



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون - تيارت -



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

بعنوان:

آليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص

المؤسسات الاقتصادية

-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تيارت-

إشراف الأستاذة:

- د. عبد الرحيم ليلي.

إعداد الطالبتين:

- عدة ياقوتة.

- عيساوي فريحة.

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
د. روتال عبد القادر	أستاذ محاضر - أ-	رئيسا
د. عبد الرحيم ليلي	أستاذة محاضرة -أ-	مشرفا ومقررا
د. مفتاح فاطمة	أستاذ محاضر -ب-	مناقشا
د. ظريف فاطمة	أستاذ مساعد -ب-	مناقشا

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

السنة الجامعية: 2021 - 2022.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الحمد والشكر لله أولاً والصلاة والسلام على

المصطفى خير الأنام، أما بعد:

نتقدم بالشكر الخالص للأستاذة المشرفة عبد الرحيم ليلي
التي تفضلت أولاً بقبولها الإشراف على هذا البحث ثم
تكرمها بوقتها من أجل قراءته وتقديمها لنا كل النصح
والتوجيه.

وبالشكر الخالص أيضاً لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم

مناقشة هذا البحث

دون أن ننسى كل أساتذة قسم علوم المالية والمحاسبة

بجامعة تيارت

إهداء

إلى روح أمي الغالية رحمها الله

إلى أبي حفظه الله وأطال في عمره.

إلى أختي الحنوتين سميرة وأمينة

وإلى أخواتي: محمد وإبراهيم.

إلى زوجي الكريم أحمد الذي ساندني في مشواري حياتي

إلى أولادي الكناكيت: محمد، زكرياء، ياسين.

إلى كل العائلة الكريمة

إلى من كانوا ملاذي وملجئي

وإلى كل أصدقائي.

ياقوتة

إهداء

إلى روح أبي الغالي رحمه الله

إلى أمي حفظها الله وأطال في عمرها.

إلى إخوتي وأخواتي .

وكل إلى كل العائلة الكريمة.

إلى من كانوا ملاذي وملجئي

وإلى كل أصدقائي

فريحة

فهرس المحتويات

الشكر والتقدير

الإهداء

فهرس المحتويات

قائمة الأشكال البيانية

أ مقدمة

الفصل الأول: الإطار النظري للجباية في الجزائر

02 المبحث الأول: ماهية الجباية

02 المطلب الأول: مفاهيم الجباية

03 المطلب الثاني: النظام الجبائي الجزائري والسياسة الجبائية

06 المطلب الثالث: أهداف الجباية

08 المبحث الثاني: الضرائب والرسوم

08 المطلب الأول: مفهوم الضرائب وخصائصها

10 المطلب الثاني: أنواع الضرائب وأهدافها

13 المطلب الثالث: التصنيفات المختلفة للضرائب

17 المبحث الثالث: مفاهيم حول التحصيل الضريبي

17 المطلب الأول: مفاهيم حول التحصيل الضريبي ومبادئها

18 المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

19 المطلب الثالث: طرق وضمانات التحصيل

21 خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية الحديثة

24 المبحث الأول: الرقابة الجبائية

24 المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

26 المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

27 المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

31 المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

31	المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية
35	المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية
38	المطلب الثالث: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية
42	المبحث الثالث: تقييم وتفعيل آليات الرقابة الجبائية
42	المطلب الأول: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية
45	المطلب الثاني: الأدوات المستحدثة لتفعيل الرقابة الجبائية
46	المطلب الثالث: مقترحات تفعيل دور الرقابة الجبائية
49	خلاصة الفصل

الفصل الثالث: دراسة حالة بمركز الضرائب - تيارت-

52	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية تيارت
52	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية تيارت
53	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب
45	المطلب الثالث: مكونات مركز الضرائب
57	المبحث الثاني: دراسة ملفين جبائيين خاضعين للرقابة بمركز الضرائب
57	المطلب الأول: مكلف خاضع للتحقيق المصوب
58	المطلب الثاني: مكلف خاضع لمراقبة التصريجات
62	المطلب الثالث: نتائج وملاحظات الحالتين بمركز الضرائب تيارت
64	المبحث الثالث: دراسة ملف جبائي خاص بمؤسسة اقتصادية
64	المطلب الأول: مكلف خاضع للتحقيق المعمق
64	المطلب الثاني: دراسة حالة ميدانية
66	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المتوصل إليها من محققين
70	خلاصة الفصل
72	خاتمة
75	قائمة المراجع
79	الملاحق

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
05	مخطط المديرية العامة للضرائب	(1-1)
30	أشكال الرقابة الجبائية	(1-2)
32	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV	(2-2)
33	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	(3-2)
34	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسة	(4-2)
35	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	(5-2)
52	الهيكل الإداري لمركز الضرائب	(1-3)

مقدمة

يعتبر تحقيق التنمية الاقتصادية هدف أساسي تسعى إليه أي دولة والجزائر من بين الدول التي تنتهج سياسة مالية معينة، تنعكس من خلال وجود ميزانية تعتمد عليها، إذ تتكون من نفقات عامة ومختلفة يجب تغطيتها وهذا عن طريق ما يسمى بالإيرادات العامة، والتي تختلف مصادرها بين مداخيل صادرات المحروقات والإيرادات الجبائية حيث تحتل الضرائب موقعا لا يستهان به كما تعتبر مكتسبا من مكتسبات الاقتصاد لأي بلد، لتغطية النفقات الخزينة العمومية لما لها من ثقل مميز على كفتي ميزان الحالة الاقتصادية العامة لا لسبب سوى كونها مؤشرا يتحكم في توزيع ثروات أي دولة فالجزائر تسمو للحاق بالركب الاقتصادي أو الاقتصان مرتبة من مراتب الصدارة بين دول كانت في قوت ما تنسد نفس الهدف.

لذلك أقام لها الاقتصاديون نظام خاص يعمل على تنظيم حياتها والمتمثل في مجموعة من الضرائب المطبقة في بلد معين، فهي تتفق في تعدادها وتختلف في مكوناتها والأهمية لعناصرها، حسب تأثيرها بالعديد من العوامل الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، وحتى المالية، ويتطلب تفهم النظام الجبائي وتحديد اتجاهاته معرفة بأهداف الدولة التي تحددها ايدولوجيتها السائدة وأوضاعها القائمة الضريبي المستخدم والقواعد التي تحكم الضريبة حتى المصالح التي تسهر على تحصيلها وضعت الدولة آليات لمراقبة هذه الضرائب وهي الرقابة الجبائية وهي إحدى الأدوات التي أعقبت المؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء إذ تعتبر الأداة التي تحول لإدارة الضرائب مراقبة التصريجات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وهذا من أجل زيادة التحصيل ومراقبة الغش الضريبي. فاستوجب على الدولة تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة لزيادة الحياة العادية وبالتالي رفع موارد الميزانية الدول.

وبما أن الرقابة الجبائية أهمية بالغة في الخزينة العمومية استوجب على مختلف الدول وخاصة الجزائر بثن طرق تشريعية وتنظيمية والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في الرقابة الجبائية لفحص المؤسسات الاقتصادية التي لها دور في رفع اقتصاد الدولة، من خلال ما ذكرناه سابقا ارتأنا إلى طرح الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع وهي:

- ما الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في فحص الوضعية الجبائية الشاملة

للمؤسسات الاقتصادية؟

الأسئلة الفرعية:

- 1- باعتبار الجبائية الممول الوحيد للخرينة فما هو الإطار المفاهيمي لها، وما أنواعها وأهدافها؟
- 2- كيف تمارس الرقابة الجبائية في مؤسسات اقتصادية؟ وما هي أهم الأجهزة المختصة لها؟
- 3- إبراز آليات الرقابة الجبائية الحديثة المستعملة في مؤسسات اقتصادية وما مدى تطبيقها في دراسة ميدانية؟

الفرضيات:

ولتمكين من الإجابة على هذه التساؤلات تمت بالتطرق من الفرضية الرئيسية التالية:

- تلعب الرقابة الجبائية، دورا بارزا في فحص وتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، وإعادة تأسيس الأوعى الضريبية، مما يسمح بتحقيق الأهداف المرجوة من خلال هذه الآلية عبر الإدارة الضريبية.

فرضيات فرعية:

- 1- إن أهمية الجباية لم تعد غاية بحد ذاتها وإنما وسيلة تسعى الدولة من خلالها بتطبيق سياستها.
- 2- إن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة أجهزتها.
- 3- الدور الذي تلعبه الرقابة في فحص المؤسسات الاقتصادية.

أسباب اختيار الدراسة:

- الرغبة الشخصية في الاطلاع على هذا الموضوع.
- الموضوع ملموس في الواقع الميداني.
- العمل في ميدان الضرائب كموظف.
- زيادة المؤسسات الاقتصادية في اقتصاد السوق والبحث عن رقابة تفحصها.

أهمية الدراسة:

إن أهمية المكانة التي أصبحت تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص وكذلك زيادة المؤسسات الاقتصادية والتي جعلت

أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة وحرمان الخزينة العمومية منها، أصبحت وجود رقابة جبائية أهمية لفحص هذه المؤسسات ومراقبتها.

وهنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كونها من الوسائل الخامة التي لها دور أساسي في فحص المؤسسات ومراقبة نشاطها.

أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على الجباية في الجزائر.
- إبراز الآليات وأجهزة المخولة للرقابة الجبائية.
- الوقوف على مدى ودور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في فحص المؤسسات الاقتصادية.

صعوبات الدراسة:

- يمكن حصرها فيما يلي:
- صعوبة الوصول لمعلومات من قلة المراجع التي تتناول الرقابة الجبائية.
- عدم تقديم كل المعلومات الكافية في دراسة حالة من قبل موظفو الإدارة.

منهج الدراسة:

إن الموضوع الذي اقترحته آليات الرقابة الجبائية والدور الذي تلعبه في فحص المؤسسات الاقتصادية يقودني إلى اتباع المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وذلك من خلال استعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء متعلقة بالجباية أو الرقابة الجبائية ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث تجسيدا لكل ما تم وضعه على أرض الواقع بهدف التحليل.

حدود الدراسة:

وقد حددت فترة الدراسة الميدانية من 2018-2019-2020-2021 والتي تم فيها التعرف على مؤسسات اقتصادية وآليات الرقابة التي تطبق عليها وهذا باتباع كافة الإجراءات سواء فيها يتعلق بالتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق وذلك على مستوى مركز الضرائب لولاية تيارت.

الدراسات السابقة:

1- بن صفي الدين أحلام، بعنوان: "الرقابة الجبائية"، رسالة من أجل نيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر1، 2013-2014، هدفت هذه

الدراسة إلى تناول أشكال الرقابة الجبائية، المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية من خلال تبيان أهم إجراءاتها بالإضافة إلى إبراز أهمية نتائج الرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين بالمؤسسة وطرق حدود الرقابة الجبائية، تحديد القيود الواردة فيها قامت الباحثة من خلال هذه الدراسة بالتوصل إلى:

- الأهمية الرقابة الجبائية والأجهزة القائمة بها إلا أنها لم تصل لتحقيق أهدافها كما أن نقص الامكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام الرقابية على أكمل وجه يضعف مردوديتها هذا ما يوجب عقوبة الإدارة الجبائية وجعلها قادرة على القيام بمهامها على أحسن وجه.

كما تحتاج الإدارة الجبائية إلى عدد كاف من الموظفين وهذا تبعا لتزايد أعداد المكلفين وتزايد المهام الملغاة على عاتقهم فالتنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا هاما في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها وهذا لدعم الرقابة الجبائية.

2- نوي نجاة، بعنوان: "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر الفترة (1999-2003)"، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004 وقد توصلت الباحثة إلى جملة من النتائج:

- الرقابة الجبائية تمثل مجموعة من الإجراءات التي تضبط تدخل الإدارة وتحمي المكلفين بالضريبة ويؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية.

- إن الرقابة الجبائية تعاني من نقص الفعالية نظرا لعدم مطابقتها لمؤشرات الجودة والفعالية، ورغم النتائج التي حققتها إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة والتي محورها الأساسي يكمن في الحد من ظاهرة التهرب.

- حتى تكون الرقابة الجبائية فعالة لا بد من توفر مقومات ضرورية كمية ونوعية يمكن من خلالها بلوغ الأهداف المرجوة.

هيكل الدراسة:

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة بشوق نقسم بحثنا إلى ثلاث فصول تسبق هذه الفصول مقدمة عامة.

- **الفصل الأول:** سوف يتم التطرق فيه إلى مختلف الجوانب النظرية للجباية حيث بدوره ينقسم إلى ثلاث مباحث تتناول ماهية الجباية، إضافة إلى الضرائب والرسوم ومفاهيم حول التحصيل الضريبي.

- **أما الفصل الثاني:** يتعلق بالطرف الثاني من البحث وهو الرقابة الجبائية من خلال تعدية مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية وتناول كذلك ثلاث مباحث نجد فيها الرقابة الحديثة وأسبابها وإضافة إلى الإطار القانوني والنمطي للرقابة الجبائية مع التطرق إلى صعوبات الرقابة ومعالجتها.

- **أما الفصل الثالث:** يتعلق بالدراسة اليقظة للبحث والتي كانت بمركز الضرائب لولاية تيارت، تم فيها دراسة ثلاث حالات تطبيقية (حالة في التحقيق المحاسبي، والثاني في التحقيق المصوب في المحاسبة أما الثالثة فكانت مخصصة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية التامة وذلك لإثراء عملية البحث والذي بدوره قسمناه إلى ثلاث مباحث: المبحث الأول خصصناه تعريف مركز الضرائب لولاية تيارت.

أما المبحث الثاني دراسة ملفين جبائيين (تحقيق مصوب مراقبة التصريحات)، أما المبحث الثالث: دراسة ملف جبائي معمق.

وفي الأخير ينتهي البحث بخاتمة عامة نلخص فيها نتائج اختيار الفرضيات وأهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث مع تعريف التوصيات والاقتراحات وإعطاء إشارات لمواضيع لاحقة يمكن أن تكون كآفاق مستقبلية لهذا البحث.

الفصل الأول

الإطار النظري للجبابة

اقتصر دور الدولة في العصور القديمة على تغطية الاتفاق الوطني بحيث كان المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة هو الجباية فهي تتدخل بأي شكل من الأشكال في النشاط الاقتصادي والاجتماعي لكن مع تطور مفهوم الدولة ودورها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية فأصبحت تشرف على جميع الميادين، مما أدى إلى تضخم نفقاتها ونقل التكلفة كما أصبحت ملزمة بالبحث عن موارد مالية لتمويل العجز المحتمل الظهور في الخزينة العمومية والعمل على تنمية الحياة الاقتصادية وتحقيق الرفاهية الاجتماعية.

نتطرق في المبحث الأول لتعريف الجباية.

المبحث الأول: ماهية الجباية

اتجهت الجزائر كغيرها من الدول إلى الاهتمام بالجباية التي تعتبر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، وهي تساهم بنسبة كبيرة في تحقيق العدالة الاجتماعية بالقضاء على الفوارق السائدة اعتماد على زيادة توزيع المداخل والثروات بين الأفراد داخل المجتمع.

المطلب الأول: مفاهيم الجباية

هنا عدة مفاهيم للجباية ولكن تعدد مفاهيم يكمن في منى عن الدور الذي تلعبه في تحقيق مختلف الأغراض السياسية والمالية حيث تمثل مفاهيمها في الناحية اللغوية والقانونية والاقتصادية فيما يلي:

أولاً- الناحية اللغوية: تعني الإيراد والتحصيل أي جلب الشيء وتحصيله.

ثانياً- الناحية القانونية: فهي دين للدولة أو الجماعات المحلية على المكلف بدفعها، وعلاقة المديونية هنا بها أحكام تختلف أساساً عن علاقة المديونية في القانون الخاص.⁽¹⁾

ثالثاً- التعريف الفقهي للجباية: اختلفت تعاريف الفقهاء للجباية وتعددت وذلك حسب اختلاف وجهات نظرهم لها ومن بين هذه التعريف "بأنها اقتطاع نقدي تعرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة".⁽²⁾

¹ - برحمان محفوظ، "الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة"، دار الجامعة الجديدة، الجزائر، 2009، ص: 11.

² - غازي عناية، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، الأردن، 1998، ص: 72.

أما في تعريفها الحديث حسب الاقتصادي ميل "MiyI" بأنها "اقتطاع نقدي تعرضه السلطة على الأفراد الطبيعيين والاعتباريين وفقا لقدراتهم التكليفية بطريقة نهائية بلا مقابل، يقصد تغطية الأعباء وتحقيق تدخل الدولة"⁽¹⁾

رابعاً- من الناحية الاقتصادية: فتقوم الدولة بوضع تحضيرات بإعفاء والتحقيقات يهدف ضمان استمرار النشاط كما يمكن أن تعرف الجباية على أنها مجموعة القوانين والقرارات المتخذة لتأسيس وتنظيم وتطبيق الاقتطاعات الجبائية لأهداف السلطة العامة.

المطلب الثاني: النظام الجبائي الجزائري والسياسة الجبائية

إن تقييم وتصميم النظم الجبائية هو فن شأنه في ذلك بقيمة أجواء علم الاقتصاد، أين يكون الإمام بالعديد من الخلفيات والتخصصات احتواء العديد من الاعتبارات مع الأخذ بعين الاعتبار أن الاقتصادية حيث يتوقف نجاح المشرع الضريبي في اختيار النظام الجبائي الأمثل والسياسي الجبائية الناجحة للوصول إلى الأهداف المسطرة من طرف الدولة.

النظام الجبائي في الجزائر: ونعني به "مجموعة من الضرائب التي يراد باحتياجها وتطبيقها في مجتمع معين وزمن محدد تحقق أهداف السياسة الضريبية التي ارتقاها ذلك المجتمع، والنظام الجبائي بحكم كونه مجموعة من الضرائب لا بد ان يصمم باعتماد على ذلك المبادئ والقواعد التي قدمها للسياسة الضريبية"⁽²⁾، يكون النظام الجبائي الجزائري أساس على الضرائب على أرباح الشركات، الضرائب على رقم العمال وعلى عدة ضرائب مختلفة (محللة ووطنية) حيث تنقسم الضرائب إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة فالضرائب المباشرة تضمن الرسم لتحصيل ضرائب على رأس المال، ضرائب على أرباح شركة، ضرائب على الدخل الإجمالي، والرسم على العقارات، الرسم على النشاط المهني، الدفع الجزائي من بين هذه الضرائب هناك ضرائب محلية وأخرى وطنية كالضرائب على الأرباح غير التجارية، الأجور والمرتببات، المداخل الفلاحية، وفائض قيمة التنازل، أما الضرائب غير المباشرة فتتمثل في مختلف الحقوق والرسوم كحقوق الطابع والتسجيل، حقوق الاستهلاك، رسم الملاحة، رسم الإسكان، إضافة إلى رسم على القيمة المضافة الذي حل محل الرسم على رقم الأعمال.

السياسة الجبائية: ونعني بها البحث في مختلف الظواهر الجبائية بالاعتماد على تحليل أوجه النشاط المالي بغية تحديد وتكييف حجم الإيرادات الكافية على أن تكييف هذه المصادر

¹ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، دار هومة، الجزائر، 2003، ص: 13.

² - خلاصي رضا، "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، ص: 22-23.

