيق في المحاسبة أهم شكل رقابي من حيث استرجاع الحقوق الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال فترة الدراسة، وهذا بالمقارنة معكل من التحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المجمل في الوضعية الجبائية الشاملة اللذان يساهمان بنسب أقل مقارنة به، **مما يثبت صحة الفرضية الثانية: يعتبر التحقيق في المحاسبة أهم شكل رقابي من حيث استرجاع الحقوق الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل خلال فترة الدراسة.**

- لا يتم الاستفادة من جميع المعلومات التي يتم جمعها في إطار ممارسة حق الاطلاع فخلال عملية استغلال المعلومات يتضح أنه ليست كلها تحتوي على إغفالات وحالات تهرب وبعضها يكون خالي من الأخطاء.

- يعتبر نقص الموارد البشرية والمادية من أهم العوامل التي أثرت سلبا على عدد تدخلات مكتب البحث المكلف بحق الاطلاع خلال فترة الدراسة، حيث لاحظنا أن نقص عدد الأعوان في مكتب البحث (3 أعوان)إضافة إلى النقص في أجهزة الإعلام الآلي، ووسائل النقل، وأيضا غياب الفاكس الذي يعد أداة مهمة لطلب المعلومات، يساهم في تعطيل عمل الأعوان الجبائيين وتأخير عملية الاطلاع مما يؤثرا سلبا على عدد التدخلات، **هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة: يعتبر نقص الموارد البشرية والمادية من أهم العوامل التي أثرت سلبا على عدد تدخلات مكتب البحث المكلف بحق الاطلاع خلال فترة الدراسة.**

- ساهم كل من حق الإطلاع وحق الرقابة في الحالات الدراسية المقدمة في إسترجاع الحقوق الضريبية لصالح الخزينة العمومية، وهذا ما كان جليا خلال دراستنا للجانب التطبيقي، حيث إخترنا دراسة ملف جبائي خضع للتحقيق المصوب في المحاسبة باعتباره أحد أشكال الرقابة وملف آخر خضع لحق الإطلاع ، حيث بالنسبة

للملف الأول تم استخراج مختلف النقائص الإغفالات المرتكبة من طرف المكلف خلال الثلاثة سنوات المعنية بالدراسة وإعادة تشكيل الأسس الضريبية والحقوق والعقوبات المفروضة واسترجاع الحقوق الضريبية المغفلة.

- أما بالنسبة للملف الجبائي الخاضع لحق الإطلاع، فقد تم جمع المعلومات وتحديد الأنشطة المالية المشبوهة، حيث تم إكتشاف أن المكلف لم يؤدي التزاماته التصريحية خلال السنتين 2020 و2022 في حين صرح بالنقصان في سنة2021، وفي نهاية سلسلة الإجراءات المتبعة تمت التسوية واسترجاع الحقوق الضريبية لصالح الخزينة العمومية، **وهو ما يثبت صحة الفرضية الرابعة: ساهم كل من حق الإطلاع وحق الرقابة في الحالات الدراسية المقدمة في استرجاع الحقوق الضريبية لصالح الخزينة العمومية.**

2. الاقتراحات:

اعتمادا على النتائج المتوصل إليها، حاولت هذه الدراسة تقديم جملة من الاقتراحات، من أهمها:

- تنظيم برامج تدريبية منتظمة لموظفي الإدارات الجبائية لتطوير مهاراتهم إضافة إلى تهيئة ظروف عمل تستوفي الشروط المطلوبة لممارسة عملهم بكفاءة وفعالية.
- دعم الإدارة الجبائية من خلال زيادةعدد الأعوان والمحققين بهدف توسيع برامج التدخل والبحث عن المعلومات الجبائية بالنسبة لحق الإطلاع .
- تعزيز ممارسة حق الإطلاع بزيادة مدة مهمة التدخل للمكلفين، وكذلك ضمان الشفافية في الإجراءات الضريبية.
- توفير برامج تدريب متخصصة في مجال التكنولوجيا الضريبية وتطبيق جبايتي خاصة.
- تعزيز الثقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين من خلال تنظيم حملات توعوية لشرح القوانين الضريبية بوضوح وبساطة.
- توظيف مختلف وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة لنشر التوعية الضريبية وشرح القوانين الضريبية.