لتحديد الخطط الاقتصادية، وتحقيق التوازن والعدالة الاجتماعية لتوزيع الأعباء حسب القدرات على أن يتم الاستعانة من جميع الخدمات وتقوم السياسة الجبائية على عدة مقومات نذكرها فيما يلي:

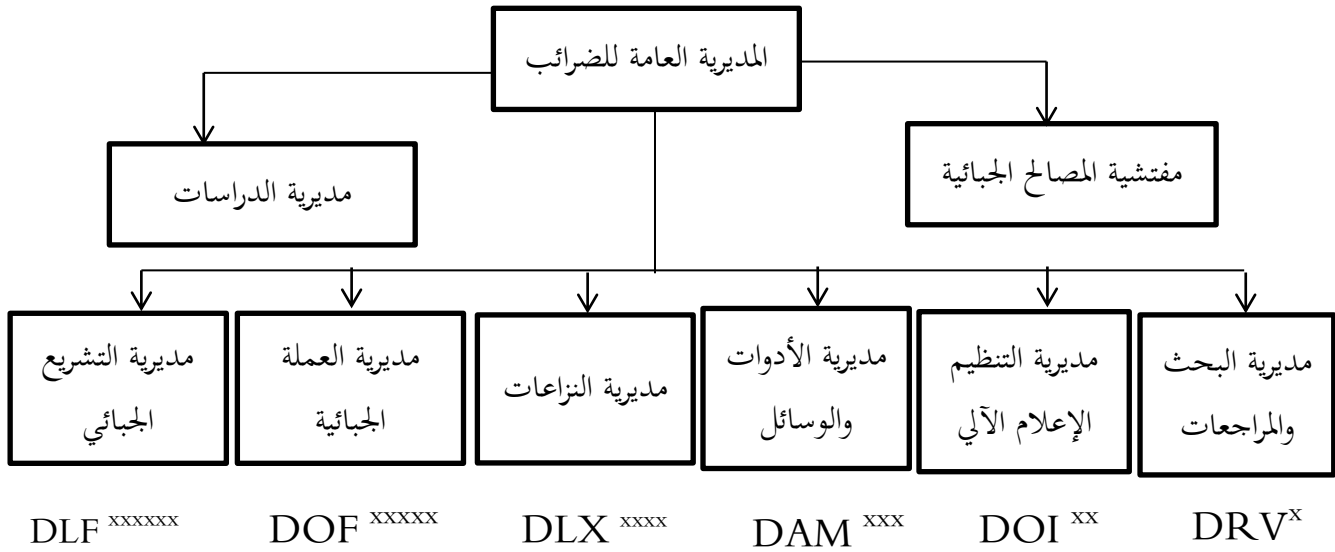
1- قدرة الأداء الجبائي: تتمثل في مردودية الضرائب أي تحميل تكاليف تمويل الخزينة لهذه الموارد حتى لا يحدث عجز فيها ويتم توزيع هذه الموارد بين أفراد المجتمع على شكل خدمات.

2- المحيط الجبائي: هو البيئة التي يدرج ضمنها بحيث يختلف حسب اختلاف النظام الاقتصادي المطبق في كل دولة، والمستوى الاقتصادي لها ودرجة التقدم.⁽¹⁾

3- الهياكل الجبائية: تعمل الهياكل الجبائية أساسا على إعداد استراتيجية جبائية للتوفيق بين مختلف الضرائب، وضمان استمراريتها على المدى الطويل، يتوقف تحديد هذه الهياكل على مدى تطور البلد وفعالية نظامه الجبائي والشكل رقم (1-1) يشير إلى ذلك:

¹ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 325 - 326.

الشكل رقم (1-1): مخطط المديرية العامة للضرائب



المرجع: خلاصي رضا، "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، الجزء الأول، دار هومة الجزائر، ص: 24.

تضم المصلحة العامة للضرائب حسب الشكل اعلاه مفتشية المصالح الجبائية، ومديرية الدراسات حيث تتفرع مفتشية المصالح الجبائية إلى مجموعة من المديريات الفرعية كمديرية البحث والمراجعات مديرية النظم والإعلام الآلي، ومديرية الإدارات والوسائل، أما عن مديرية الدراسات فهي الأخرى لها مديريات فرعية بمديرية النزاعات، مديرية العمليات الجبائية، مديرية التشريع الجبائي، ولكل مديرية من المديريات السابقة الذكر مهام وأدوار خاصة تقوم بها.

4- الضغط الجبائي: يتمثل في العلاقة التي تقدم النسبة المئوية للمدخل المقتطع في شكل ضرائب ورسوم محققة على التحول المحققة من طرف الأفراد المكلفين بالضريبة أو من طرف الدولة في حد ذاتها ويشمل الضغط الجبائي على الضغط الفردي والضغط الإجمالي وحدود الضغط الجبائي كما يلي: (1)

^x-Direction de recherche et verfeti. DRV.

^{xx}- Direction d'organisation d'info. DOI.

^{xxx}- Direction Administrative et moyen. DAM.

^{xxxx}- Direction Contenter. DLX.

^{xxxxx}- Direction de Organisation Fiscale. DOF.

^{xxxxxxx}- Direction de législation Fiscale. DLF.

¹ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 328.

- **الضغط الجبائي الفردي:** يملك كل فرد موارد شخصية التي يستهدفها الدولة والجماعات المحلية باقتطاعات في شكل ضرائب مباشرة أو غير مباشرة وتمثل هذه الاقتطاعات مساهمات ولكن كذلك تمثل تضحية بحيث على كل واحد أن يتحملها مادام أنه يوجد حرمان لكل مكلف بالضريبة من جزء من دخله ويحسب الضغط الجبائي الفردي مع الأخذ بعين الاعتبار دخل المكلف بالضريبة ومقدار الضرائب التي تضاف إليها الاقتطاعات الإجبارية المحسوبة على أساس الحماية الاجتماعية، كما تجدر الإشارة إلى أن الضرائب غير المباشرة على الاستهلاك لا تؤخذ بعين الاعتبار لأنه من الصعب بل من المستحيل في بعض الحالات أن تقوم بحساب كل الضرائب التي يتحملها فرد والتي يكون بطبيعة الحال منتظمة في أسعار السلع المشتراة المستهلكة والمستعملة.⁽¹⁾

- **حدود الضغط الجبائي:** إجمالي في هذا المجال يؤخذ بالحساب مجمل الإيرادات الجبائية المحصلة لحساب الدولة والجماعات مما في ذلك الاقتطاعات الإجبارية من طرف صناديق الضمان الاجتماعي.

المطلب الثالث: أهداف الجباية

إن الأحداث التي شهدتها العالم وبالأخص في الثلاثينات من القرن ضربي إذ مر بأكبر أزمة كساد في تاريخي الحديث، مما جعل الفكر يهتم بالدور الذي تؤديه الضرائب، إذ تحتل في الوقت الحالي مكانة الصدارة بين مختلف الإيرادات العامة حيث تعتبر المصدر الرئيسي من بين مصادرها لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية كما تكمن أهميتها أيضا في كونها أداة فعالة في التأثير على النشاط الاقتصادي على خلاف مصدر التمويل الأخرى التي لا تتمتع بهذه الخاصية من المنظور الاقتصادي.

1- الأهداف الاقتصادية: تسعى الدول جاهدة من خلال سياستها الجبائية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية حسب أهميتها وأولوياتها، نظرا لما تلعبه الضرائب من دور كبير في تشجيع الاستثمار في مجال معين والتقليل منه في مجال آخر، معتمدة في ذلك على النسب الجبائية ونظام الإعفاءات والتخفيضات الجبائية، مما ينعكس في الأخير بالإيجاب على القطاعات والمجالات التي تراها الدولة مناسبة، فتعمد إلى رفع المعدلات الجبائية للحد من الاستهلاك وتشجيع الادخار ليوجه في الأخير إلى الاستثمار في المجالات التي تخدم الاقتصاد. إذ نجد أن

¹ - محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، مرجع سبق ذكره، ص: 328.

الإعفاءات الجبائية تلجأ إليها معظم الدول لتشجيع بعض القطاعات الإقتصادية والتجارية وتحفيز الأنشطة الإقتصادية في مناطق جغرافية معينة تُخدم الأهداف الإقتصادية للمجتمع.

2- الأهداف الاجتماعية: لا تسعى السياسة الجبائية إلى رفع الموازنة العامة فحسب

بل تهدف أيضا إلى تحقيق جملة من الأهداف الاجتماعية كتصحيح أوضاع إجتماعية قائمة، أو تجسيد أخرى محتملة ضمن مخطط السياسة العامة للدولة ومن هذه الأهداف نذكر:

أ- القضاء على السلوكيات الاجتماعية غير المرغوب فيها، كالتقليل من معدلات استهلاك المنتجات الضارة كالسجائر والخمور للإسهام في تمويل عملية إصلاح برنامج التأمين الصحي، بإعتبار أن رفع المعدلات الجبائية على هذه المنتجات من شأنه تحقيق فائدة على الصعيدين الحكومي والإجتماعي.

ب- المساهمة في الإقلال من حدة الأزمات السكنية، إذ تسخر في هذا المجال إمتيازات جبائية. لمستثمري القطاع السكني، وتدنية المعدلات الجبائية على الأراضي لتشجيع الأفراد على بناء وحدات سكنية.

ج- إعادة توزيع الدخول والثروات بين أفراد المجتمع لتحقيق العدالة، باستخدام سياسة الضرائب التصاعدية بالشرائح تمس مداخيل جميع الطبقات، وكذلك خفض معدلات إستهلاك السلع الكمالية.⁽¹⁾

د- توجيه سياسة النسل بتثيطه أو تشجيعه، إذ تعمد الدول التي تعاني تزايدا حادا في النمو السكاني إلى فرض ضرائب مرتفعة تتناسب مع عدد أفراد الأسرة، إذ تفرض على المولود الثاني بمعدل أعلى منه على المولود الأول، أما الدول التي تعاني تراجعاً في النمو الديموغرافي فتبادر إلى الإعفاءات على الرؤوس قصد تشجيعهم على الإنجاب.⁽²⁾

¹ - السيد عبد المولى، "المالية العامة"، دار الفكر العربي، مصر، 1975، ص: 231.

² - سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، "اقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص: 275.

المبحث الثاني: الضرائب والرسوم

تتمتع الدولة بسلطة سيادية في تدبير الأموال اللازمة للنفاق على الخدمات العامة بغرض الرفاهية المجتمع على أي تم تقدير الإيرادات اللازمة لتغطية النفقات العامة وتقوم السلطة النقدية لتحصيل تلك الإيرادات مما يؤكد مبدأ السلطة والسيادة للدولة.

المطلب الأول: مفهوم الضرائب وخصائصها

تكتسي الضريبة موقعا لا يمكن تجاهله كما تعتبر مكتسبا من مكتسبات الاقتصاد لأي بلد مهما كانت حالته الاقتصادية لا لسبب سوى لكونها مؤشرا يتحكم في توزيع ثروات أي دولة لتحقيق النمو الاقتصادية والجزائر كغيرها من الدول تصبو للحاق بهذا الركب، مما يدل على تميز الضريبة بعدة خصائص ومبادئ تؤهلها لأن تحتل الصدارة في تحويل الخزينة العمومية للدولة.

أولا- مفهوم الضريبة: تعتبر الضريبة "فريضة مالية الزامية تحدها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقدا أو عينا دون مقابل مباشر، لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة، لتحقيق أهداف المجتمع".⁽¹⁾

1- الضريبة اقتطاع نقدي: في العصور القديمة كانت الضريبة عينية، ولكن بعد تغير الأنشطة أصبحت تأخذ الصورة النقدية، وهي التي تتماشى مع النظام المالي المعاصر.

2- الضريبة الإلزامية: يدفعها المكلف جبرا دون أن يختار أدائها أو تركها، وفق قوانين تحدد شكلها، ونوعها، وعائها وطرق تحصيلها وميعادها، لذلك فإنها يترتب عن الامتناع عن تأديتها، أو التهرب من دفعها جزاء قانونيا، يكون الدولة والحق في الحجز على اموال المكلف.

3- الضريبة النهائية: إن الدافع الضريبة لا ينتظر استرجاع هذا المبلغ المالي، كما ليس له الحق في المطالبة به إلا في حالة وقوع خطأ فله الحق في استرجاع جزء منها.

4- الضريبة بدون مقابل: يدفعها المكلف دون انتظار الحصول على نفع خاص: عكس الرسم الذي يدفع مقابل خدمة معينة.

¹ - عبد الناصر نور، غليان الشريف، "الضرائب ومحاسنها"، دار الآداب، الأردن، 2002، ص: 13.

5- تمويل الخزينة العمومية: يدفعها المكلف مساهمة في تغطية أعباء الخزينة، حيث تستفيد بطريقة غير مباشرة من خدمات مجانية كالتعليم، الإنارة العمومية، ويحكم الضريبة أربع قواعد.

2- القواعد الأساسية للضريبة: نذكرها فيما يلي: ⁽¹⁾

1- قاعدة العدالة: ويقصد بها أن يوزع العبء المالي للدولة على أفراد المجتمع كل حسب قدرته التكلفية، وهي تفرض على جميع المكلفين فتكون مرتفعة لذوي المداخيل العالية والعكس لذوي المداخيل المنخفضة.

2- قاعدة اليقين: يجب أن تكون الضريبة المفروضة واضحة، ومحددة النسبة وأن تكون ثابتة وغير قابلة لتغيير، ويحدد وعاءها موعد تحصيلها وإعفائها وهذا ما سنراه فيما يلي:

أ- وعاءها: وهو نوع المال الخاضع للضريبة فمثلا وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي هو الدخل، ووعاء الضريبة على أرباح الشركات هو الأرباح.

ب- نسبتها: تختلف النسب من نسبة إلى أخرى، بسبب التعديلات والتجديد قوانين المالية.

ج- طريقة دفعها: هناك ضرائب تدفع من المكلف بالضريبة إلى مصلحة الضرائب كما أن هناك ضرائب تقتطع من مصدر خاص كالضريبة على الأجور.

د- موعد تحصيلها: يحدد موعد دفع المكلف بالقانون، ويجب أن يكون موعد الدفع بعد تحقيق الدخل.

و- إعفائها: يمكن للمكلف أن يستفيد من الإعفاءات التي يدرجها النظام الجبائي.

- قاعدة الملائمة في التحصيل: يجب أن يتلاءم ميعاد تحصيل الجباية مع تحقيق الإيراد الفعلي للمكلف، أي لا يجب أن تدفع الضريبة قبل تحقيق وعائها، مثال: أجير لا تفرض عليها في تحقيق أجرته.

¹ - خلاصي رضا، "النظام الجبائي في الجزائر الحديث" مرجع سبق ذكره، ص: 14-15.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب وأهدافها

اختلفت وجهات النظر في تصنيف الضرائب فهناك من صنفها من حيث ثقل عبئها أو من حيث المادة الخاصة، وكذلك من حيث الواقعة المشيئة للضريبة حيث تقتصر على أنواع الضريبة من حيث عبئها مع إبراز الأهداف المختلفة لها فعلا غرر الهدف المالي تتعداه إلى أهداف أخرى اقتصادية اجتماعية وسياسية، تتنوع الضرائب من حيث العبء الضريبي إلى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة.

- **الضرائب المباشرة:** هي ضرائب تفرض مباشرة على المال وتقع أساسا على المداخيل مهما كانت طبيعتها مثل مداخيل الأفراد، والأرباح الصناعية، التجارية ولها عدة أنواع تلحقها فيما يلي:

أ- **الضرائب على الدخل الإجمالي:** "هي ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتفرض على الدخل الصافي الإجمالي للمكلفين بالضريبة".⁽¹⁾

1- **المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:** هناك عدة مداخيل تخضع للضريبة على الدخل الإجمالي هي⁽²⁾:

- الأرباح الصناعية التجارية.

- أرباح المهن غير التجارية والإيرادات الفلاحية.

- المداخيل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية.

- ربوع رؤوس الأموال المنقولة.

- المرتبات والأجور المنح والربوع العصرية.

2- **الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي:** على غرار المداخيل هناك أشخاص خاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي وهم⁽³⁾:

¹ - سعيد بن عيسى، "الجباية شبه الجباية الجمارك أملاك الدولة"، الطبعة الأولى، الجزائر، 2021، ص: 19.

² - مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، طبعة 192، الجزائر، ص: 12-13.

³ - نفس المرجع السابق، ص: 10.

- الأشخاص الطبيعيون أعضاء شركات لأشخاص شركاء في شركات المهنة والمدنية وأعضاء شركات للمساهمة الذين لهم رتبة مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها.

- أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محددة المسؤولية، وان تنص في شكل شركة أسهم أو شركة محددة المسؤولية وأن تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحددة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.

ب- الضرائب على أرباح الشركات: وفقا لما ورد في نص المادة 138 من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "أنشئت ضريبة وحيدة النسبوية عامة نسبة وتصريجه على مجموع الأرباح والمداخيل المحققة من طرف المؤسسات والأشخاص الطبيعيين، المعنيين وهي الضريبة على أرباح الشركات"، تخضع الضريبة على أرباح الشركات مجموعة من النشاطات ندرجها فيما يلي⁽¹⁾:

- شركات رؤوس الأموال (شركات الأسهم)، وشركات ذات المسؤولية المحدودة شركات بالتوجيه للأسهم، شركات الأشخاص الذين اختار إخضاعهم للضريبة على أرباح الشركات مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع تجاري وصناعي الشركات التعاونية واتحاداتها.

2- الضريبة غير مباشرة: هي ضرائب تفرض على أموال الأشخاص نتيجة قيامهم

ببعض التصرفات كإنفاق لذلك نسميه بالضريبة على الإنفاق ونجد فيها:

أ- الرسم على القيمة المضافة TVA: إن الرسم على القيمة المضافة يتميز حاليا

بالوضوح ويعم كل العمليات بما في ذلك العمليات الانتاجية سواء كان الإنتاج الصناعي كبيرا أو صغيرا، ويمكن من خلاله الخاضع للرسم على القيمة المضافة بدفع الحسم الذي تكفل بدفعه عند شراء المواد الأولية، أو التحفيزات ويتضمن كل عمليات البيع أشغال المقاولات وتأدية الخدمات، بحيث يتم الخضوع بهذا الرسم بطريقتين وجوب واختيار: **العمليات الخاضعة وجوبا:** تخضع الرسم على القيمة المضافة مجموعة متمثلة فيما يلي هي⁽²⁾: عمليات البيع، الأشغال

¹ - مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص: 110.

² - نفس المرجع السابق، ص: 185.

العقارية، نقدية تقدم الخدمات ذات الطابع التجاري الصناعي، وحرفي محققة في الجزائر بصفة اعتيادية وعرضية.

العمليات الخاضعة لاختيار للرسم على القيمة المضافة: تتمثل في⁽¹⁾:

العمليات المحققة لفائدة الشركات البترولية، المكلفين بالرسم الآخرين، مؤسسات تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء، العمليات الموجهة للتصدير.

ب- الضرائب الجمركية: وتفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة، أي الواردات وعلى السلع المصدرة إلى الخارج أي الصادرات لكن عند فرض هذه الضريبة لا بد من التسيير بين السلع فيكون الإعفاء على السلع الضرورية حتى تتحقق العدالة الإجمالية، كما أن الضريبة الجمركية تفرض بغرض تطبيق سياسة الحماية للصناعات المحلية، وتفرض على الصادرات من قبل الدولة كسلاح لإعاقبة السلع الوطنية عن التصدير.⁽²⁾

2- أهداف الضريبة: لم تتحور أهداف الضريبة على الهدف المالي فحسب بل تعدته على أهداف أخرى سياسية واقتصادية واجتماعية نذكرها فيما يلي:

أ- أهداف مالية: تستعمل الضريبة لتمويل الخزينة العمومية، وتغطية النفقات فهي تحتل المرتبة الثانية بعد الجباية البترولية التي تحتل الصدارة.

ب- أهداف اقتصادية: وهي الوصول إلى حالة استقرار اقتصادي غير مشوب بالتضخم أو بالانكماش ففي حالة التضخم تستخدم الضريبة كأداة للعلاج الاقتصادي وفي حالة الانكماش تخفض أسعار وبذلك تكون للضريبة فاعليتها في علاج مساوئ الدورة التجارية وما ينجر عنها من آثار سلبية.⁽³⁾

ج- الأهداف الاجتماعية: للضريبة عدة أهداف اجتماعية نختصرها في:

- تشجيع استهلاك السلع المرغوب فيها.
- تحقيق العدالة الاجتماعية بين الأفراد والتقليل من الفوارق بين مختلف طبقات المجتمع.

¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص: 186.

² - عبد الناصر نور غليان الشريف، "الضرائب ومحاسنها"، دار الآداب، الأردن، 2002، ص: 13.

³ - حسين مصطفى حسن، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص: 47.

- محاربة استهلاك بعض السلع الضارة بالصحة التبغ، الخمر، محاربة البطالة وتشجيع النسل.

د- الأهداف السياسية: تتمثل في استطاعة بعض الدول التي تهدف إلى الاشتراكية تقليل الفوارق بين الدخل عن طريق الضرائب التصاعديّة أو تحديد حد أقصى للدخل، وبذلك تتمحور المدخرات من أيدي الأفراد إلى الدولة التي تتولى هي انفاقها بناء على الخطة الاقتصادية العامة للدولة.⁽¹⁾

وتستطيع الدولة التعبير عن موقفها السياسي باتجاه الدولة الأخرى إذ تعمل على فرض رسوم جمركية متنوعة وعالية على سلع بعض الدول.

المطلب الثالث: التصنيفات المختلفة للضرائب

نتيجة لتطور النشاط الاقتصادي وتطور مفهوم الضريبة معه في ظل المالية العامة، تعددت أنواع الضرائب واختلفت وأصبحت النظم الضريبية تشمل أنواعاً مختلفة من الضرائب يتكامل مع بعضها البعض لتحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية المرجو منها تستعمل في دراسة التصنيفات المختلفة للضريبة على الأسس التي تحدد كافة الإجراءات المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها ويمكن التطرق إلى التصنيفات المختلفة للضرائب كما يلي:

- التصنيف على أساس طبيعة الضرائب.
- التصنيف على أساس مجال التطبيق.
- التصنيف على أساس ظروف وضع الوعاء الضريبي.
- التصنيف على أساس الطابع الاقتصادي للضريبة.⁽²⁾
- التصنيف على أساس طبيعة الضريبة.

1- الضريبة المباشرة وغير المباشرة: وفقاً لهذا المعيار يمكن تقسيم الضريبة إلى ضريبة مباشرة وغير مباشرة، يعتبر هذا التصنيف الأهم على الإطلاق حيث انه وفقاً للنظرية المالية اعتمدت عدة معايير للترقية بين الضريبة مباشرة وغير مباشرة وهذه المعايير هي:

¹ - حسين مصطفى حسن، "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 48.

² - محمد سعيد فوهود، "مبادئ المالية العامة"، الجزء الأول، منشورات جامعة، سوريا، 1978-1979، ص: 139.

1- المعيار القانوني: هو على أساس علاقة إدارة الضرائب بالمكلف بالضريبة من حيث التحصيل فالضريبة هنا تعتبر مباشرة لأن العلاقة التي تربط بين المكلف بالضريبة والإدارة مباشرة، بينما الضرائب الغير مباشرة تم تحصيلها في ظل تصرف اقتصادي معين دون اعتبار للشخص المكلف بالضريبة ولا يربطها اتصال مباشر بإدارة المالية الممول.

يعاب على هذا المعيار كون المشرع الضريبي يغير من طريقة تحصيل الضريبة لا يمكن اعتماده وحده للترقق بين ضرائب مباشرة وغير مباشرة.⁽¹⁾

2- معيار اقتصادي: ويعرف برأيه عبئ الضريبة أو استقرارها، ويقصد به الشخص الذي يتحمل عبئ الضريبة بصفة أنية.⁽²⁾

وفقا لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا كان المكلف بها قانون هو الذي يتحمل عبئها بصورة نهائية ولا يمكن التخلص منها أو نقل عبئها إلى شخص آخر، بينما الضريبة غير مباشرة إذا كان المكلف القانوني يمكنه أن ينقل عبئها إلى شخص آخر تربطه به علاقة اقتصادية وهو المكلف الحقيقي.

3- معيار الثبات والاستقرار: يقصد بهذا المعيار مدى ثبات واستقرار المادة الخاضعة للضريبة، فتكون الضريبة مباشرة إذا كانت مادة الضريبة تسير بالثبات والاستقرار كالضريبة على الدخل، أو الضريبة على الأملاك أو الثروة، أما الضرائب غير مباشرة فهي تفرض على وقائع خاصة وعلى تصرفات ظرفية ومتقطعة، مثل ضرائب على استيراد أو استهلاك بعض السلع⁽³⁾.

تتحدى من مجمل ما سبق أنه بالرغم من تعدد معايير تصنيف الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة إلا أن هذه المعايير يوجه لها العديد من النقائص فلا يمكن الاعتماد على أي منها بصورة منفردة.

2- التصنيف على أساس مجال التطبيق: وفقا لهذا التصنيف تتم التفرقة بين الضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية، وبين الضرائب الوحيدة والضرائب المتنوعة.

¹ - رفعت محبوب، "المالية العامة"، الجزء الثاني، دار الإشعاع، مصر، 1971، ص: 65.

² - السيد عبد المولى، "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 240.

³ - باهر محمد علم، "المالية العامة"، الطبعة 5، المكتبة الآداب، مصر، 1998، ص: 128.

1- ضرائب الحقيقية والضرائب الشخصية: تقوم الضريبة الحقيقية على قيمة أو كمية المادة الخاضعة للضريبة أما الضريبة الشخصية الذاتية فهي تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بالضريبة تستهدف الضرائب الحقيقية حالة موضوعية مرتبطة بوجود السلعة.

2- الضرائب الوحيدة والضرائب المتعددة: تعتمد جملة من الأنظمة ضريبة تفرض على عنصر واحد فقط من العناصر المحتمل أن تخضع للضريبة وتسمى هذه الأنظمة الوحيدة توجد أنظمة تتضمن ضرائب متعددة تفرض على أكثر من عنصلا من عناصر الإخضاع الضريبي، وفي هذه الحالة تسمى هذه الأنظمة بأنظمة الضرائب المتعددة حيث يتضمن النظام الضريبي الواحد أكثر من ضريبة مثل الضريبة على الدخل وضرائب أخرى على الثروات، وضريبة على الانفاق وغيرها. (1)

3- التصنيف على أساس ظروف وضع الضريبة: يمكن التصنيف إلى ضريبة نسبية وضريبة تصاعدية:

أ- الضريبة النسبية: هي الضريبة التي تفرض بمعدلات ونسب ثابتة لا تتغير مهما تغير الأساس الخاضع للضريبة تعتبر الضريبة النسبة غير عادلة حيث أنها تتجاهل الضعيف قد لا يشعر بها أصحاب الدخل المرتفع، ولهذا اتجهت معظم التشريعات إلى الضريبة التصاعدية.

2- الضريبة التصاعدية: تفرض معدلات متصاعدة كلما زاد اساس الضريبي حيث اعتمدت معظم النظم عليها، وتأخذ الضريبة التصاعدية عدة أشكال منها: التصاعدية المباشرة، التصاعدية الجزئية.

أ- مباشرة: يتم تقييم المكلفين بالضريبة إلى الطبقات وفقا المستوى دخلهم ويطلق على كل طبقة معدل ضريبة واحد. (2)

¹ - سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العثماوي، "اقتصاديات الضرائب"، مرجع سبق ذكره، ص: 115.

² - سيد عبد المولى، "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 300.

ب- جزئية: يقسم دخل المكلف بالضريبة إلى عدة شرائح أو أجزاء بحيث تفرض على كل شريحة ضريبة بمعدله، بحيث ترتفع المعدل بارتفاع الشرائح إلى الأعلى، وكل شريحة تعامل وتعالج بحسب ما يوافقها من معدل.⁽¹⁾

التصنيف الاقتصادي للضريبة: يضم التصنيف ثلاث فئات

1- الضرائب على الدخل: إن ضرائب على الدخل تحتل مكانة رئيسية في الأنظمة الضريبية الحديثة، لتضمنها لأوجه النشاط الاقتصادي المختلفة وطرحت جملة من التعاريف للدخل ومن أهمها والتي تندرج ضمن موضوعنا نجد تعريف الاقتصادي للدخل لكونه الزيادة النقدية في قيمة السلع والخدمات التي يسلكها الشخص خلال فترة زمنية معينة⁽²⁾، بحيث تميز بين الدخل الإجمالي والصافي.

إن الأساس الخاضع للضريبة هو الدخل الصافي.

2- الضرائب على رأس المال: يعرف رأس المال من وجهة النظر الضريبي بأنه مجموعة الأموال العقارية والمنقولة التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة سواء كانت منتجة لدخل نقدي أو عيني أو خدماتي أم غير منتجة لدخل، ويمكن تطبيق الضريبة على رأس المال إلى الضريبة على رأس المال وهي تلك التي تفرض على رأس المال المنتج والضريبة على الثروة والتي تفرض على كل ما يمتلكه من الأموال العقارية أو المنقولة، بغض النظر عن الاعتبارات الإنتاجية أو الدخل.⁽³⁾

الضرائب على الإنفاق: تحتل الضرائب على الإنفاق مكانة بارزة في الأنظمة الضريبية المختلفة بكثرة إضافة إلى سهولة تحصيلها وتوافقها مع مفهوم العدالة الضريبية لكل فرد ينفق دخله بالصورة الملائمة له وفي حدود احتياجية.

¹ - عبد الفتاح العامري، "النظرية الضريبية"، دار وائل، الأردن، 2007، ص: 87.

² - باهر محمد عليم، "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره، ص: 137.

³ - المرجع نفسه، ص: 104.

المبحث الثالث: مفاهيم حول التحصيل الضريبي

نظرا لأهمية مداخيل الضرائب تقوم الدولة ببحث المكلفين بالضريبة على ضرورة أداة وجباةم اتجاه الخزينة العمومية، وتسعى الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة، وفي هذه المرحلة تصحيح العلاقة الضريبية دون حدوث عقبات والمكلف حيث توضع القواعد التي تضمن تحصيل دين جاني الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف.

المطلب الأول: مفاهيم حول التحصيل الضريبي ومبادئها

هناك عدة تعاريف نذكر منها:

التعريف الأول: نعني بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانوني والضريبة المطبقة في هذا الإطار. (1)

التعريف الثاني: هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية. (2)

ومن خلال التعريفين السابقين يمكن تعريف التحصيل الضريبي بشكل عام كما يلي:

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات التي تستهدف نقل قيمة الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وهذا يعنى إيصال حاملات الضرائب إلى خزينة الدولة، ويرتبط تحصيل الضريبة بقواعد قانونية التي يحددها المشرع الضريبي ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك.

2- المبادئ التي تتحكم في التحصيل الضريبي: هناك عدة مبادئ تتحكم في

التحصيل الضريبي لا يجب إهمالها نذكرها فيما يلي:

1- قاعدة اليقين: وتقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بأن يكون معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة تحميلها مقررة بوضوح حتى يعلم بها المكلف. (3)

¹ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2003، ص: 156.

² - داودي محمد، "الإدارة الجباية والتحصيل الضريبي في الجزائر"، مذكرة تخرج لسل شهادة الماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2005-2006، ص: 13.

³ - مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فاعلية التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون"، جامعة 8 ماي 1995، قلمة، الجزائر، عدد 39، ص: 214.

2- قاعدة الملائمة في التحصيل: تعنى قاعدة الملائمة في التحصيل أن يراعي المشرع عند فرض الضرائب ملائمة ميعاد تحميلها مع ميعاد تحقيق الدخل، لقوله تعالى ﴿ وَأَتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ ﴾.⁽¹⁾

3- قاعدة الاقتصاد في التحميل: ويقصد بها الاقتصاد في نفقات جباية الضرائب المثلى التي تكلفها أقل نفقة ممكنة.⁽²⁾

المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

إن المقصود بقواعد التحصيل الضريبي القواعد القانونية والتي حددها المشرع الضريبي والتي يمكن تلخيصها فيما يلي: الواقعة المنشأة للضريبة، طرق تحصيل الضريبة، ضمانات تحصيل الضريبة.⁽³⁾

- **الواقعة المنشأة للضريبة:** يحدد كل قانون الواقعة المنشأة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف بها، ويحدد القانون مجموعة القواعد التي تطبق في كل حالة على كل مكلف بالضريبة إذا ما توفرت بالنسبة له شروط خضوعه للضريبة. وفيما يتعلق بالضرائب المباشرة، فمثلا نجد أن الواقعة المنشأة للضريبة للأجور هي حصول الفرد على المرتب أو الأجر.

أما في الضرائب الغير مباشرة، فيعتبر اجتياز السلعة للحدود الإقليمية الواقعة المنشأة للضريبة على الاستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج أو الانتقال السلعة من مرحلة لأخرى. إذ أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الواقعة المنشأة لها، بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو تخفيضه، ويجب إتباع هذه القاعدة حتى في حالة إلغاء الضريبة كلياً أو جزئياً. فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تتم.

¹ - سورة الأنعام، الآية: 141.

² - مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فاعلية التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون"، مرجع سبق ذكره، ص: 243.

³ - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سبق ذكره، ص: 157 - 158.

المطلب الثالث: طرق و ضمانات التحصيل

يوجد طريقتين للتحصيل:

1- التحصيل العادي للضريبة: وتعتبر هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة⁽¹⁾ وفي هذه أهمها فيما يلي:

- **طريقة التسديد المباشرة من قبل المكلف نفسه:** القاعدة العامة أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية وهذه الطريقة تعد الأكثر شيوعا وتسمى أيضا بطريقة التوريد المباشر.⁽²⁾

وقد تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي:⁽³⁾

- دفع القيمة الضريبية دفعة واحدة.
- دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط بحيث يكون تقسيط دين الضريبي محدد بنص قانوني.

- شراء طوابع الدمغة والثاني على العقود والشهادات... الخ.

- **طريقة التسديد المبلغ الضريبي التغذية على أقساط:** قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى الخزينة العمومية إنما تلتزمه بدفع أقساط مقدمة، تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبي التي يتوقع أن يدفعها سنويا، وفي نهاية السنة تتم السنوية (المقاصة) فإذا كانت الضرائب أقل من دين الضريبة قام المكلف بتسديد ما ينبغي عليه من الضرائب، وإذا حدث العكس قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقته أو مقيدة له ذلك كأقساط مقدمة للسنة التالية.

- **طريقة الاقتطاع من المبلغ (المصدر):** تعتبر من أهم طرق التحصيل الضرائب، حيث تتقدم فرض التهرب الضريبي من قبل المكلفين لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد ان تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر وتتميز هذه الطريقة ب:

¹ - فاشي يوسف، "محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية"، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة البويرة، الجزائر، 2014-2015، ص: 23.

² - محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجباية والضرائب"، مرجع سبق ذكره، ص: 157-158.

³ - علي رحال، "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر"، رسالة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة مسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص: 160.

- سهولة وسرعة التحصيل، لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يحمل مقاديرها، انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة لأن المكلف يتحصل الطريقة وتوريدها للخزينة لا يتقاضى أجر نظير ذلك.

2- تحصيل الجبري (الطريقة غير المباشرة):

عند استحالة استفتاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى طريقة التحصيل القسري أو الإجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين.⁽¹⁾

وهذه الطريقة لها العديد من الآليات، وتختلف من دولة لأخرى فقد تكون عن طريق الحجز عن أموال المدين بالضريبة وبيعها بالمزاد العلني، من أجل استفتاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة. كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة النشطة التجارية كما نشير إلى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا لا بد من استفتاءه من أموال المدين عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركة).

3- ضمانات تحصيل الضريبة:

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد منحت للخزينة العمومية العديد من الضمانات، وأهم هذه الضمانات:

- النص على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفى دين الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المنحة ضمانا للتحصيل.⁽²⁾

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

- يجوز للنيابة العامة أن تطلع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية على ملفات أية دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين.

¹ - فاشي يوسف، مرجع سبق ذكره، ص:

² - محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص: 160.

خلاصة الفصل:

تعتبر الضريبة من أهم الموارد الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل النفقات العامة لما لها من دور في انعاش وتوجيه الاقتصاد الوطني ودفع عجلة التنمية الاقتصادية، ويعد تحصيل الموارد المالية لتغطية النفقات العامة للدولة، وتحقيق الميزانية العامة، هدفا كلاسيكيا لأي نظام جبائي، بالرغم من تغيير مفهومها، بحيث أصبح لها دور على مستوى السياسة الاقتصادية في السياسة الجبائية ويوجه تحقيق هذا الهدف استحالة ظاهرة تقلل من مردودية التحصيل الضريبي، كما أنها تقف حائلا دون تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة الجبائية، وهو ما يضيع مبالغ مالية هامة عن الخزينة العمومية، ما يتطلب توفر جهاز رقابي كفؤ ولا يتأتى ذلك إلا من خلال فرض رقابة جبائية محكمة تقوم بمراقبة ومتابعة التصريجات المقدمة من طرف المكلفين وهو ما يتم التطرق إليه من خلال الفصل الموالي.

الفصل الثاني

الإطار النظري للرقابة الجبائية

الحديثة

للرقابة دور كبير في المؤسسات الاقتصادية فهي بدورها التي تقوم بالمقاربة بين الأداء الفعلي والمخطط لتكون المعلومات المقدمة خالية من الأخطاء لذلك اعتبرتها الدولة كوسيلة لمكافحة العمليات غير القانونية والتي تلحق الضرر بالخزينة العمومية، وأبرزها التهرب الضريبي كما تعلم أن الضريبة تعتبر مورد مهم من موارد الدولة والذي يتهرب الكثير من دفعها. ولهذا شرع لها القانون الجزائي مجموعة من الأدوات والوسائل للحد من هذه الظاهرة وانعاش خزينة الدولة منها الرقابة الجبائية، التي تعد كوسيلة تنظيمية تهدف إلى التحقق من تصريحات المكلفين بمجموعة من الأنظمة المساعدة والتي سنحاول الإلمام في الفصل من خلال ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: آليات الرقابة الجبائية في مؤسسة اقتصادية.

المبحث الأول: الرقابة الجبائية

تعتبر الإيرادات الجبائية مصدرا هاما للتمويل الداخلي والذي يعتمد عليه في تحقيق الأهداف الاستراتيجية، فالدولة تحرص على نظام ضريبي محكم، يعمل على زيادة الإيرادات ويساهم في تشجيع المكلفين ومنع ظاهرة التهرب الضريبي وإيجاد طرق أخرى لإجبار المكلفين على دفع مستحقاتهم الجبائية.

لذلك نشأت التشريعات الجبائية بسبب رفع الإيرادات الجبائية للدولة ألا وهو الرقابة الجبائية والتي هي عبارة عن وسيلة لكشف الانحرافات وتصحيحها والتي يتم التعرف إلى مفهومها، أشكالها، وأهدافها من خلال المبحث التالي:

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية كأداة لكشف المناورات والحد من الغش الضريبي فهي تقوم على أساس مقارنة المعلومات الجبائية المصرح بها في الملفات والموجودات الخارجية، لكن قبل التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية علينا التطرق إلى مفهوم الرقابة بشكل عام، بحيث تعددت المعاريف حول هذا الموضوع والتي نذكر منها ما يلي:

فقد عرفت الرقابة "على أنها التحقق من أن التنفيذ تم طبقا للخطة المقررة والتعليمات الصادرة والمبادئ المعتمدة هي عملية اكتشاف ما عدا كان كل شيء يسير حسب الخطط الموضوعية".⁽¹⁾

فالرقابة كما يعرفها الدكتور عبد المجيد دراز بأنها: "التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دن الضريبة أو عند النظر في إسقاطها".⁽²⁾

كما عرفت المديرة العامة للضرائب على أنها "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة و عادلة بين المؤسسات"⁽³⁾

2- أسباب قيام الرقابة الجبائية: هناك سببين رئيسيين لقيام الرقابة الجبائية في الجزائر

والتي يمكن تحقيقها فيما يلي:

¹ - حميدي سليمان القبيلات، "الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية"، ط02، الأردن، 2010، ص: 13.

² - حامد عبد المجيد دراز، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، مصر، 1999، ص: 222.

³ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرة العامة للضرائب، الجزائر، 2006، ص: 05.