3. أفاق الدراسة

- تقييم استخدام التكنولوجيا في مكافحة التهرب الضريبي.
- دراسة مقارنة بين أنظمة مكافحة التهرب الضريبي في الدول المختلفة.
- دور الذكاء الاصطناعي في تحليل البيانات الضريبية.

قائمة

المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

1- الكتب

1. بن أعمارة منصور،**إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.

2. بوزيدة حميدة، **جباية المؤسسات دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبية: الرسم على القيمة المضافة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2007.

3. حسين مصطفى حسين،**المالية العامة**، طبعة 5، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

4. الحرتسي حميد عبد الله، **تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي**، الطبعة الأولى دار زهران لنشر، الأردن ،2012.

5. السويسي فاطمة، **المالية العامة - موازنة الضرائب -**، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس، لبنان، 2005.

6. الشرقاوي عبد الحكيم مصطفى، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2006.

7. العيد صالحي، **الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية**، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008.

8. فوزي عطوي، **المالية العامة،"النظم الضريبية وموازنة الدولة"**، منشورات الحلي الحقوقية، بدون طبعة، 2003.

9. ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.

10. محمد العبيدي سعيد علي، **اقتصاديات المالية العامة**، الطبعة الأولى، دار دجلة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2011.

2- الأطروحات:

1. بوعكاز سميرة،**مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**، أطروحة دكتوراه،كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.

2. جبالي محمد، **ضمانات المكلف في مقابل سلطات الإدارة في النظام الجبائي الجزائي**، أطروحة دكتوراه، تخصص قانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، 2022_2023.

3. سمان علي، **الموسومة بأثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محمد أولحاج، البويرة،السنة الجامعية 2022_2023.

3- رسائل الماجستير:

1. أزناتي فريدة،**العلاقة القانونية بين المكلف بالضريبة وإدارة الضرائب**، رسالة ماجستير تخصص إدارة مالية شعبة الحقوق الأساسية والعلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2011-2012.

2. بالخوخ عيسى، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2003- 2004.

3. بوشري عبد الغاني، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011-2011.

4. رحال نصر، **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، مذكرة ماجستير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2007.

5. عتير سليمان، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة في سيل تحقيق درجة ماجستير في علوم التسيير قسم المحاسبة، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة،2011 -2012.

6. علام ليلى،**آليات مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير في القانون الدولي للأعمال كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري تيزي وزو، 2016.

7. [1]قلاب ذبيح إلياس، **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية**، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2010-2011.

8. لواج عبد الرحيم، **الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل-**، مذكرة ماجستير في شعبة علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جيجل، جامعة محمد الصديق بن يحى، جيجل، 2015_2016، ص 76.

9. نبيل مجدي وشرعب محمود، **امتيازات الإدارة الضريبية -دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي لفلسطيني-**، مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2006، ص 44.

4- المنشورات والمجلات العلمية:

1. بن بعلاش خاليدة، **مكافحة الغش والتهرب الضريبي في التشريع الجزائري**، مجلة المستقبل للدراسات القانونية والسياسية، المجلد 5، العدد 2، جامعة تيارت، الجزائر،2021.

2. بن شعاعه حليمة ومحمد الأخضر كرام، **حق الاطلاع في المادة الجبائية بين توسيع سلطات الإدارة الجبائية وحرمة الحياة الخاصة للمكلف بالضريبة**، مجلة العلوم القانونية والسياسية، المجلد 08، العدد 16،جامعة حمه لخضر _الوادي، الجزائر، 2017.

3. بن عمورة عائشة، **الطبيعة القانونية للعقوبات الجبائية الإدارية في التشريع الجزائري**، مجلة المعيار،عدد 12،الجزائر، 2015.