أولاً- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتسبة وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

حسب المادة 18 من ق إ ج والتي نصت على "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لغرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إنارة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي سببت لها صفة التاجر والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المحاسبية التي تتوفر عليها".⁽¹⁾

ثانياً- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا للأسباب المتعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو لتخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير شرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.⁽²⁾

ومن هنا يتضح أن سبب الرقابة هو كون النظام الجبائي نظام تصريحي ولذلك أوجب المشرع وسيلة قانونية لمراقبة التصريحات والتأكد من مدى توافقها لما هو موجود في الحقيقة.

مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية على انها مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتسبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التخلص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

¹ - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص: 09.

² - سليمان عيد عتير، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، رسالة مقدمة ضمن مقتضيات نل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012، ص: 74.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

من التعاريف السابقة نستخلص أن للرقابة الجبائية مجموع من الأهداف التي تسعى الإدارة الجبائية لتحقيقها ونذكر منها: ⁽¹⁾

1- الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على ارتكاب أي مخالفات يمارسونها للتهرب مع دفع مستحقاتهم الجبائية.

2- الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرية، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول وإيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية والاقتصادية للمجتمع إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة الحركة بين الاقتصاد والجبائية.

3- الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما لإدارة الضريبة من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل كبير وحيوي في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الضريبية على المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.

- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي .

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التخلص من الضريبة

ومحاولة إيجاد حلول لها.

¹ - منور أو سرير، محمد هو، "محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة"، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2009، ص: 202.

4- الهدف الاجتماعي:

تتمثل الأهداف الاجتماعية في هدفين رئيسيين هما:

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

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

تتخذ الرقابة الجبائية أشكالا جديدة التي تستعملها الإدارة الجبائية وفق ما قرره القانون الجبائي والأنظمة التشريعية والتي تتمثل فيما يلي:

1- الرقابة الداخلية:

هي الرقابة التي تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون التشغل أو بحث خاص، بل ينجز في مكتب العون المكلف بالملفات الجبائية والتي تشمل على نوعين من الرقابة، الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

أولاً- الرقابة الشكلية (Le contrôle forme):

تعد الرقابة الشكلية أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، تبدأ منذ استلام المصالح المعنية بتصريحات المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة، والتي تتمثل في الفحص المباشر للعناصر المصرح بها لتأكد من الرقم الجبائي، إمضاء وختم المكلف... الخ، وتسوية الأخطاء إن وجدت وإجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات وتلك المذكورة في التصريح السنوي ومن كشوفات وبطاقة المعلومات التي تتحصل عليها الإدارة الجبائية من قوائم المكلفين والتي تسعى إلى تصحيح الأخطاء إن وجدت، لكن وإن وجد المحقق نقص في المعلومات المقدمة سيقوم باتصال مباشرة مع المكلف لطلب كل التوضيحات اللازمة في مدة لا تقل عن 30 يوما لتقديم الرد، فإعفاء القرار النهائي والتي ستقوم الإدارة الجبائية بدراسة والإجابة عنه سواء بالقبول أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق.

ثانياً- الرقابة على الوثائق (Le contrôle sur pieces):

تعد الرقابة على الوثائق النوع الثاني من الرقابة الداخلية، والتي تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتسبة التي صرح بها المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والمؤسسات الخاصة والعمومية، والمعاملات التي قام بها المكلف الجبائية والتي تكون

متبوعة بوثائق إدارية أو كشوفات، وفي حالة وجود بعض الغموض على المحقق الجبائي ان يطلب توضيحات من المكلف بصيغة شفوية أو كتابية، وفي حل حالة رفض المكلف للطلب يعيد المحقق كتابة طلب آخر يوضح فيه النقاط التي يراها ضرورية للحصول على تبريرات أو توضيحات موثوقة لاكتشاف الأخطاء المرتكبة، واختيار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة.⁽¹⁾

1- طلب المعلومات: بموجب المهام التي شرعها القانون الجبائي للمفتش التي وجه طلب شفوي للمكلف لتوضيح بعض النقاط التي تحتويها التصريحات المقدمة وفي حالة الرفض الإجابة أو التصريح الشفوي، يتعين عليه ان يعيد الطلب كتابيا بدون أي عقوبة على ذلك.⁽²⁾

2- طلب التوضيحات والتبريرات: يعتبر هذا الطلب إجراء عادي للتحقيق من التصريحات عند رفض المكلف الإجابات الشفوية أو رفض جزء منها، يعيد المفتش الطلب كتابيا للرد على جميع المسائل المطلوبة او توضيحها ويرى المفتش أنها من الضروري الحصول على تبريرات وتوضيحات عليها، قد تطالب بدراسة المستندات المحاسبية والعمليات الخاضعة للرقابة في حين تحدد مدة (30) ثلاثون يوما للرد عليها، وإن لم يتم الإجابة عنها في غضون المهلة المحددة، أو تقديم معلومات غير مقبولة تقوم المصلحة المكلفة بتصحيح التصريحات الجبائية، لكن يجب عليها مسبقا تحت طائلة بطلان إجراء فرض الضريبة وأن ترسل إشعار بالتصحيح لكن في حين عدم الاستجابة يتم إرسال الإخطار بالتقويم مقابل وصل استلام⁽³⁾، وفي حال تعينها استعمال القانون تتضامن كل الأطراف المكلفة بالتحقيق تقوم ديون غير مبررة الزيادات وتطبيق عقوبات جبائية في حالة المناورات التدليسية⁽⁴⁾، يستعمل هذا النوع من الطلب في الحالات التالية:

- فيما يتعلق بالوضعية الجبائية.
- فيما يخص التكاليف التي توجهها من الدخل الإجمالي حيث تتوفر المعلومات على أن للمكلف مداخيل أخرى غير مصرح بها.
- لإثبات المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عمليات تدليسية.⁽⁵⁾

¹ - حامد نور الدين، "أثر إصلاح النظام الضريبي"، دار زهران، ط 01، الأردن، 2016، ص ص: 75-76.

² - العيد صالح، "الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية"، دار هومة، الجزائر، 2005، ص ص: 49-50.

³ - المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائي، الباب الأول، حق الإدارة في الرقابة، مراقبة التصريحات سنة 2021، ص: 06.

⁴ - نفس المرجع السابق، ص: 07.

⁵ - ميثاق المكلفين بالضريبة، منشورات سنة 2014، ص: 32.

2- الرقابة المعمقة (الخارجية): بحيث تعرف على انها التدخل المباشر لأمكنة التي تزاوالم المكلفون أنشطتهم فيها بهدف التأكد من صحة المعلومات المصرح بها عن طريق فحص ميداني للوثائق والدفاتر المحاسبية بحيث يشتمل على نوعين من التحقيق:

أولاً- التحقيق في المحاسبة: Vérification comptable

التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة سنوات مغلقة ويخص محاسبة المكلف بالضريبة، ويجب أن يتم التحقق من الدفاتر المحاسبية والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلبه المحقق عن كتيبة نقدية الطعون اللازمة.⁽¹⁾

ثانياً- التحقيق المصوب في المحاسبة:

يعد التحقيق المحاسبي مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب او شمل كل الفترة الغير المتقادمة او جزء منها أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة نقل عن سنة جبائية ويتم كذلك التحقق عندما تشك الإدارة الجبائية في صندوق المستندات التي يتم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفض المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تتطرق مدة التحقيق المصوب في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين (02).

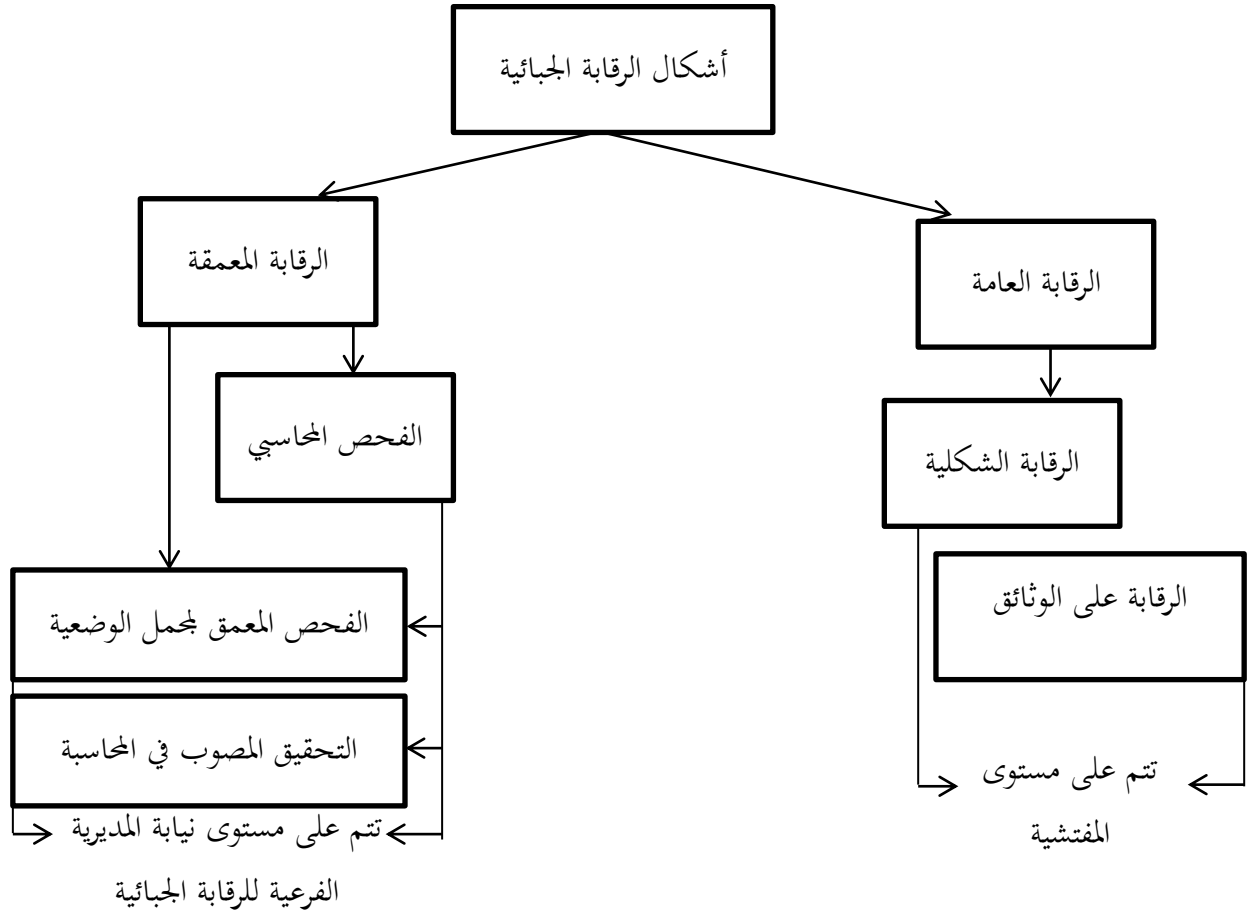
بالإضافة إلى ذلك يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ تسليمه إشعار التقويم.

لا ينبغي للعون المحقق أن يقتصر فقط على طلب الوثائق التوضيحية العادية، بل عليه طلب الدفاتر المحاسبية من اجل التحقق من صحة التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالحقوق والرسوم موضوع التحقيق المحاسبي المصوب.⁽²⁾

¹ - المادة 20، مرجع سبق ذكره، ص: 08.

² - نفس المرجع السابق، ص: 09.

ولتوضيح أشكال الرقابة الجبائية ندرج الشكل الآتي:
الشكل رقم (1-2) أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من المديرية العامة للضرائب لسنة 2004

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة وكما طلب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعيين الإدارة والتجاوزات اللاحتمالية.

المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا للقيام بهذا المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منتظمة وفعالة كما يخول المشرع الجزائري لإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية، منها من يمارسها حاليا ومن يدخل ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية.

أولا- الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية:

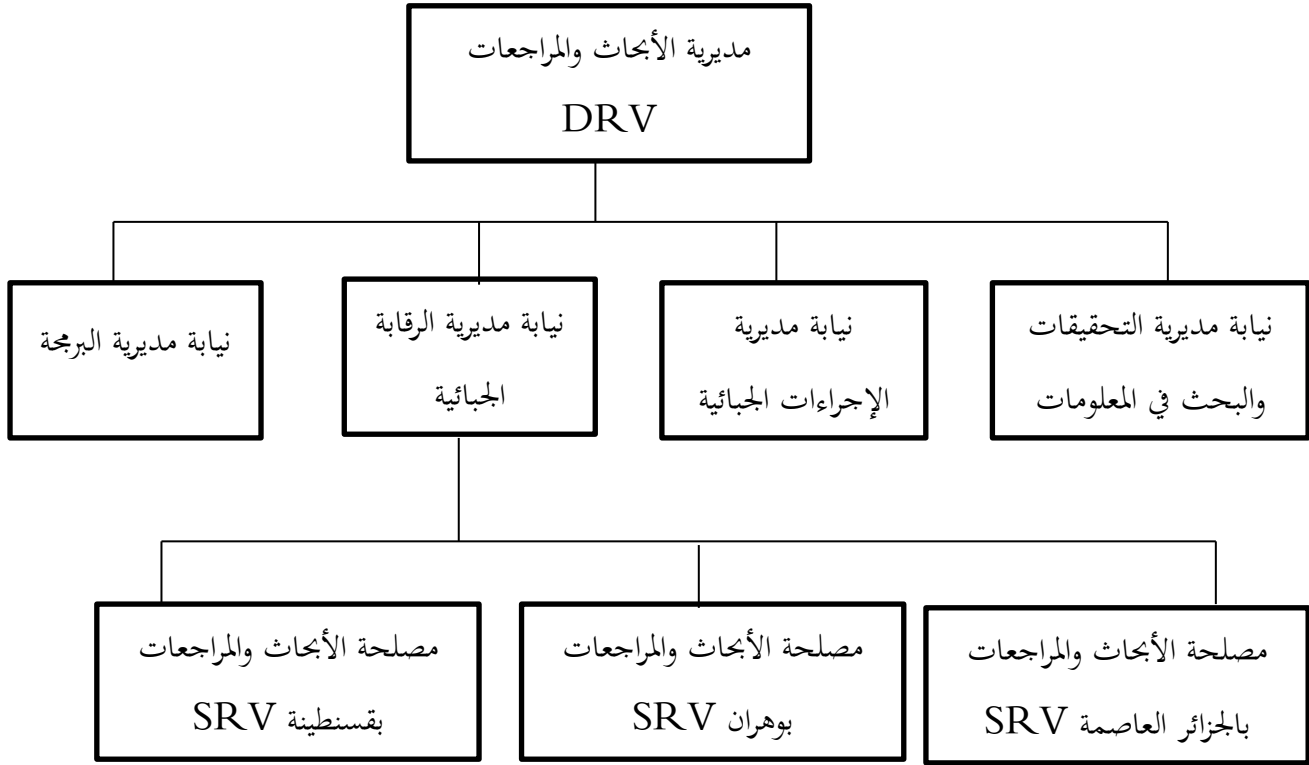
تتمثل الأجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية في كل مديرية الأبحاث والمراجعات والمديريات (ولائية للضرائب)

1- مديرية البحث والمراجعات (DRV) :

أنشأت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 1998/07/13 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديریات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني، وتنحصر مهامها في تحديد اختيار برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله. كما تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV مهمة الرقابة الجبائية يتوفر شرط مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق على أن يتجاوز 4000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات، رقم

أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو مكافحة التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بوضع استراتيجية عمل لذلك.⁽¹⁾

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV



المصدر: قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20، الصادرة بتاريخ 2009/03/29، ص: 19.

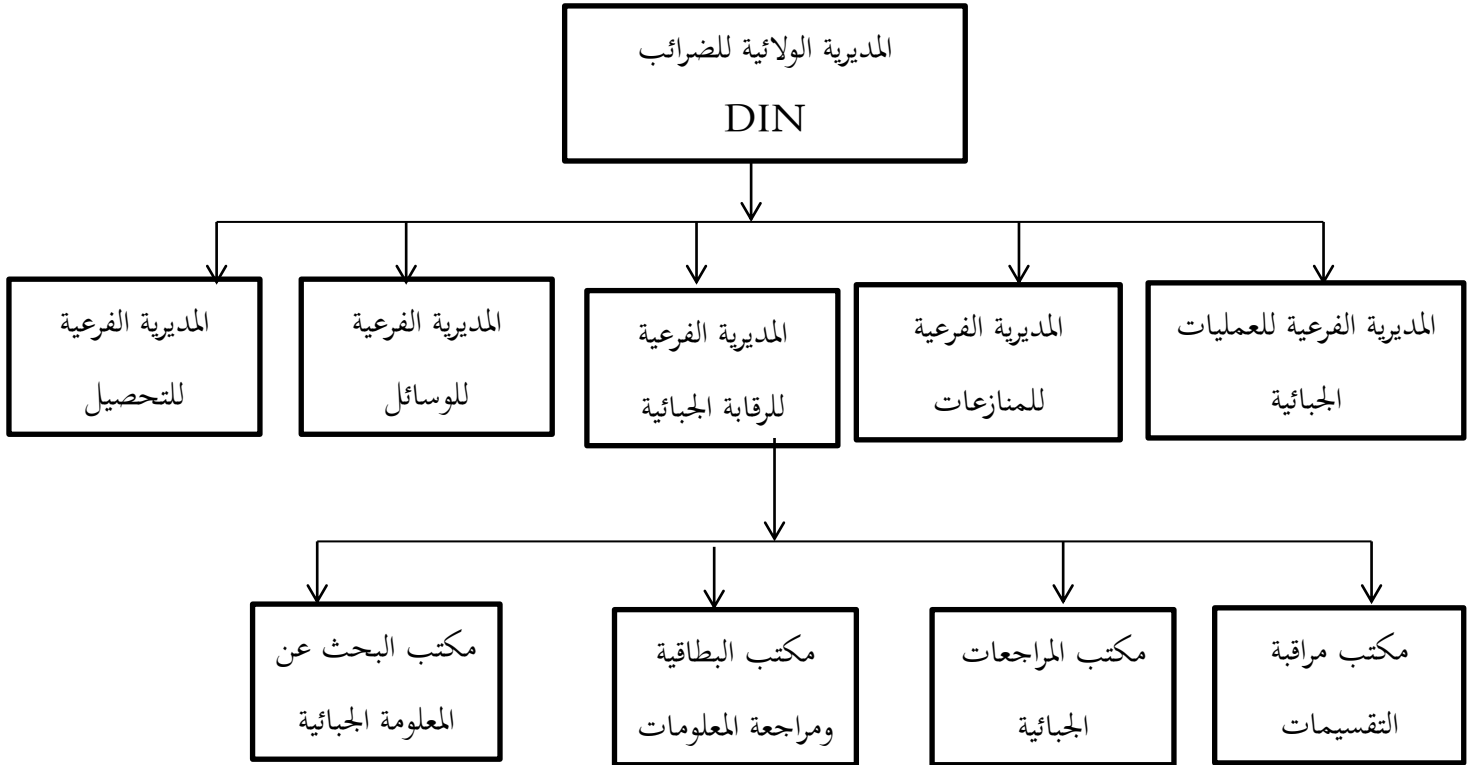
2- المديرية الولائية للضرائب DIN:

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تتكفل بهذه المهمة عبر إقليمها.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها، المؤرخ في 2006/09/18 الجريدة الرسمية للعدد 59، الصادر بتاريخ 2006/09/24 المادة 10، ص: 09.

كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط يكون المكلفين الخاضعين لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10000.000 لباقي المؤسسات الأخرى.⁽¹⁾

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: قرار مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مصدر سبق ذكره، ص: 17.

ثانيا- الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:

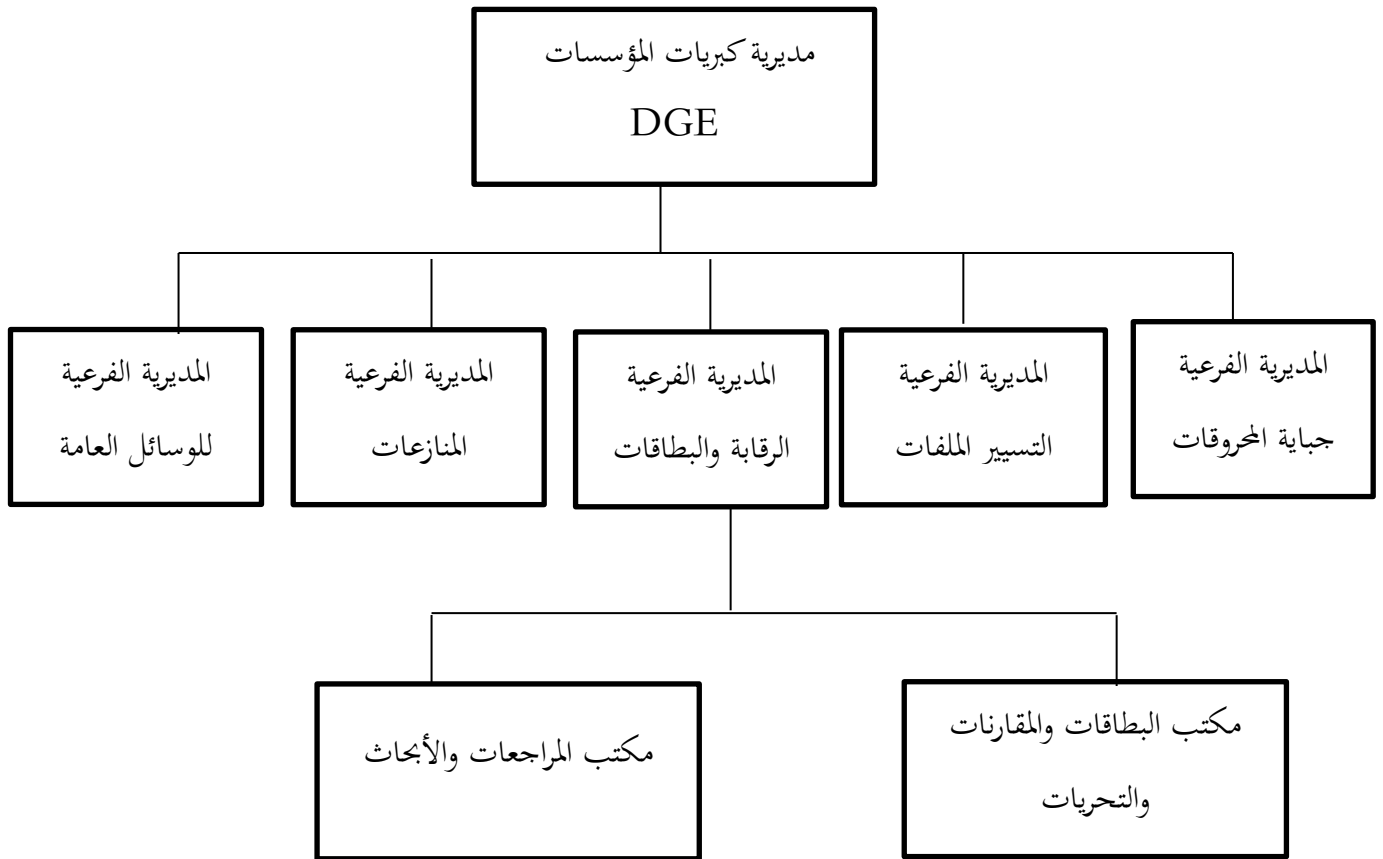
ويهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد الجبائية متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي أو التنظيمي، وتبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية الذي يعتبر المرحلة الثانية من إصلاحات الجبائية قامت مديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا العرض والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية تنظيمية جديدة ابتداء من

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية العدد 79، الصادر بتاريخ 1998/10/25 المواد من 52 إلى 55 من القرار المتعلق بتحديد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجمهورية والولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها لوزارة المالية المؤرخ في 1998/07/12، ص: 23.

2002 وهذا تعزيزا للأجهزة الرقابة السابقة ولتقليل الضغط عليها، حيث أن استحداث هذين الجهازين جاء تدعما لمكافحة التهرب وسوف نسلط الضوء عليها وهي:
مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

تعد من الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة لها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بنبذ كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة والمنازعات المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم بمختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي تساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج من أهم أهدافها التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة⁽¹⁾ أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-4): الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسة



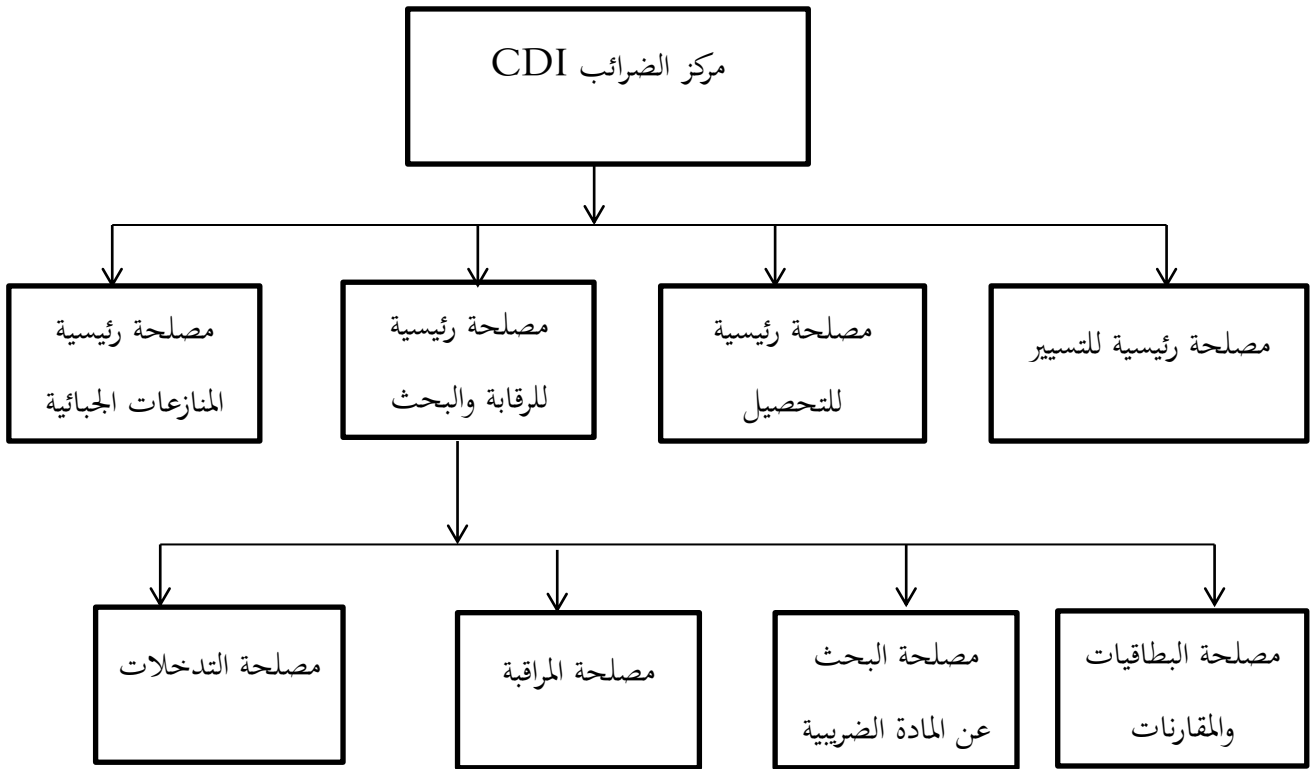
المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009 مصدر سبق ذكره، ص: 11.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سبق ذكره، المادة 03، ص: 07.

1- مراكز الضرائب (CDI):

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي والمختصة حديثا بالرقابة الجبائية، مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، تتكفل بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهنة الحرة يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التسهيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته، ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين عدة مهام على كل المستويات.⁽¹⁾

الشكل رقم (2- 5): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مصدر سبق ذكره، ص: 20.

المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية.

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه والذي حول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سبق ذكره، المادة 20، ص: 10.

والكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية وتجاه المكلفين بالضريبة.

أولاً - الأعدان المكلفين بالرقابة الجبائية:

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها فهي التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة، كما للضرائب لإظهارها عند المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المدقق كالهوية والرتبة وحتى الوظيفة، المستمدة إليه كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف والموظفين المكلفين بذلك.⁽¹⁾

1- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

هو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق التدقيق الجبائي، ويستقبل بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.

2- رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (6) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق التدقيق لكونه مسؤولاً عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعدان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بقضايا المبرجة والسهر على تنفيذها كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعدان المدققين.

3- الأعدان المدققين:

حتى تسند مهمة التدقيق لأعدان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب، وهذا إلتزاما بالتشريع الجبائي. " كما لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعدان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".⁽²⁾

¹¹ - نوى نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)"، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2003-2004، ص: 45.

² - المادة 20 الفقرة 02 من قانون الإجراءات المعدل والمتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص: 12.

ثانيا-مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية:

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لا سيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم إحترام قواعد أخلاقية المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم وكما وضع المشرع عدة إلتزامات مرتبطة بصفتهم كممثلين للدولة نذكر أهمها⁽¹⁾:

- التزام بالصرامة والسير المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.
- تأدية الخدمة بكل استقلالية وحيادية تجاه المكلفين بالضريبة.
- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الإلتزام بخصوص الدولة.
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومسؤولية.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات توجزها فيما يلي: ⁽²⁾

1- المسؤولية المدنية:

يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الإلتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخريين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 129 من القانون المدني الجزائري والتي تنص على أنه "ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤول شخصيا عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري".

2- المسؤولية الجنائية:

يمكن إعتبار الموظف مسؤول من الناحية الجنائية عند ما يقوم بإرتكاب جناية أو جنحة، ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ اتجاه العون آليا بالإجراء التأديبي، ومن بين الأعمال التي تعتبر جنائية أو جنحة التعسف في إستعمال المنصب، إستغلال النفوذ، الرشوة، إحتلاس الأموال، تزويرية.

3- المسؤولية التأديبية:

يعتبر الموظف الذي يقوم بإرتكاب خطأ مهني مسؤولا من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة (4) درجات مختلفة، وهذا

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، ص: 7-8.

² الجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص: 22.

حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نُجد: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقف المؤقت عن العمل، التنزيل في الرتبة، النقل.

المطلب الثالث: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية.

لقد رسم المشرع الجزائري إطارا قانونيا لا يمكن من خلاله لأعوان الضرائب الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون كما تمنح المشرع الجبائي مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية بهدف خلق جو من التراضي بين المكلف بالضريبة والمراقب الجبائي، يمل الإطار القانوني لأعوان الإدارة الجبائية في مجموعة من الحقوق أهمها:

أولاً- حق الرقابة: نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة والتسجيل.⁽¹⁾

ثانيا- حق الإطلاع: حيث يجوز لموظفي إدارة الضرائب الإطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات ويظهر جليا هذا الحق من خلال قانون الإجراءات الجبائية المادة 85، ومن الإدارات والمؤسسات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على المعلومات المطلوبة (مصالح الضمان الاجتماعي، السلطة).⁽²⁾

ثالثا- حق المعاينة: نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ليدعم ترتيبات حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حالة ثبوت محاولة تدليس أو غش، حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناء على طلب مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، وعند توفر قرائن تدل على ممارسات تدليسية أن ترخص لأعوانها الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين قانونا، القيام بإجراءات

¹ - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص: 09.

² - المادة 85، المرجع نفسه، ص: 23.

المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء ودفع الضريبة.⁽¹⁾

رابعاً- حق إستدراك الأخطاء:

وهو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية في النظر في الإقتطاعات سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاعات جديدة، حيث أنه يجوز إستدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم وفقاً للنص التالي: "يمكن إستدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب"، وقد حدد الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة⁽²⁾

خامساً- الحق في إجراء البحث: حيث نصت المادة 33 من قانون الإجراءات

الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس خلال ساعة 08 صباحاً إلى 20 مساءً في المحلات ذات الاستعمال المهني، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.⁽³⁾

سادساً- حق التقادم: يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية

من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية، وانقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم.⁽⁴⁾

¹ - العبد صالح، "الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية"، دار هومة، الجزائر، 2006، ص: 54.

² - المادة 58، مرجع سبق ذكره، ص: 23.

³ - المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 33 محدثة إلى غاية قانون المالية التكميلي، 2007.

⁴ - المرجع نفسه.

- الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة عند التحقيق:

أولاً- الإعلان المسبق: يجب إعلام المكلف قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعاريا لتحقيق كما يستفيد من مدة التحضير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي 15 يوم بالنسبة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة منذ تاريخ إرسال الإشعار.

ثانياً- الحق في الاستعانة لوكيل أو مستشار: لكل مكلف بالضريبة الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره، خلال القيام بعمليات التحقيق بعين المكان قبل إعادة التقييم حسب ما نصت عليه المواد 4-20 و 5-20 من قانون الإجراءات الجبائي، أن يمكن للوكيل أو المستشار مناقشة اقتراحات إعادة التقويم وكذا أسئلة المتعلقة بالوقائع والقانون التي أوضح عدم توافقه مع مصلحة التدقيق أو مشاركة النقاش الحضورى أو الشفوي الختامي للأشغال التحقيق في عين المكان.⁽¹⁾

ثالثاً- تحديد مدة التحقيق: في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد مدة التحقيق أكثر من سنة من تاريخ استعلام الإشعار بالتحقيق إلا في حالة وجود مناورات.

رابعاً- عدم أمر كافية، تحديد التحقيق: عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب إلا في حالة وجود مناورات أو وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق.

- الضمانات المقدمة للمكلف عند الانتهاء من التحقيق:

عند الانتهاء من عملية التحقيق يجب على الإدارة الجبائية تبليغ المكلف بنتائج التحقيق ويجب أن يكون التحقيق مفصلاً وبسيط على يسهل على المكلف فهم إعادة تشكيل الضريبة المطبقة عليه للتمكن من قبوله أو رفضه.

أولاً- حق الرد: للمكلف بالضريبة الحق في الرد على إعادة البقية وتقديم رأيه كما يمكن له أن يطلب توضيحات شفوية حول مفهوم التبليغ في أجل أقصاه 40 يوم، وفي حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر القبول ضمناً ويتم تأسيس الضريبة المذكورة في التبليغ وتصيح ضريبة إجبارية لا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة الجبائية.

¹ - المادة 20، مرجع سبق ذكره، ص : 36.

ثانيا- حق الطعن: في حالة رفض المكلف نتائج إعادة التقييم الممنوحة له من طرف الإدارة الجبائية له الحق في الطعن لضمان حقوقه وإعادة التقييم للتحقيق الكلي أو الجزئي من خلال طلب مقدم من طرف المكلف.⁽¹⁾

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي الرقابة الجبائية، 2008، ص: 18-30.

المبحث الثالث: تقييم وتفعيل آليات الرقابة الجبائية

انطلاقاً من الأهمية الكبرى المعطاة للرقابة الجبائية التبعئة، المواد المحلية للدولة وهي منبع الوحيد للخرزينة، ينبغي تفعيل الرقابة سواء من حيث الهياكل المساعدة لها، أو أدواتها الرقابية بشكل يحقق من حدة انتشار التهرب وسنحاول من خلال هذا المبحث تقييم الرقابة الجبائية واقتراح بعض الإجراءات التي تساعد على فعاليتها أكثر.

المطلب الأول: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

رغم الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية والجهود المبذولة من طرف الدولة في هذا المجال، إضافة إلى المبالغ التي يتم استرجاعها من خلال مختلف أشكال الرقابة الجبائية إلا أنها لزلت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة منها وذلك نظراً للمشاكل والصعوبات التي تواجهها.

أولاً- الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية:

تواجه الرقابة الجبائية عدة صعوبات منها ما يتعلق بالنظام الجبائي ومنها ما هو متعلق بالإدارة الجبائية.

1- غموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية: حيث من الصعب تطبيق القوانين التشريعية الخاصة بالرقابة الجبائية وهي في حالة تغيير دائم ومن الصعب فهم مواد تطبيقه وعلى من يطبق؟ وفي أي وقت تطبق هذه المواد؟ وهذه الأسئلة يجيب عليها أعوان الرقابة الجبائية حسب مقدرتهم ومعرفتهم بالقوانين الجبائية، أو يرجع في بعض الأحيان إلى رؤسائهم للإجابة عليها، وتؤدي بعض التشريعات إلى الحد من فعالية جهاز الرقابة الجبائية نظراً إلى:⁽¹⁾

- الثغرات التي يبيحها القانون الجبائي والتي يسعى من خلالها إلى التهرب من الضريبة.
- عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة الجبائية في تقييد مهامهم، وتضمن حقوقهم وخاصة أثناء التدخل في عين المكان.
- صدور العديد من التعديلات في القوانين التي تشير الكثير من الجدل والنقاش وتؤدي على الكثير من النزاعات الفكرية بين الممولين وأعوان الضرائب.
- عدم مواكبة التشريعات الضريبية المطبقة للتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة.

¹ - قتال عبد العزيز، "أسلوب الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، حالة الجزائر 2003 إلى 2008"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدينة (2008-2009)، ص: 43.

2- نقص الكفاءة والإمكانيات البشرية: رغم تدعيم الإدارة الجبائية بعهدتين خاصين بتكوين والتمثليين من المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغاربي للجباية والجمارك إلا أنها لازالت تعاني من نقص في الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة الجبائية، وخاصة في ظل التطور المستمر لطرق التهرب واستعانة المتضررين بذوي الخبرة لاستعمال طرق لا يتم اكتشافها إلا من طرف مرابطين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال، كما تساعد الخبرة والكفاءة في كسب الوقت من خلال سرعة اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي يمكن ان تقوم بها المكلف بمجرد الإطلاع على وضعية المكلف ونوع نشاطه والمخالفات التي يرتكبها.

كما تعاني الرقابة الجبائية من مشكل نقص المراقبين خاصة وأن قانون الإجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الذين لهم رتبة مفتش على الأقل، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين في الإدارة الضريبية، وهو ما يدل على ضعف الأهمية الممنوحة للرقابة الجبائية من حيث الإمكانيات البشرية مقارنة بالعدد الهائل والمتزايد من الملفات وخاصة في ظل الانفتاح الاقتصادي وهو ما يقلل إمكانية خضوع هذه الملفات للمراقبة لفترة طويلة حتى يبعث في نفوس المكلفين اطمئنان للتهرب من دفع الضريبة بكل الطرق الممكنة.⁽¹⁾

3- نقص الإمكانيات والوسائل المادية: تعاني الإدارة الجبائية في الجزائر من ضعف الإمكانيات المادية والوسائل التي تساعد أعوان الرقابة في أداء وظائفهم مثل انعدام وسائل النقل للوصول إلى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات بعين المكان، إضافة إلى عدم تهيئة المقرات والمراكز الضريبية وانعدام الأجهزة ولوازم الضرورية لعمل في المكاتب مثل أجهزة الكمبيوتر ووسائل الاتصال والمعلوماتية التي يمكن من سهولة الاتصال وتبادل المعلومات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتها وإمكانية الربط مع الهيئات الأخرى لطلب المعلومات.⁽²⁾

رغم التطور الذي شهدته هياكل الإدارة الجبائية إلا أنها لازالت تعتمد على وسائل تقليدية في جمع وسائل الرقابة، يكفل المشرع الجبائي للمراقبين ضمان الحماية أثناء تأدية وظائفهم الصعبة، إلا أن هذه الضمانات غير كافية نظرا لما يتعرضون له من اعتداءات معنوية

¹ - رجال نصر، "محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة حالة - ولاية الوادي-"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير مؤسسات صغيرة ومتوسطة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2006-2007، ص: 49.