4. بغني الشريف، **سلطات الإدارة الجبائية في متابعة التحصيل الضريبي**، مجلة القانون العقاري،العدد 15،جامعي صالحي أحمد بالنعامة،الجزائر،2021.

5. بوباطة أميرة بعنون **دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والحد منه_دراسة حالة تحقق من ملف جبائي لمديرية الضرائب لولاية تيسمسيلت للفترة2014/2011_**، مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، المجلد3، العدد 1، جامعة فرحات عباس_ سطيف، الجزائر، 2021.

6. بولحية عفاف وآخرون، **أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي**،مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07،العدد02،الجزائر، 2022.

7. زعزوعه فاطمة، **إفشاء المعلومات الجبائية في ظل التشريع الضريبي**، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، المجلد 16، العدد 2، الجزائر،2021.

8. سليمان علي وريشان كهينة، **الرقابة الجبائية كآلية لتعزيز جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الاجتهاد للدراسات الاقتصادية والقانونية، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2021

9. صالي فتيحةوقاشي يوسف، **تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة**، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 2، الجزائر، 2021

10. ضيف الله محمد الهادي وآخرون، **دور التحقيقات المحاسبية الجبائية في تدقيق تصريحات المكلفين: قراءة تحليلية لقانون الإجراءات الجبائية الجزائري**، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 2،العدد 3،الجزائر، 2018.

11. عبدو شافعيومنير سلطاني، **فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مجلة المنهل الاقتصادي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، المجلد 5 العدد 2022،1.

12. علي جاسم عبد الباسط، **حق الاطلاع الضريبي لموظفي الإدارة الضريبية في التشريع الضريبي العراقي**،مجلة الرافدين للحقوق، المجلد11، العدد 41، جامعة الموصل، العراق، 2009.

13. غزال مريم، **الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، العدد 2، 2019.

14. قاشي يوسف، **التهرب الضريبي في الجزائر الأسباب**، النتائج وبعض الحلول، مجلة القانون العقاري، العدد 2، جامعة البويرة، الجزائر، 2015.

15. لواج منير ولواج عبد الرحيم، **تقييم فعالية التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة التهرب الضريبي**، مجلة الحدث للدراسات المالية والاقتصادية، العدد 05، جامعة محمد الصديق بن يحى، الجزائر،2020.

16. ناصر مراد، **إشكالية التهرب الضريبي**،مجلة الحقيقة للعلوم الإنسانية والاجتماعية،المجلد 9، العدد 2، جامعة البليدة،الجزائر، 2010.

5- الملتقيات:

1. بعلي محمد الصغير، **تقنيات الرقابة الجبائية ملتقى وطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر**، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة 8 ماي 1945 جامعة عنابة 28 _ 29 أكتوبر 2015.

6- القوانين:

1. قانون الإجراءات الجبائية،وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2024.

2. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2023.

7- المواقع الإلكترونية:

1. موقع الموسوعة السياسيةhttps://political_encyclopedia.org

2. موقع فضاء المعرفة القانونيةhttps://cieersjo.com.

3. www.cairn.info .

8- المراجع باللغة الأجنبية:

1. Gaid Noureddine Ahmed, **Les nouvelles approches de lutte contre la fraude fiscale (Cas del'Algérie) Revue d'études économiques et financières,vol 6,no 1,2013 .**
2. Himrane Mohammed et Larioui Abderrezak , **Journal of Advanced Economic Research**, Le controller fiscal en Algérie,quel est l'impact des reformes?,no1,2020.
3. Modugu, K.P Anyduba,J.O**. Impact of Taxand Compliance in Nigeria**, Intemational journal of Business and social Science,vol 3, 2014.
4. Richard W . Tresc, **public finance Elsevier Inc** , thirde edition,2015.
5. Sivieude Olivier, **Comment Lutter efficacement contre la fraud fiscale oujourdhui** ?gestion finances publiques .no 3.2018**.**

الملاحق

الملحق رقم 1: الإشعار بالتحقيق المصوب للمكلف x.