² - يوسف نور الدين، "الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية في الجزائر دراسة تقييمية للفترة 2000-2008"، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، والعلوم التجارية، جامعة بومرداس، 2009-2010، ص: 146.

وجدية من طرف بعض المكلفين، كما تعاني هذه الفئة من ضعف الأجور والمرتببات والخدمات الأخرى.

مقارنة بالدور الحساس الذي تلعبه حماية أموال الدولة من الضياع، إذ أن غياب أدى الوسائل الضرورية على العمل يؤدي إلى قصور هذه الفئة في أداء وظائفها فضلا عن ما يتيح عنها من تقصير أو انحراف في أداء مهامها جراء إجراءات المكلفين المتهربين من دفع الضريبة وهو ما يؤثر سلبا على مردودية الرقابة الجبائية.⁽¹⁾

ثانيا- الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي: توجد صعوبات أخرى خارجية عن نطاق الرقابة الجبائية والنظام الجبائي، إذ أنها تختص بأطراف أخرى علاقة مباشرة مع الإدارة الجبائية مثل المكلفين بالضريبة ومختلف الهيئات الأخرى.

1- نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة: يعتبر نقص الوعي الضريبي وضعف المستوى الأخلاقي للمكلف بالضريبة من بين المشاكل الأساسية التي تعيق عملية الرقابة كما يؤدي غياب التشريعات الضريبية لدى المكلفين بالضريبة في رخص الضرائب التي يخضعون لها، وكيفية تحديد الوعاء وطرق التحصيل إلى عدم الاقتناع بالنظام الضريبي المطبق عليهم. وهو ما قد يؤدي إلى اللجوء للتهرب من دفع الضريبة إضافة إلى جهل المكلف للدور الذي تلعبه الضريبة في الحياة الاقتصادية المعاصرة.⁽²⁾

2- اتساع رقعة الاقصاء غير الرسمي: يتميز الاقتصاد الموازي بوجود الأنشطة التي تتم في الخفاء بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية كمحاولة للتهرب وتجنب القيود الرسمية لممارسة النشاط الاقتصادي، وقد أخذت هذه الظاهرة بعدا أوسع في السنوات الأخيرة نتيجة الانفتاح والدخول السريع من اقتصاد معلق إلى اقتصاد السوق.

3- عدم التكامل والتنسيق في الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى:

حول المشرع الجبائي للرقابة الجبائية حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات التي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة من اجل الحصول على المعلومات اللازمة لإتمام عملية الرقابة، إذ أن المؤسسات لا تعاون فيما يخص تعديده المعلومات ويسهل الكشف

¹ - بوشري عبد الغي، "فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص مالية، وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، الأردن، 2010-2011، ص: 63.

² - أوهيب بن سالمه ياقوت، "العش الضريبي"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجبائية، كلية البحوث والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص: 22.

عن المداخيل غير المصرح بها، بحجة أن طول فترة تتطلب البحث في الأرشيف في حين أن المراقبة تمتد لفترة 4 سنوات.

المطلب الثاني: الأدوات المستحدثة لتنفيذ الرقابة الجبائية

تسعى الدولة الجزائرية إلى اتخاذ إجراءات والتدابير التي تهدف إلى تدعيم وتطوير الرقابة الجبائية ومن أهمها ما يلي:

أولاً- إجراءات تحسين نظام الرقابة الجبائية: تتعلق هذه الإجراءات بتحسين وتقوية نظام الرقابة وتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:

1- تقوية النظام الضريبي: اعتمد مسار إصلاح الإدارة بالنظام الجبائي الذي تم تغييره جذريا من خلال تبسيطه وتوجيهه نحو الأنظمة العصرية لغرض الضرائب من أهم إجراءات ما يلي: (1)

- تسهيل الإجراءات الجبائية من خلال تأسيس الملف الجبائي الوحيد.
- إنشاء التحقيق المصوب أو التحقيق الظرفي الذي يعتبر أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل تعمقا من التحقيق المحاسبي.
- زيادة التشديد في العقوبات المفروضة على المكلفين بالضريبة المتهربين من دفع واجباتهم الضريبية بشتى الطرق المختلفة.

2- عصنة الإدارة الجبائية: خضعت الإدارة الجبائية في الجزائر لعدة إصلاحات تهدف في مجملها إلى تطوير هياكل الإدارة الجبائية وتصنيفها حسب فئات المكلفين بالضريبة وقد تميز التنظيم الجديد للإدارة الجبائية بما يلي:

- إنشاء ثلاثة هياكل كبيرة جديدة هي مديريات المؤسسات مركز الضرائب ومركز الجوارى.

- إنشاء مديرية العلاقات العمومية والاتصال ومديرية الإعلام.
- رفع كفاءة أعوان الإدارة الجبائية.

3- تعزيز وتدعيم التعاون والشيق مع مصالح الجمارك: وذلك عن طريق: (2)

- خلق وإنشاء طرق مختلفة ما بين الجمارك.

¹ - كحلة عبد الغني، "تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي"، رسالة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد والمالية الدولية، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2011-2012، ص: 85-86.

² - ولهي بوعلام، عمجلان العياشي، مرجع سبق ذكره، ص: 160.

- تبادل المعلومات حول قنوات التهريب.

- تبادل الملفات المحلة كمكافحة التهريب.

4- التعاون والسيق الدول: إن الانفتاح الاقتصادي الذي تعرفه الجزائر اليوم على

مختلف دول العالم، أدى إلى التعاون الدولي من خلال إجراءات التالية:⁽¹⁾

- الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج وذلك بحثهم على تقديم التصريحات المتعلقة.

- عقد الاتفاقيات الخاصة بتبادل المعلومات الضريبية وخاصة التي تتعلق بالحسابات

الجارية.

- الحرص على تبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شبكة الانترنت مع سن التشريعات

الضريبية لها.

المطلب الثالث: مقترحات تفعيل دور الرقابة الجبائية

من متطور رفع فعالية الرقابة الجبائية، سنحاول اقتراح آليات تفصيل لها قصد ضمان

تحقيق أهداف الرقابة الجبائية.

أولاً- تفعيل نظام المعلومات الجبائي: من آليات التي يجب أن تهتم بها إدارة

الضرائب لتفعيل دور الرقابة ضرورة الاهتمام بتطوير نظام المعلومات فالاتجاه المتزامية نحو التجارة

الالكترونية تتطلب ضرورة تفعيل دور الإدارة الجبائية تحقيقا للسرعة والدقة في المهام وتنفيذ

العمليات الجبائية إلا أنه لا يوجد نظام معلومات جبائي خاص بالإدارة الضريبية الجزائرية بل

فقط محاولات من طرف مصالح هذه الأخيرة لإنشاء وبعث هذا النظام إلى الوجود وهذا الغياب

راجع إلى:⁽²⁾

- عدم استعمال الإعلام الآلي من طرف مصالح إدارة الضرائب.

- غياب الربط بين مصالح الضرائب فيما بينها.

- الاكتفاء باستعمال الورق في نظام المعلومات وهي تقليدية.

ثانيا- تأسيس المحكمة الجبائية: إن انشاء جهة قضائية مخصصة في مجال المنازعات

الضريبية يغير من آليات التفعيل المتصلة الهامة في مجال ضمان حقوق المكلفين من جهة وإدارة

الجبائية من جهة أخرى.

¹ - بوشريط عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص: 207.

² - كمال رزين، فيصل عبد الحليم، "نظام المعلومات الجبائي الجزائري"، الموقع: www.drxcet.dz

إن تطبيق مثل هذه الإجراءات إذا ما سندت إلى هيئات قضائية جبائية مخصصة فغنها تعتبر من آليات تفعيل النظام الضريبي ومن نتائجها المتطورة، من حيث ضمان استقرار التشريعات الجبائية وتوحيد شروحها وتنفيذها.

لكي تسهل دور الإدارة الضريبية من إدارة ينحصر همها الأول في احتساب الضريبة تحصيل أكبر إيرادات جبائية إلى إدارة تكون أقرب إلى مجتمع المكلفين ومعرفة نفقاتهم حتى يتحقق الرضا النفسي بالضريبة، وبالتالي لا يجد المكلف دافعا للتفكير في كيفية التهرب.⁽¹⁾

ثالثا- تحسين صياغة القوانين التشريعية: إن غموض التشريع الضريبي وتعقيده للأحكام الجبائية وتعددتها، يتعين تداركه والعمل على تسيره ليكتسب الإصلاح الضريبي مصداقية علمية وفعالة في أوساط الهيئات الإدارية الساهرة على تنفيذ القوانين الضريبية، ويظهر للمكلفين الذين يرون في التعيين الضريبي ظلما جبائيا في هذا الإطار لابد من توحيد التشريع الضريبي ونرى كافة القوانين واللوائح وغيرها كما أنه من الضروري إصدار نص تشريعي يحمي أعوان الرقابة الجبائية في تأدية مهامهم لما يواجهونه من مخاطر حتى يشكل لهم نوع من الأمان.⁽²⁾

رابعا- تحفيز أعوان الإدارة الجبائية: يتم ذلك عن طريق إشباع حاجياتهم المادية والمعنوية لأن تهميش موظفيها يؤدي إلى اللامبالاة ودفعهم إلى اللجوء إلى طرق غير مشروعة تجسد في ظاهرة الرشوة، وهو ما يستوجب تحسين أجور موظفي الإدارة الضريبية لرفع أدايتهم والحد من ظاهرة الرشوة، لذلك من الضروري تبني سياسة تحفيز جيدة من خلال السعي إلى تحسين أو رفع المعنويات لتمكينهم من مواجهة الإجراءات التي تعرض عليهم من بعض المكلفين وهذا بتطبيق نظام للأجور يكفل حصول هؤلاء الأعوان على أجور تناسب طبيعة وأبعاد ما يطلعون به من مسؤوليات وتحدي أسس عادلة للترقية مرتبطة بمدى الانتقان والإخلاص في العمل والمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوك مخالف للقانون والأخلاقيات.⁽³⁾

¹ - كحلة عبد الغني، "تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي"، مرجع سبق ذكره، ص: 175-176.

² - نوي نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، مرجع سبق ذكره، ص: 131.

³ - المرجع نفسه، ص: 129.

خامسا- تحسين العلاقة بين المتعاملين (المكلف) والإدارة الضريبية:

إن وجود علاقة جيدة بين الإدارة والمكلف من شأنها أن تنشر الثقة وتقلل من حالات التهرب، ولاشك أن هذه العلاقة ترتبط إلى حد ما بمدى التعاون القائم بين الإدارة والمكلف، وقصد تحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية: (1)

- تنمية الوعي الضريبي الذي يتناسب طردا مع الشعور بتحميل المسؤولية في أعباء الدول ومجال الخدمات العامة وتيسير المرافق العمومية.

- تكوين والإعلام المكلف عن طريق اتباع سياسة تكوينية وإعلامية وإطلاعها على مختلف المستندات.

- تحقيق المكافآت للمكلفين الذين يظهرون تعاونا ضريبيا أكبر مع الإدارة الجبائية.

- اعتماد فكرة الزبونية بين الإدارة والمكلف حتى تتحول العلاقة بينهما عن علاقة تصادمية مبنية على الشك إلى علاقة تبادلية مبنية على التعاون.

¹ - ولهي بوعلام، عجلان العياشي، مرجع سبق ذكره، ص: 159.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال هذا الفصل ان الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت لإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا تطبق إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدًا في نفس الوقت بالنسبة لكل من الأداة مهام وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات.

كما منحه في المقابل حقوق يتمتع بها حيث أن مهمة الرقابة الجبائية إلى الضرائب، بالإضافة إلى هيئات مختصة والمراجعات والمديرية الولائية وهيئات الضرائب بالإضافة إلى هيئات مختصة حديثا ابتداء من سنة 2002 وهي مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب.

منا تعد الرقابة الجبائية بعين المكان أفضل طريقة يتم الاعتماد عليها لاكتشاف سلوكيات المكلف للتهرب من دفع الضريبة من خلال تطبيق مجموعة من الآليات وهي التحسين في المحاسبية التحقيق المصوب في المحاسبة، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، ولتطبيق هذه الآليات ميدانيا تقوم من خلال الفصل الموالي إلى دراسة اقتصادية تابعة لمديرية الضرائب لولاية تيارت.

الفصل الثالث
دراسة حالة بمركز الضرائب
- لولاية تيارت -



بعد أن تطرقنا للإطار النظري للجباية في الجزائر في الفصل الأول والإطار التنظيمي للرقابة الجبائية الحديثة وآلياتها في الفصل الثاني يأتي التطرق إلى الدراسة الميدانية التي كانت بمركز الضرائب لولاية تيارت التي تتم من خلالها دراسة ثلاث ملفات جبائية خاضعة للرقابة الجبائية وفحصها للمؤسسات الاقتصادية التابعة لمركز الضرائب لولاية تيارت حيث أن مؤسسة الأولى خاضعة للتحقيق في المحاسبة والثاني شخص طبيعي خاضع للرقابة الجبائية الشاملة أما المكلف الثالث خاضع للتحقيق المصوب في المحاسبة، وهذا قصد معرفة دور الرقابة الجبائية في فحص المؤسسات الاقتصادية الخاضعة لمركز الضرائب.

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث نبدأه بتقديم نبذة حول مركز الضرائب لولاية تيارت واستعراض الإطار التنظيمي للمركز، أما المبحثين فقد تم تخصيصهما لدراسة كل ملف جبائي حيث المبحث الثاني ندرس فيه حالتين والثالث حالة واحدة وكلاهما يخص مؤسسة اقتصادية.

وفي الأخير عرض الملاحظات والنتائج المتوصل إليها من دراسة الحالات الثلاث.

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية تيارت

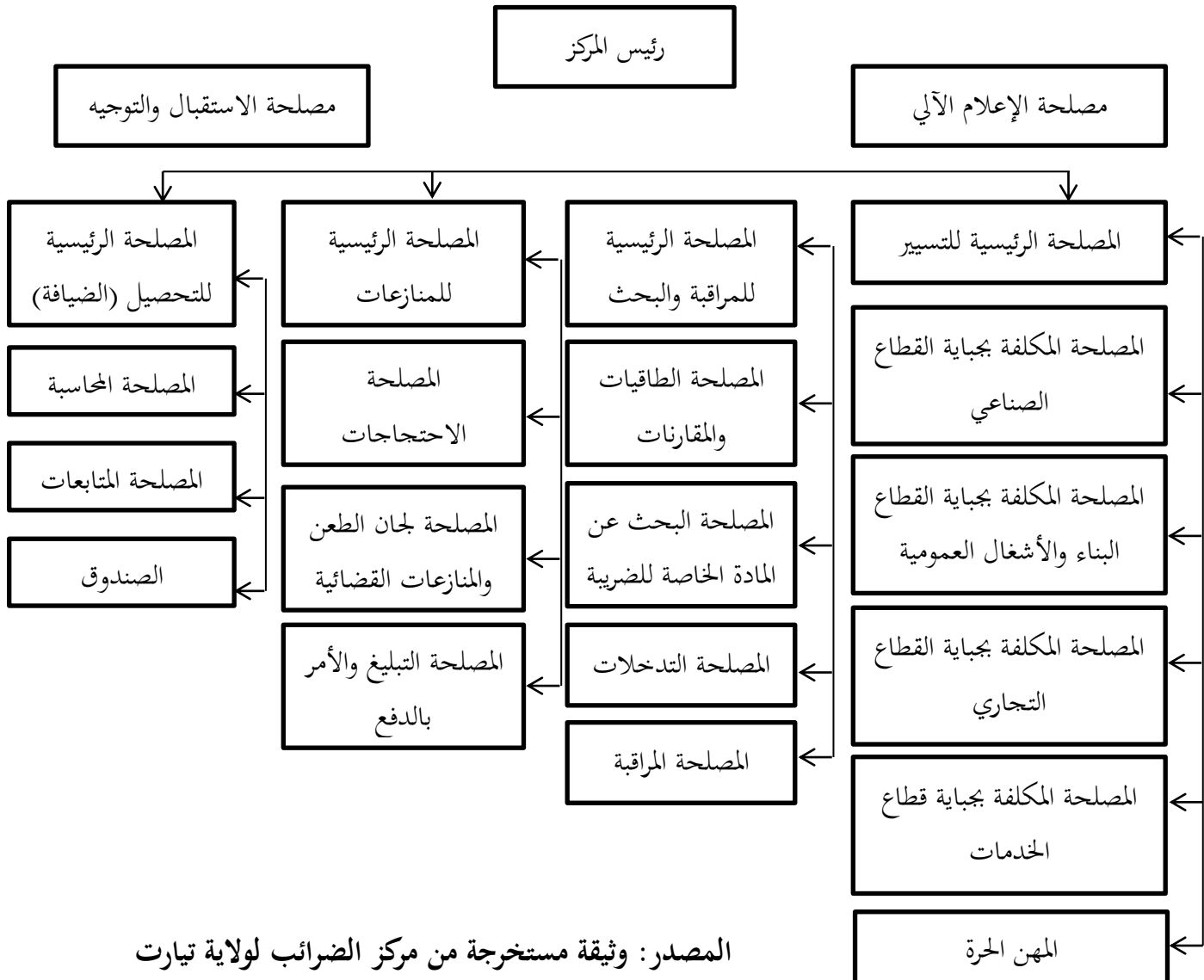
المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب لولاية تيارت

أنشئ مركز الضرائب لولاية تيارت في أكتوبر سنة 2013 ويعتبر مصلحة عملية جديدة تابعة للمديريات العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة، ويطمح هذا المركز إلى تقديم خدمة نوعية ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة .

2- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:

تنظم مركز الضرائب لولاية تيارت وفق قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فبراير 2009 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للغدارة الجبائية وصلاحتها

الشكل رقم: (1-3): الهيكل الإداري لمركز الضرائب



المصدر: وثيقة مستخرجة من مركز الضرائب لولاية تيارت

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب لولاية تيارت

لمركز الضرائب لمدينة تيارت مهام مكلف بها وهي كالاتي:⁽¹⁾

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة لنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص "مديرية كبريات المؤسسات بإضافة إلى مجموعة مهن الحرة.
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويون 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 وما تبعها والمصادقة عليها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.
- ضبط الكتابات ومركز تسليم القيم .
- البحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها، واستغلها ومراقبة التصريحات.
- إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.
- تدرس الشكاوى. وتعالجها، تتابع المنازعات الإدارية والقضائية .
- تعوض قروض الرسوم - تضمن مهمة استقبال إعلام المكلفين بالضريبة.
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المترابطة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي، تنظيم مواعيد وتسييرها.
- تسيير المعلومات والآراء المصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاقتصاد مراكز الضرائب.

¹ - موظف مفتش مركزي لمركز الضرائب لولاية تيارت.

المطلب الثالث: مكونات مركز الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقبضة ومصححتين:⁽¹⁾

1- المصلحة الرئيسية التسيير: وتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الاولية للاحتياجات .
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات، وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيل مفوض المدير الولائي للضرائب.
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية.
- إعداد تقارير دورية وتجمع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الاخرى مع الحرص على تسجيلها.
- **تعمل على تسيير:**

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية، معالجتها، تخزينها، وتوزيعها من أجل استغلالها.

- اقتراح عمليات مراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس

المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل بقيمة دورية .

تعمل على تسيير:

أ- مصلحة البطاقات والمقارنات: وتكلف بـ:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة،

وكذا مراقبتها وتحصيلها.

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

¹ - مفتش رئيسي لمركز الضرائب لولاية تيارت.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب-مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق: وتكلف ب: (1)

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

- اقتراح وتسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات، وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والإستعلامات أن المجموعة.

ج-مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق: وتكلف ب:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل معاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو المراقبة على أساس المستندات، انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجموعة.