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
CENTRE DES IMPOTS JIJEL
Référence N°..... /DI/WJ/CDI/SP CR/S C/BVC/2024

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

Lettre avec A.R. N°:.....

A MR/
Activité /
Adresse /

JIJEL Le .... / ...../2024

AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE DE COMPTABILITE

*N*ous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement le **...../.../2024** à **10** heurs, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur **TAP , TVA , IBS, IRG/RCM** et **IRG/Salaire** concernant la période **du 01/01/..... au 31/12/.....** en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code des Procédures Fiscales.

*N*ous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

Vous pouvez vérifier la charte des droits et obligations du contribuable vérifié sur le site web de L'administration fiscale.

*V*euillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade **Nom, prénom et grade de vérificateur**

الملحق رقم 2: الاستدعاء لمناقشة حضورية للمكلف x.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

----------oOo----------

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts de la Wilaya de Jijel
Sous direction du Contrôle Fiscal

A- JIJEL Le

N°…….. /DI/WJ/SD4/BVC2./2024

CONVOCATION POUR UN DEBAT CONTRADICTOIRE

Dans le cadre d'une Vérification Ponctuelle de Comptabilité

Lettre avec AR

Activité /

Adresse/

Dans le cadre de la vérification ponctuelle de votre comptabilité des exercices **.....** . dont vous en avez été informé par avis de vérification **N°…… du …….** accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié, et en application des dispositions de l'article 20 bis du code des procédures fiscales, nous vous prions de bien vouloir assister au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification qui sera organisé le **……**au niveau de nos bureau sis à **CDI JIJEL 3MKM JIJEL** à partir de **……** .heures.

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

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

Les Vérificateurs

الملحق رقم 3: الإبلاغ الأولي للتحقق المصوب للمكلف x.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
N° ..... /D.W.J/ C.D.I /B.V.C02/ 2024

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

Lettre avec A.R.
N°:.....

Notification de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité

JIJEL Le

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° **11** du **09/02/2020**, vous avez fait l'objet d'une Vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) **2017 et 2018**. se rapportant aux impôts, droits et taxes ci- après désignés : **TAP ,TVA , IBS , IRG/ RCM , IRG/S**

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part(Article20 bis-5 du code des procédures fiscales).

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

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

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

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

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

Chef de brigade **Nom, prénom et grade des vérificateurs**

الملحق رقم 4: تبليغ اقتراح التسوية الجبائية للمكلف x.

العنوان:

الهاتف: **جيجل في 2024/01/04**

الى السيد رئيس مركز الضرائب –الكلم الثالث جيجل

الموضوع : تبليغ اقتراح التسوية الجبائية ، تحفظات.

المرجع: الإبلاغ الأولي رقم259/المؤرخ في 2023/12/26 والمبلغ في 2023/12/28

بعد أداء واجب التقدير والاحترام للسيد رئيس مركز الضرائب لجيجل.

يشرفني ان أعقب على إقتراح التسوية الجبائية المستلمة بتاريخ 2023/12/28.

من حيث الشكل:

من حيث المضمون:

إمضاء المعني بالأمر

الملحق رقم 5: الإبلاغ النهائي للتحقيق المصوب للمكلف x.

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA JIJEL
CENTRE DES IMPTS JIJEL
N° 283 /D.W.J/C.D.I / S.P.C.R /B.V.C02/2023

وزارة الماليـــة
المديـريـــة العـامـــة للـضـــرائـب
مديرية الضرائب لولاية جيجل
مركز الضرائب جيجل

Lettre avec A.R. N°:.....