د-مصلحة المراقبة: التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات، وفي عين المكان ؛
- اعداد وضعيات احصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

هـ- المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف ب:

- دراسة كل طعن نزاعي أو اعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتائج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير: أ-مصلحة الاحتجاجات: وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة والتي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات، والعقوبات المحتج عليها، أو استرجاع الضرائب والرسم والحقوق المدفوعة بتصريحات مكتتبه، أو مدفوعة تلقائية أو مقتطعة المصدر.

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون المسبقة، والتي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتكلفة بها، أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- معالجة منازعات التحصيل.

¹ - مفتش مركزي لمركز الضرائب لولاية تيارت.

ب-مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة للاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة، والرسم على القيمة المضافة والاختصاص لجان الطعن الإعفائي.
- المتابعة بالإتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، الطعون والشكاوي المقدمة الهيئات القضائية.

ج-مصلحة التبليغ بالأمر والدفع: وتكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة، وإلى المصالح المعنية.
- الأمر بصرف الإنهاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد المتعلقة بها.
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات، وتبليغها المصالح المعنية.

4-القباضة: وتكلف ب:

- بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم، أو الجداول العامة والفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم السارين المفعول، والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك المحاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة المالية، وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

- تعمل على تسيير: مصلحة الصندوق- مصلحة المحاسبة- ومصلحة المتابعات .

5-مصلحة الاستقبال والإعلام: تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف ب:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6-مصلحة الإعلام الآلي: وتكلف ب:

- 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.

المبحث الثاني: دراسة ملفين جبائيين خاضعين للرقابة بمركز الضرائب

يتم دراسة هذه الحالة التي تخص عملية التحقيق المصوب باعتبارها نوع من أنواع الرقابة الجبائية التي تحد من التهرب الضريبي، وقد تم الشروع في هذا النوع من الرقابة في مكتب المحققين حيث تعتبر هذه الرقابة أقل شمولية وأكثر من التحقيق المحاسبي.

المطلب الأول: مكلف خاضع للتحقيق المصوب

مؤسسة اقتصادية تمثل في مؤسسة طلب البناء تقوم بإنتاج مواد البناء والنجارة قدم طلب إلى المصالح الجبائية، بتاريخ 2021/01/05 من أجل استرداد الرسم على القيمة المضافة (TVA) بعد تسجيله ضمن تصريحاته للثلاثي الرابع من سنة 2021 تفرض بقيمة: 530450 دج.

وضعية المكلف حسب تصريحاته خلال الثلاثي الرابع 2021 كانت تأتي: ⁽¹⁾
شهر أكتوبر 2021: رقم الأعمال المحقق:

$$487080 = 9\% \times 5412000 \text{ دج}$$

$$353400 = 19\% \times 1860000 \text{ دج}$$

TVA Dûs * الرسم الواجب ← 840480 دج

Précompte countries * قرض الرسم لشهر سبتمبر ← 48700 دج

Nouveau précompte * القرض الجديد ← 33820

شهر نوفمبر 2021: قرض الرسم السابق: 33820 دج

الرسم المسترجع للشهر: 1020100 دج

القرض الجديد للشهر: 1053920 دج

شهر ديسمبر 2021: رقم الأعمال المحقق: $813770 = 19\% \times 4283000$

قرض الرسم السابق: ← 1053920

الرسم المسترجع: ← 290300

القرض الجديد 2021/02/31: ← 530450

المصلحة من أجل التأكد من صحة القرض (TVA) محل طلب الاسترداد قامت بمراجعة تصريح المكلف وتفحص المستندات المحاسبية كما طلبت منه تقديم فواتير شراء

¹ - مصلحة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين.

المواد الأولية للثلاثي الرابع من سنة 2021، كما قامت المصلحة في إطار ذلك بتقديم طلب المعلومات إلى الجهات التي لها صلة (الإيرادات المالية- الموردين... الخ).

- أعطيت مهلة للمكلف ما طلب منه كما تنص عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.⁽¹⁾

- بعد تقديم فواتير الشراء وبعد مراجعتها وتفحصها من طرف المصلحة توصلت إلى النتائج التالية:

- وجود فاتورة تحمل رقم 2021/15 بقيمة خارج الرسم HT = 102000 دج تم تسديده نقدا.

- وجود فاتورة تحمل رقم 2015/19 بقيمة خارج الرسم HT = 158000 دج (17%).

- وجود فاتورة تحمل رقم 2019/14 بقيمة خارج الرسم HT = 280050 دج (19%).

- تحتوي على مواد ليس لها علاقة بالنشاط الممارس.

- وجود فاتورة تحمل رقم 2018/175 بقيمة خارج الرسم HT = 130060 دج (19%) تحمل اسم المورد مسجل ضمن بطاقة الغشاشين.

- ومن جهة أخرى وبعد حصول المصلحة على الكشف البنكي لسنة 2021 تبين أنه تحتوي على مخالفات خارج الرسم تفوق رقم الأعمال المصرح به خلال نفس السنة كالاتي:

- رقم الأعمال المحقق خارج الرسم HT = 25178700 دج

- رقم الأعمال المصرح به خارج الرسم HT = 24197800 دج

الفرق = 980900 دج (19%)

المطلب الثاني: مكلف خاضع لمراقبة التصريحات

تم هذه المرحلة على مستوى التحقيق والتي تقوم بإجراء وفحص شامل للتصريحات الضريبية المكتسبة من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بجوزة الإدارة الجبائية الوضعية خلال سنين 2020 إلى 2021 كانت كما يلي:

¹ - نفس المصلحة سابقة الذكر.

1- التصريح الشهري (ج 12): G12

السنة	رقم الأعمال المصرح	الرسم المسدد TAP	وضعية الرسم TVA	IRG salaire
2020	29680000	415520	-212300	6624
2021	32870000	460180	-316200	6624

$$TAP = 2020 = 29680000 \times 70\% \times 2\% = 415520 \text{ دج.}$$

$$2021 = 32870000 \times 70\% \times 2\% = 460180 \text{ دج.}$$

IRG/salaire: (2 × 16380 عمال × شهر) × الجدول = 6624 دج كل سنة (2020-2021).

TVA = قرض ← معدل الرسم TVA 19%.

2- التصريح السنوي Bilan fiscale:

التصريح السنوي Bilan fiscale:

2021	2020	البيان
32870.000	29680.000	رقم الاعمال المصرح به خارج الرسم HT وضعية المخزون:
4300.000	8150.000	*مخزون بدائي
24915.000	22650.000	*مشتريات السنة
28150.000	26500.000	*مخزون نهائي
10650.000	4300.000	لأعباء المسجلة:
28150.000	26500.000	*مواد مستهلكة
215.000	200.000	*مصاريف النقل
432.000	432.000	*مصاريف المستخدمين
240.000	240.000	*أعباء الإيجار
43600	12500	*مصاريف مالية
456.000	322.000	*مصاريف أخرى
460180	415520	*ضرائب ورسوم
29996780	28122020	*مجموع الأعباء
2873220	1557980	نتيجة السنة:
873627	413293	الحقوق الناتجة عن هذه النتيجة IRG

بناء على تصريحات المكلف باشرت المصلحة في التأكد من صحة هذه التصريحات عن طريق مراجعة المعلومات المتوفرة حيث تم تقديم طلب (LN,02) لتبرير ما يلي: ⁽¹⁾

1- تبرير الاستفادة من التخفيض 30% من رقم الأعمال ف/ TAP.

2- تبرير جميع الأعباء المسجلة ضمن جدول حسابات النتائج خاصة:

← فاتورة شراء المواد ← أعباء الإيجار.

← مصاريف المستخدمين ← مصاريف مالية.

← مصاريف النقل ← مصاريف أخرى.

3- إحضار الكشف البنكي لسنتي 2020 و 2021.

← مصلحة منحت المكلف مهلة 30 يوما لتقديم التبريرات المطلوبة حسب ما تنص عليه المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

← مصلحة وبعد حصولها على التبريرات قامت على الفور بمراجعتها ودراستها حيث تبين:

1- عدم عقد الكشف السنوي للزيائن (104 Etait) والذي على إثرائية الاستفادة

من تخفيض 30% من رقم الأعمال الخائع للرسم على النشاط المهني و(TAP).

2- تم اكتشاف عدة فاتورات للشراء للمواد تم تسديدها تعد حيث

← سنة 2020: فاتورة رقم 2020/11 بقيمة خارج الرسم: 311200 دج HT.

سنة 2021: فاتورة رقم 2021/09 بقيمة خارج الرسم: 159200 دج HT.

3- عدة تبرير مبلغ 150000 دج كمصاريف النقل لسنة 2020.

عدم تبرير مبلغ 195000 كمصاريف النقل لسنة 2021.

4- عدم غير تبرير مصاريف أخرى بقيمة 210000 دج سنة 2020.

- عدم غير مصاريف أخرى بقيمة 276000 دج سنة 2021.

← بعد إحضار الكشف البنكي تبين أنه يحتوي على مخالصات مبلغة بيع المواد كالاتي:

(حساب بنكي) BDL.

معدل الرسم 19%.	}	2020: 38850000 دج لكل الرسوم TTC
		2021: 40120000 دج لكل الرسوم TTC

¹ - مفتش مركزي لمركز الضرائب لولاية تيارت.

المصلحة وبعد تسجيل عدة ملاحظات وفوارق متعلقة بتصريحات المكلف قامت بتقرير اقتراح بالتسوية (Etat104) بناء على المادة 19 من ق إ ج من منح مهلة 40 يوم لتقديم ملاحظاته أو قبولها كالاتي:

1- ف/ي رقم الأعمال: HT (خارج الرسم)

	2021	2020	البيان
HT	33714286	32647058	رقم الأعمال المحقق
HT	32870000	29680000	رقم الأعمال المصرح به
HT	844286	2967058	الفرق

الرقم على القيمة المضافة TVA:

	2021	2020	البيان
	844286	2967058	رقم الأعمال غير مصرح به
	160414	563741	الرسم الناتج عنه 19 %
← فاتورة	30248	59128	إعادة تسديد لرسم (فاتورة)
مسددة نقدا	190662	622869	مجموع الرسوم
	15128599	250155717	عقوبة الرسم
	219261	778586	مجموع الحقوق

2- الرسم على القيمة النشاط المهني TAP:

	2021	2020	البيان
← مدة تقديم	844286	2967058	رقم الأعمال غير مصرح به
كشف الزبائن	16885	59341	الرسم الناتج عنه 02 %
عدم الاستفادة	297220	178080	استرجاع TAP 30 % عدم تقديم
من تحقيق 30	214405	237427	مجموع الرسوم
TAP من	53526	59355	العقوبة الناتجة 25%
على رقم الأعمال	267631	296776	

3- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/R:

البيان	2020	2021
رقم الأعمال المحقق HT	32647058	33714286
مجموع الأعباء المسجلة	28122020	29996780
إعادة إدماج الأعباء غير المبررة	366000	471000
النسخة الصافية للسنة	4885038	4188506
الحقوق الناتجة (المحققة)	1577763	1333977
الحقوق المصرح بها والمستحقة	413293	873627
الفرق	1164470	460350
العقوبة الناتجة عن هذا الفرق 25 %	291117	115087
مجموع الحقوق	1455587	575437

- تخصص الحقوق الواجبة:

البيان	2020			2021		
	الحقوق	العقوبة	المجموع	الحقوق	العقوبة	المجموع
الرسم TVA	622869	155717	778586	190662	28599	219261
الرسم TAP	237421	59355	296776	214105	53526	267631
الضريبة IRG	1164470	291117	145587	460350	115087	575437
المجموع Total	2024760	506189	2530949	865117	197212	1062329

المطلب الثالث: نتائج وملاحظات الحاليتين بمركز الضرائب تيارت.

1- نتائج التحقيق المصوب:

- إلغاء الفاتورة رقم 2021/15 = 102000 × 19 % = 19380 دج.
- إلغاء الفاتورة رقم 2015/19 = 158000 × 17 % = 26860 دج.
- إلغاء الفاتورة رقم 2019/140 = 280050 × 19 % = 53209 دج.
- إلغاء الفاتورة رقم 2018/175 = 130060 × 19 % = 24711 دج.
- مجموع الرسم = 124160 دج.
- الرسم الناتج عن الفرق في رقم الأعمال = 186371 دج.
- الرسم المقتطع = 310531 دج.

إذن قرض الرسم المطلوب استرداده: 530450 دج.

الرسم الواجب بعد التحقيق: 310531 دج.

القرض الواجب استرداده: 219919 دج.

المصلحة توصلت إلى استرداد قرض جزئي بقيمة 219919 دج حيث يتم إصدار قرار

في شأن ذلك.

2- نتائج التحقيق مراقبة التصريحات:

حقوق الواجبة هذا ما توصلت إليه نتائج مراقبة الصتريجات حيث يتم إعلام المكلف

عن طريق إخطار بالتسوية النهائي مع إصدار الدور الإضافي Rol de redressenet على

الفور وإرساله إلى القباضة للمطالبة بتسديد هذه الحقوق.

المبحث الثالث: دراسة ملف جبائي خاص بمؤسسة اقتصادية

المطلب الأول: مكلف خاضع للتحقيق المعمق

يرمي هذا التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة إلى التأكد من مراقبة وصحة التصريحات بالمداحيل أيضا يمكن تنفيذها على الأشخاص الذين لا يكلفون التصاريح الجبائية، ويتمثل هذا التحقيق في مراقبة الانسجام الحاصل بين المداحيل المصرح بها من جهة ومن وجهة أخرى الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معينة أعضاء المقر الجبائي.⁽¹⁾

المطلب الثاني: دراسة حالة ميدانية

فور استلام الملف الجبائي من مصلحة التسيير مباشرة إعلام المؤسسة بعملية التحقيق المحاسبي وفق الإجراءات الجبائية بتاريخ 2021/04/05 عن طريق اشعار بالتحقيق مسجل تحت رقم 2021/28 من أجل استلام الوثائق والمستندات المحاسبية والمتعلقة بالسنوات: 2018-2019-2020-2021 بما أن النشاط للمؤسسة يشمل في تجارة بالجملة فهي خاضعة حسب القانون الجبائي الرسم على النشاط المهني الرسم على القيمة المضافة الضريبة على أرباح الشركات.

- الضريبة على الدخل فئة الأرباح الموزعة - الضريبة على الدخل فئة الضرائب والأجور - حقوق الطابع.

فبعد المراحل القانونية التي سعت عملية بداية التحقيق يشرع في التحقيق بداية التحقيق/ بعد إرسال إشعار بالتحقيق وانقضاء مهلة 10 أيام للترتيب كان التدخل الميداني ومعاينة المحل الرئيسي لذلك واستلام الوثائق المحاسبية في نفس الوقت للسنوات محل التحقيق المحاسبية ومعرفة مدى احترام المكلف للمعايير المحاسبية وإمساكه للدفاتر والسجلات القانونية عند التدقيق والمراجعة والتحقيق تم التوصل إلى الملاحظات التالية:

- عدم التصريح بأي عامل من أهمية النشاط ولم يتم تسديد أي حقوق تتعلق بالرواتب والأجور، وجود كمية من البضاعة المباعة غير مصرح بها سنوات 2018-2019-2021 الناتجة عن الفارق في حركة المخزون.

- تسجيل عدة فواتير الشراء، تم تسديد قيمتها نقدا بالرغم من أنها يفوق مبلغها قيمة 100000 دج وتمثل في:

- فاتورة رقم 2018 /17 بمبلغ خارج الرسم 540100 معدل الرسم 19%.

¹ - قانون الإجراءات الجبائية، 2020، ص: 13.

- فاتورة رقم 22 / 2019 بمبلغ خارج الرسم 250300 معدل الرسم 19%.
 - فاتورة رقم 120 / 2020 بمبلغ خارج الرسم 740000 معدل الرسم 09%.
 - وجود فاتورات غير مطابقة للقانون التجاري (غير قانونية) وتعلق:
 - فاتورة رقم 33 / 2019 بمبلغ خارج الرسم 340000 دج معدل الرسم 19%.
 - فاتورة رقم 47 / 2020 بمبلغ خارج الرسم 170000 دج معدل الرسم 09%.
- في إطار حق الإطلاع وحسب المعلومات الواردة والمتمثلة في الكشوفات البنكية تبين ما يلي: (1)

- وجود حساب بنكي (البنك الوطني الجزائري) غير مصرح مسجل به.
- سنة 2018 = 2270000 دج لكل الرسوم.
- سنة 2019 = 1150000 دج بكل الرسوم.
- تسجيل فارق إيجابي في الحساب البنكي المصرح به (بنك التنمية المحلية).
- سنة 2018 = 950000 دج بكل الرسوم.
- سنة 2020 = 1170000 دج بكل الرسوم.
- فيها الأعباء المسجلة بالميزانية تم تسجيل ما يلي:
- عدم تبرير مصاريف النقل بقيمة 650000 دج سنة 2018.
- عدم تبرير مصاريف التأمين بقيمة 110000 دج سنة 2019.
- عدم تبرير أعباء الكراء بقيمة 265000 دج سنة 2019.
- تسجيل اهتلاك غير مبرر بقيمة 360000 دج سنة 2020.
- تسجيل مصاريف إضافة تخص السنوات السابقة غير مسددة بقيمة 160000 دج سنة 2020.

- تسجيل استرجاع الرسم على القيمة المضافة على المستويات خلال سنة 2020 تتعلق بفواتير مسجلة محاسبيا خلال سنوات 2018 - 2019 بقيمة 217000 دج للعلم أنه خلال تحرير نحضر بداية التحقيق تم التأكد من وجود ثلاثة عمال متواجدين بالأماكن المخضعة لتخزين المواد بعد هذا الشرع المحققون في عملية استهراج الفوارق وضبط التعديلات اللازمة حيث يجب تبليغها للمكلف بشكل مفصل عن طريق ارسال إشعار بالتسوية ومنح سهولة قانونية (40 يوم) لإيداء ملاحظات أو قبولها فكانت الإرسالية تتضمن ما يلي:

¹ - مفتش بمصلحة التدخلات.

للعلم أمن المكلف ومن خلال الميزانية الجبائية المقدمة للسنوات: 2021-2020-2019-2018

صرح ما يلي:

2021	2020	2019	2018	البيان
54.306.105	40.600.100	32.402.000	28.300.100	رقم الأعمال المصرح به (دج)
4.344.480	3.248.000	2.592.160	2.664.000	

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المتوصل إليها من محققين

ف/ي رقم الأعمال:

2021	2020	2019	2018	البيان
54.306.105	40.600.100	32.402.000	28.300.100	رقم الأعمال المصرح به
983.194	//	798.320	//	رقم الأعمال غير المصرح به
//	//	966.320	1.907.563	رقم الأعمال غير المصرح به
170.600	262.500	//	351.200	المخزون غير المصرح به
55.459.899	40.862.600	34.166.707	30.558.863	رقم الأعمال المحقق

ملاحظة: حيث أن رقم الأعمال غير المصرح به من الحساب البنكي ناتج عن مبيعات خاضعة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 19 %.