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité

(Absence de réponse)

JIJEL Le :

~~Madame~~, Monsieur

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N°239 du 2023/11/05, reçu le 13/11/2023à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte **Quatre (04)** feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade **Nom, Prénom et Grade de vérificateur**

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

Ministère des Finances

Centre de Impôts de: **JIJEL**
DIW Jijel
CDI JIJEL

AVIS A PAYER DU ROLE N°:

NIF:
Nom / RS:
Adresse:
N° Rôle: [illegible]07
Motif Rôle: **CONTRÔLE PONCTUEL**
Date de Mise en Demeure: **17.03.2024**
Date d'Éxigibilité: **16.04.2024**

Type de recette	Clé de période	Base Taxable	Base Imposée où Déclarée	Taux	Déductions	Montant des droits rappelés	Taux Pénalités/Majoration	Montant des Pénalités/Majoration	TOTAL des droits et pénalités
TAP	2020	3.536.640	2.187.850	2	0	26.976	10	2.698	29.674
TAP	2021	5.090.200	4.561.080	2	0	10.582	10	1.058	11.640
TVA	2020	1.531.090	1.099.600	19	0	81.983	15	12.297	94.280
TVA	2021	4.260.000	3.730.880	19	0	100.533	15	15.080	115.613
IBS	2020	1.603.830	282.010	26	0	343.673	25	85.918	429.591
IBS	2021	892.570	374.030	26	0	134.820	15	20.223	155.043
IRG	2020	978.140	0	15	0	146.721	15	22.008	168.729
IRGM	2021	383.720	0	15	0	57.558	15	8.634	66.192
TOTAL GENERAL DU ROLE:						902.846		167.916	1.070.762

98

الملحق رقم 6: الورد الفردي للمكلف X.

الملحق رقم 7: برنامج التدخلات لسنة 2023.

برنامج التدخلات لسنة 2023

مديرية الضرائب لولاية جيجل

الرقم التسلسلي	مصدر المعلومة الجبائية	تاريخ التدخل	ملاحظة

الملحق رقم 8: طلب معلومات تخص الوعاء الجبائي.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جيجل في 2023/02/05

مديرية الضرائب لولاية جيجل
مركز الضرائب لولاية جيجل
رقم: 31/ م ض و ج / م ض / م ب م ج / 2023

إلى السيد
الـ

الموضـــــــــــوع: طلب معلومات تخص الوعاء الجبائي.

المرجـــــــــع:- المادة 85 وما يليها من قانون رقم 01/21 المؤرخ في 2001/12/22 المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

-المادة 45 وما يليها من قانون الإجراءات الجبائية .

في إطار ممارسة حق الإطلاع المخول للإدارة الجبائية بموجب المواد ذات الصلة المتضمنة في قانون الإجراءات الجبائية ، يشرفني أن أطلب منكم إفادتنا بالمعلومات التالية التي تهم الوعاء الضريبي :

- القائمة الإسمية للمتعاملين مع مؤسستكم ، والتي تتضمن الاسم واللقب أو الهوية الاجتماعية ، مجال النشاط، العنوان المهني ، رقم التعريف الجبائي ، والمبلغ المسدد خلال السنة المالية 2022.

بالنظر إلى الأهمية القصوى التي تكتسيها المعلومات المشار إليها أعلاه في تحديد الوعاء الضريبي ، نلتمس منكم اتخاذ الإجراءات الضرورية التي من شأنها الإسراع في موافاتنا بالمعلومات المطلوبة في أقرب الآجال الممكنة.

ولكم منا فائق التقدير والاحترام .

رئيس مركز الضرائب

لولاية جيجل

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

ADMINISTRATION DES IMPOTS

ORIGINE

DESTINATION

BULLETIN DE RECOUPEMENTS

CONCERNANT

WILAYA

COMMUNE

INSPECTION

N° d'Identification Fiscale :
Nom :
Adresse :

Renseignements recueillis

Nom Fournisseur :
Activité :
Adresse :
N° d'Identification Fiscale:

WILAYA

COMMUNE

INSPECTION

N° ..... d'enregistrement de l'inspection ou direction de Wilaya EMETTRICE

N° ..... d'enregistrement de l'inspection ou direction de Wilaya D'EXPLOITATION

Renseignements recueillis	Suite donnée ou observations
A Le N° RC. / N° Article : à . Achats effectués en : Montant : sommes perçues : Motif : ..... Autres renseignements :	

IMPRIMERIE OFFICIELLE

الملحق رقم 9: وثيقة استقلال المعلومات الجبائية.

الملحق رقم 10: إشعار بالتسوية CN°= 04

Série C n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

1113788

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

Accusé de Réception N°

STRUCTURE.....
CDI JIJEL
Référence : 359 / 2023.....

M : S
Activi t
Adresse: I R

N° d'Article:

A JIJEL

J'ai l'honneur de vous faire connaitre que conformément aux dispositions de l'article 19 du code des procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de Base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci- Après :

Imp. Officielle, Alger

(2019)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser		Exercice(s) concerné(s)
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :		
	IRG – Bénéfices professionnels	
	IRG - Revenu de la location des propriétés bâties et non bâties	
	IRG - Revenu des Capitaux Mobiliers	
	IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
	IRG –Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
	IRG -Revenu agricoles	
	IRG -Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
	IRG – Autres retenues à la source IRG/ RCM	2019
IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)		
	IBS -Régime général	2019 -2020-2021-2022
	IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
	IBS - Retenue à la source opérée sur revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
	TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	2019
	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	2019
	IMPOT FORFITAIRE UNIQUE (IFU)	
	TAXE FONCIERES	
	IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
	AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) ME+TPF	2019 -2020-2021-2022

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux
Redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).
Veuillez agréer, Madame /Monsieur l'expression de ma con

الملحق رقم 11: إشعار نهائي بالتسوية CN° 04 Bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPÖTS
DIRECTION DES IMPÖTS DE LA WILAYA
DE JIJEL
CENTRE DES IMPÖTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT

Réf N°..... /DI/WJ/CDI/SPG/20.....

M

Activité/prof

Accusé de Réception
N° 008 403 093

Adresse :

N° d'Article :

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

☒ Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° 359 du 20/12/2023 il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

○ Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressement N°..... du.....

○ Qu'après examen de votre réponse reçue en date du .....à la notification de proposition de redressement N° ..... du ..... par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

☐ D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.
☐ De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

R. I . N°
DU 25.03.2024

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

Ministère des Financ

Centre de Impôts de:

NIF:

Nom / RS:

Adresse:

N° Rôle:

Motif Rôle:

Date de Mise en Demeure:

Date d'Exigibilité: **24.04.2024**

AVIS A PAYER DU ROLE N°:

Type de recette	Clé de période	Base Taxable	Base Imposée où Déclarée	Taux	Déductions	Montant des droits rappelés	Taux Pénalités/Majoration	Montant des Pénalités/Majoration	TOTAL des droits et pénalités
TAP	2019	2.233.675	0	1	0	22.337	25	5.584	27.921
TVA	2019	2.233.675	0	9	0	201.031	25	50.258	251.289
IBS	2019	223.367	0	19	0	42.440	25	10.610	53.050
IBS	2019	3.820	0	0	0	0	100	3.820	3.820
TRWI	2019	1.000	0	100	0	1.000		0	1.000
IRGM	2019	180.927	0	15	0	27.139	25	6.785	33.924
IBS	2020	10.000	0	100	0	10.000	35	3.500	13.500
IBS	2020	900	0	0	0	0	100	900	900
TRWI	2020	1.000	0	100	0	1.000		0	1.000
IBS	2021	10.000	0	100	0	10.000	35	3.500	13.500
IBS	2021	900	0	0	0	0	100	900	900
TRWI	2021	1.000	0	100	0	1.000		0	1.000
IBS	2022	10.000	0	100	0	10.000	10		11.000
IBS	2022	900	0	0	0	0	100		900
TRWI	2022	1.000	0	100	0	1.000			1.000
TOTAL GENERAL DU ROLE:						326.947			414.704

الملحق رقم 12: المورد الفردي.