ف/ي الرسم على النشاط المهني:

2021	2020	2019	2018	البيان
55.459.899	40.862.600	34.166.707	30.558.863	رقم الأعمال المحقق
54.306.105	40.600.100	32.402.000	28.300.100	رقم الاعمال المصرح به
1.153.794	262.500	1.764.707	2.258.763	الفارق
23.076	5.250	35.295	45.176	الحقوق الواجبة
23.308	525	3.530	4.518	العقوبات الناتجة
25.384	5.775	38.825	49.694	مجموع الحقوق المتوقعة

ف/ي الرسم على القيمة المضافة:

2021	2020	2019	2018	البيان
55.459.899	40.862.600	34.146.707	30.558.863	رقم الأعمال المحقق
54.306.105	40.600.100	32.402.000	28.300.100	رقم الأعمال المصرح به
1.153.794	262.500	1.764.707	2.258.763	الفارق
219.221	49.875	335.295	429.165	الرسم الواجب
66.600	/	47.557	102.619	الرسم المسترجع/تسديد الفاتورات بعدا
15.300	64.600	/	/	الرسم المسترجع/ألغاء الفاتورات
217.000	/	/	/	الرسم المسترجع /يخص التوازن ...
518.121	114.475	382.852	531.784	مجموع الرسم
129.531	17.172	95.713	132.946	العقوبات الناتجة
647.652	131.647	478.565	664.730	مجموع الحقوق الواجبة

ف/ي الضريبة على أرباح الشركات:

2021	2020	2019	2018	البيان
4.344.480	32.248.000	2.592.160	2264.000	الربح المصرح به
1.153.794	262.500	1.164.707	2.258.763	فارق في رقم الأعمال غير المصرح به
520.000	/	375.000	650.000	الأعباء غير المبررة
6.018.274	3.510.500	4.731.867	5.172.763	الربح المحقق
23.076	5.250	35.295	45.176	الرسم المحسوم
5.995.198	3.505.250	4.696.572	5.127.763	الربح الصافي
1.558.752	911.365	1.221.109	1.333.172	الحقوق الواجبة
1.129.565	844.480	673.962	588.640	الحقوق المسددة
429.187	66.885	547.147	744.533	الفارق
107.297	10.033	136.787	186.134	العقوبة
536.484	76.918	683.934	930.667	مجموع الحقوق

ف/ي الضريبة على الدخل قيمة الأرباح الموزعة:

البيان	2018	2019	2020	2021
الأرباح المحققة	5.172.763	4.696.572	3.505.250	5.995.198
الحقوق المقتطعة	1.383.173	1.221.109	911.365	1.558.752
الأساس الخاضع للضريبة	3.839.590	3.475.463	2.593.885	4.436.446
الضريبة الواجبة	383.959	347.546	259.388	443.644
الحقوق المسددة	167.536	191.820	240.352	321.492
الفرق	216.423	155.726	19.036	122.152
العقوبة	54.106	23.359	1.904	18.323
مجموع الحقوق	270.529	179.085	20.940	140.475

ف/ي الضريبة على الدخل قيمة الرواتب والأجور:

في غياب التصريح لهذه القيمة فإن المصلحة وبناء على محضر المعاينة تلجأ إلى الإخضاع التلقائي وبالتالي احتساب الحقوق بنسبة 20 % على أساس الأجر الوطني الأدنى المضمون بعد اقتطاع منه نسبة 9 % كإشراكات لضمان الاجتماعية.

عدد العمال 03/ فإن الأساس الخاضع للعامل الواحد = $18000 \times 9\% = 1620$ دج

= $16380 \times 3 \times 12$ ش = 589.680

الحقوق الناتجة عنه: $589.680 \times 20\% = 117.936$ دج عن كل سنة وبالتالي:

البيان	2018	2019	2020	2021
الأساس الخاضع للضريبة	589.680	589.680	589.680	589.680
الحقوق الواجبة	117.936	117.936	117.936	117.936
العقوبة	28.484	29.484	29.484	29.484
مجموع الحقوق	147.420	147.420	147.420	147.420

جدول ملخص للحقوق والعقوبات لسنوات: 2018 - 2019 - 2020 - 2021:

2021	2020	2019	2018	البيان
25.384	5.775	38.825	49.694	الرسم على النشاط المهني
647.652	131.647	478.565	664.730	الرسم على القيمة المضافة
536.484	76.918	683.934	930.667	الضريبة على أرباح الشركات
140.475	20.940	179.085	270.529	الضريبة على الدخل لأرباح الموزعة
147.420	147.420	147.420	147.420	الضريبة على الرواتب والأجور
1.497.415	382.700	1.527.829	3063.040	مجموع الحقوق

هذا ما توصل إليه التحقيق المحاسبي حيث يبلغ إلى المكلف فإن قبله يكون بمثابة تسوية نهائية وأن اعترض وقدم ملاحظات مبررة ومقبولة يتم دراستها وإعادة النظر في هذا المقترح وإبلاغه مرة أخرى هذا وأن اعتبرنا أن هذا الإشعار نهائي تكون عملية التحقق قد أسفرت عن وضع حد للتصريحات غير الصحيحة ومحاربة التهرب الضريبي.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال هذا الفصل الذي تطرقنا إليه من خلال دراسة ميدانية لآليات الرقابة الجبائية والدور الكبير الذي تلعبه في فحص وتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسات الاقتصادية وإعادة تأسيس الأوعية الضريبية لكن هذا لا يعني بالضرورة زيادة الحصيلة إن لم يكن هناك ما تجد مؤسسات ثم إعادة تأسيس وعائها وتغريمها من طرف مصلحة الرقابة الجبائية وفي المقابل لا يوجد تحصيل أو أن التحصيل جزئي.

ويحول النظام الضريبي الجزائري للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من أجل القيام بإجراء الرقابة الجبائية بين من أجل كشف الانحرافات في الوعاء فقط وإنما السعي نحو تحقيق جملة من الأهداف القانونية الاقتصادية الاجتماعية والأهم هو الهدف المالي.

خاتمة

تدور إشكالية الموضوع المعالج حول الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في فحص المؤسسات الاقتصادية من خلال دراستنا الميدانية التي كانت بالمركز الضرائب لولاية تيارت تم استنتاج الأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة الجبائية في فحص المؤسسات الاقتصادية ثم استنتاج الأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة الجبائية في استرجاع الإيرادات وتسديدها من قبل المكلفين وعليه فمركز الضرائب لولاية تيارت له دورها في هذا المجال، حيث تسهر على التأكد من مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة، وضمان احترام تطبيق التشريع الجبائي من خلال التكامل بين الإجراءات وطرق الرقابة الجبائية التي من بينها الرقابة على الوثائق والرقابة المحاسبية التي تم معالجتها من خلال هذه الدراسة التي صرح باكتشاف مواطن الأخطاء والتجاوزات وتطبيق العقوبات اللازمة، ولأن التحقيق المحاسبي يأخذ وقت أطول وهي أكبر تم وضع نوع جديد من التحقيق ألا وهو التحقيق المصوب في المحاسبة الذي يقوم على فكرة العينة فيما يتعلق بالمدة كما تجدر الإشارة إلى أهمية الرقابة المعمقة في محل العينة فيما يتعلق بالمدة كتحقيق يتعلق بالأشخاص الطبيعيين وهذا كله سبب في دور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في فحص وضعية المؤسسة الاقتصادية.

كما تم التوصل من خلال دراستنا هذه إلى مجموعة من النتائج تأتي:

- حدد المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الآليات في نظام الرقابة الجبائية تعمل على التحقق من التصريحات المودعة من طرف المكلف وتتم على مستوى المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث التابعة لمركز الضرائب الكائن بتيارت والتي تخص بإجراء الرقابة على المحاسبة، الرقابة المصوبة والرقابة على الوثائق.
- فيما يخص إجراءات الرقابة الجبائية تتم من خلال الإجراءات التحضيرية للتدقيق التي تتضمن البرمجة وجمع المعلومات ثم مباشرة أعمال التحقق من خلال الفحص والمراقبة الخاصة بالدفاتر القانونية من حيث الشكل والمضمون وذلك من التحقيق يقوم المحقق الجبائي إعادة تقسيم محاسبة المكلف وذلك عن طريق إعادة تشكيل الأوعية الضريبية.
- جهل المكلف بالضريبة لمختلف القوانين (الضرائب والرسوم التي تخضع لها) تعتبر من أسباب التصريحات الخاطئة.
- التعقيد في التشريع الجبائي، فاطلاع على مختلف القوانين الجبائية غير كافي للإلمام بموضوع الجبائية.

التوصيات: نقتراح جملة من التوصيات وهي كما يلي:

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها.
- زيادة عدد الملفات الخاصة بتحقيق المصوب في عين والذي جاء تدعيم للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة حيث يمتاز هذا النوع من الرقابة لمراقبة أقل شمولية وأكثر سرعة ومردودية.
- وضع وسائل الاتصال المعلوماتية (انترنت- البريد الالكتروني) تحت تصرف أعوان الضرائب من أجل تسهيل الاستفادة من الخدمات المقدمة من طرف الإدارة الجبائية لمعاونتها وأعوانها فيما بينهم وكذا الوصول إلى المعلومات الموجودة في المواقع الالكترونية.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة عن طريق القيام بحملات إعلامية في رسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة، والقيام بندوات وورشات عمل في المؤسسات والجامعات والنقابات المهنية.
- ضرورة التنسيق بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى من أجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاطات وممتلكات المكلفين بالضريبة.
- الاستفادة من تجارب الدول المتقدمة في مجال تفعيل الرقابة الجبائية من خلال برمجية إدارتها الجبائية.

آفاق البحث: وفي الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى

في المستقبل مثل.

- الجباية ودور في التنمية الاقتصادية.
- الرقابة الجبائية وآلياتها في فحص الوضعية الجبائية لمؤسسة اقتصادية.
- دور التحقيقات الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.
- دراسة فعالية الرقابة الجبائية في تحديد نسبة نزاهة التصريحات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

قائمة المراجع:

أولا- الكتب:

1. باهر محمد، "علم المالية العامة"، المكتبة الآداب، مصر، 1998.
2. برحمان محفوظ، "الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة"، دار الجامعة الجديدة، الأزارطية، الجزائر، 2009.
3. حامد عبد المجيد دراز، "النظم الضريبية"، الدار الجامعية، مصر، 1999.
4. حامد نور الدين، "أثر إصلاح النظام الضريبي"، دار زهوان، ط 01، الأردن، 2016.
5. حداد زكريا، "الرقابة الجبائية ومساهماتها في التحصيل الجبائي"، دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية سكيكدة، تخصص مراجعة وتدقيق.
6. حسين مصطفى، "المالية العامة"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
7. حميدي سليمان القيلان، "الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية"، ط 02، الأردن، 2010.
8. خلاصي رضا، "النظام الجبائي الجزائري الحديث"، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر.
9. رفعت محبوب، "المالية العامة"، دار الإشعاع، مصر، الجزء الثاني، 1971.
10. سعيد بن عيسى، "الجبائية شبه الجبائية الجمارك أملاك الدولة"، الطبعة الأولى، الجزائر، 2021.
11. سعيد عبد العزيز عثمان وشكري رجب العشماوي، "اقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية، 2007.
12. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، "اقتصاديات الضرائب"، الدار الجامعية.
13. عبد الناصر نور غليان الشريف، "الضرائب ومحاسنها"، دار الآداب، الأردن، 2002.
14. عبد الناصر نور، "الضرائب ومحاسبتها"، دار المسيرة، الأردن، 2003، ط 1.
15. غازي عناية، "المالية العامة والتشريع الضريبي"، البارت، عمان، 1998.
16. محمد سعيد فوهد، "مبادئ المالية العامة"، سوريا، 1978-1979.
17. محمد عباس محرز، "اقتصاديات الجبائية والضرائب"، الطبعة الثانية، دار هومة، الجزائر، 2003.

18. مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة أي فاعلية التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون"، جامعة 8 ماي 1995، قلمة، الجزائر، عدد 39.
 19. منور أو سرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة"، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009.
 20. يوسف نور الدين، الجباية المحلية ودورها في تحقيق التنمية في الجزائر، دراسة تقييمية للفترة 200 - 2008. 2014/03/25 - 15h30.
 21. السيد عبد المولى، "المالية العامة"، دار الفكر العربي، مصر (بدون سنة نشر).
 22. العد صالح، "الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية"، دار هومة، الجزائر، 2005.
- أطروحات الدكتوراه والرسائل الجامعية:
1. أوهيب بن سالمة ياقوت، "الغش الضريبي"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجبائية، كلية الحثوث والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003.
 2. بوشري عبد الغي، "فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص مالية، وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة عمان، 2010-2011.
 3. داودي محمد، "الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر"، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2005-2006.
 4. فاشي يوسف، "محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية"، تخصص: جباية وتدقيق، جامعة الجزائر، 2014-2015.
 5. قتال عبد العزيز، "أسلوب الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، حالة الجزائر 2003 إلى 2008"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدية (2008-2009).

6. سليمان عيد، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011-2012.

ثالثا- الجرائد الرسمية:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي الرقابة الجبائية، 2008.
2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المؤرخ في 18/09/2006 الجريدة الرسمية للعدد 25، الصادر بتاريخ 24/09/2006 المادة 10.
3. السيد عبد المولى، "المالية العامة"، مرجع سبق ذكره.
4. المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017.
5. المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، الباب الأول، حق الإدارة في الرقابة، مراقبة التصريحات سنة 2021.
6. المادة 20 الفقرة 02 من قانون الإجراءات المعدل والمتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009.
7. المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 33 محدثة إلى غاية قانون المالية التكميلي، 2007.
8. دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب.
9. مديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، طبعة 192، الجزائر.
10. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006.
11. ميثاق المكلفين بالضريبة، منشورات سنة 2014.

رابعا- المواقع الإلكترونية:

1- كمال رزين، فيصل عبد الحليم، "نظام المعلومات الجبائي الجزائري"، الموقع:

www.drxcet.dz

الملاحق

أهم الوثائق المستعملة في عمليات البحث و المراقبة (أنواع التحقيق)

إشعار بالتحقيق (مختلف أنواع التحقيق)

بطاقة بداية أشغال التحقيق

استلام الملف الجبائي

استلام الوثائق و المستندات المحاسبية

محضر معينة عدم تقديم الوثائق و المستندات المحاسبية

محضر معاينة العناصر الطبيعية للاستغلال

رسالة اعدار

رسالة حق الاطلاع

إخطار باقتراح التسوية (مختلف أنواع التحقيق)

إخطار إضافي باقتراح التسوية (مختلف أنواع التحقيق)

إخطار بتمديد التحقيق (حالة الوضعية الجبائية الشاملة)

رسالة استدعاء لحضور جلسة تحكيم

إخطار بالتسوية النهائية (حالة الرد من طرف المكلف)

إخطار بالتسوية النهائية (حالة غياب الرد من طرف المكلف)

إخطار بالتخلي عن التسوية (مختل أنواع التحقيق)

بطاقة نهاية أشغال التحقيق

محضر نهاية التحقيق (مختلف أنواع التحقيق)

تسليم الوثائق و المستندات المحاسبية

تسليم الملف الجبائي

التقرير النهائي لعملية التحقيق (مختلف أنواع التحقيق)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 4

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

تيارات في

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2021

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

إشعار بالتحقيق في المحاسبة

لنا الشرف أن نعلمكم ماعدا طلب مقدم من طرفكم مقبول من مصالحنا سوف نحضر بمؤسستكم

يوم على الساعة وذلك للتحقيق في جميع تصريحاتكم الجبائية المقدمة للسنوات و المتعلقة بالضرائب و الرسوم التالية

نلتمس منكم ان تضعوا تحت تصرفنا جميع الوثائق و المستندات المحاسبية و مجمل المعلومات و المعطيات الممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي التي ساهمت في تكوين النتائج المحاسبية وفق المادة 20-3 من قانون الإجراءات الجبائية .

أثناء هذا التحقيق يمكنكم طلب مساعدة من مستشار من اختياركم لمناقشة هذه الملاحظات أو الرد عليها .

إذا تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية سوف يتم التقييم التلقائي وفق المادة 44 -1 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي .

أثناء فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع يمكن أثناء تسليم هذا الإشعار إجراء معاينة مادية للعناصر الطبيعية للاستغلال و التأكد من وجود المستندات المحاسبية و حالتها بناء على المادة 20 من ق ا ج .

تجدون رفقة هذا الإشعار نسخة من ميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 8

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض م / م ر م ب / 2021

تيارت في

استلام المستندات و الوثائق المحاسبية

تبعاً للطلب الكتابي الصادر من طرف

بصفته بتاريخ و المقبول من طرف المصلحة

بتاريخ بناءاً على المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية

نحن المحققون نشهد باستلام الوثائق و المستندات و التبريرات المحاسبية المرقمة أدناه و ذلك للقيام ب

التحقيق في المحاسبة للفترة من إلى

التحقيق المصوب في المحاسبة للفترة من إلى

الوثائق المستلمة التالية

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

المحققون

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 20

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2021

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

السيد
النشاط
العنوان

إخطار بالتسوية النهائية في إطار التحقيق
المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
(الرد على ملاحظات المكلف)

سيدي بعد أن تلقينا ملاحظاتكم بتاريخ كرد على الإشعار بالتسوية رقم /
و الإشعار بالتسوية الإضافي المعدل و المسجل تحت رقم / المرسل بتاريخ
بعد المراجعة من طرف مصالحنا نعلمكم أن

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا قد تم التخلي عنها

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا تم الأخذ بها جزئيا

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا تم الأخذ بها كليا

النتائج الاقتراح بالتسوية المبينة أعلاه تبقى نهائية .

في حالة الاعتراض على هذه النتائج من طرفكم يمكنكم تقديم شكوى نزاعية على مستوى مديرية الضرائب

للولاية بناء على المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

هذه الرسالة تحتوي على أوراق ملحقه بها .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 4

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

تيارت في

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2022

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

إشعار بالتحقيق المصوب في المحاسبة

لنا الشرف أن نعلمكم ماعدا طلب مقدم من طرفكم مقبول من مصالحننا سوف نحضر بمؤسستكم
بتاريخ على الساعة وذلك لإجراء عمليات مراقبة تخص
من قانون الإجراءات الجبائية والمتعلقة بالسنوات وفق المادة 20 مكرر -1

نلتمس منكم أن تضعوا تحت تصرفنا جميع الوثائق و المستندات المحاسبية و التبريرات المرتبطة بالحقوق و الضرائب و الرسوم و الأتاوى المتعلقة بالتحقيق بناء على المادة 20 مكرر -1 من قانون الإجراءات الجبائية .

إذا تعذر إجراء المراقبة الجبائية بسبب ثبوت طابعها غير المقنع وفق المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية سوف يتم التقييم التلقائي وفق المادة 44 -1 من قانون الإجراءات الجبائية دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في التشريع الجبائي .

تجدون رفقة هذا الإشعار نسخة من ميثاق حقوق و واجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

نموذج 0 رقم 20

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيارت

مركز الضرائب - تيارت -

المرجع / رقم / م ض ت / م ض / م ر م ب / 2021

رسالة مع وصل بالاستلام
رقم

السيد
النشاط
العنوان

إخطار بالتسوية النهائية في إطار
التحقيق في المحاسبة
(الرد على ملاحظات المكلف)

سيدي بعد أن تلقينا ملاحظتكم بتاريخ كرد على الإشعار بالتسوية رقم/.....
و الإشعار بالتسوية الإضافي المعدل و المسجل تحت رقم/..... المرسل بتاريخ
بعد المراجعة من طرف مصالحنا نعلمكم أن

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا قد تم التخلي عنها

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا تم الأخذ بها جزئيا

* العناصر التي تم اعتمادها مبدئيا تم الأخذ بها كليا

النتائج الاقتراح بالتسوية المبينة أعلاه تبقى نهائية .

في حالة الاعتراض على هذه النتائج من طرفكم يمكنكم تقديم شكوى نزاعية على مستوى مديرية الضرائب
للولاية بناء على المادة 71 من قانون الإجراءات الجبائية.

هذه الرسالة تحتوي على أوراق ملحق بها .

تقبلوا منا فائق التقدير و الاحترام

المحققون

رئيس الفرقة

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال حالة مؤسسة اقتصادية تابعة لمركز الضرائب لولاية تيارت المتمثلة في مواد البناء وهنا جسدنا هذه الآليات على أرض الواقع حيث تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى نتائج مهمة أبرزها أن للرقابة دور بارز في فحص وتشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة ومراقبة التصريحات المقدمة من شأنها تحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية، اجتماعية ناهيك عن الهدف المالي.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الإدارة الضريبية، المكلف بالضريبة، التصريحات

الجبائية.

Summary:

This study aimed to identify the role played by fiscal control in examining the overall tax situation of Algerian economic institutions, through the case of an economic institution affiliated to the tax center of the state of Tiaret, which is represented in building materials. The most important task is that the control has a prominent role in examining and diagnosing the fiscal position of the institution and monitoring the statements made that would achieve a set of economic goals, social, not to mention the financial goal.

Keywords: fiscal control, tax administration, taxpayer, tax declarations.