

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة



ميدان: العلوم المالية و الحاسبة

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية و محاسبة

رقم:

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين: *عشور زهير

*جعلاب رمزي

تحت عنوان

دور مفتشية الضرائب في تحديد الوعاء الجبائي الفعلي
دراسة حالة مفتشية الضرائب إشبيليا- مسيلة-

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	الدكتور: عمران عبد الحكيم
مشرفا ومقررا	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	الدكتور: عجلان العياشي
مناقشا	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	الدكتور: بلفيطح ريمة

السنة الجامعية: 2023/2022

كلمة شكر

قبل أن نمضي؛ لا بد لنا أن نقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة
إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة..

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل..

ونخص بالتقدير والشكر:

أستاذنا المشرف: عجلان العياشي

وكذلك نشكر كل من ساعد على إتمام هذا البحث

وقدم لنا العون ومد لنا يد المساعدة بالمعلومات اللازمة لإتمام هذا

كما لا يفوتنا أن نخص بالشكر من قدموا لنا المساعدات والتسهيلات

وفي الأخير نشكر كل من ساعد في انجاز هذا العمل

من قريب أو من بعيد وإلى كل منا سقط سهوا

الإهداء

أهدي هذا العمل

إلى من علّمتني وعانت الصعاب من أجلي لأصل إلى ما وصلت إليه

إلى من كان دُعائها سرّ نجاحي

أُمي

إلى من علّمني النجاح والصبر

صاحبُ الهبة والوقار

أبي

إلى جميع أفراد عائلتي إخوتي وأخواتي

أقاربي وذوي الرحم

إلى أصدقائي الأعزّاء

إلى رفاقي وزملائي

إلى أساتذتي الكرام

و

إلى كل من أضاء بعلمه عقلَ غيره

أو هدى بالجواب الصحيح حيرة سائله

فأظهرَ بسماحته تواضع العلماء

وبرحابته سماحة العارفين

أهديكم هذا العمل راجيا من المولى عزّ وجل

أن يجد عندكم القبول والنجاح

مقدمة



تعتبر الضرائب من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتدعيم الخزينة العمومية ، حيث تسعى إلى تحصيلها من مختلف النشاطات التي يقوم بها المكلف بالضريبة . و تحتل الضرائب مكانة هامة بالنسبة للدولة باعتبارها مورد هام من موارد الإيرادات العامة و الدولة تسعى جاهدة لزيادة الحصيلة الضريبية و تفعيل الرقابة الجبائية كأحسن وسيلة تلجأ لها الإدارة الجبائية لاسترجاع حقوق الخزينة، وتحقيق القيم المستحقة على الخاضعين للضريبة مما يتطلب على الإدارة الجبائية ان تلعب دورها في مجال الرقابة الجبائية بتوفير كل الوسائل المادية والبشرية في الرقابة والمعائنات الميدانية، خاصة التحقيقات المحاسبية والبحث عن المادة الخاضعة للجبائية.

فالرقابة الجبائية هي الحل الامثل لمحاربة الإخفاء الضريبي واللبس، ما يؤدي الى توسيع الوعاء الضريبي وتحقيق حصيلة جبائية فعلية تساهم في تمويل التنمية المحلية. ومن أبرز هذه المصالح مفتشية الضرائب كهيئة قاعدية أساسية في تنمية مختلف العمليات الجبائية المتعلقة بالوصول إلى الوعاء الجبائي الفعلي، وتمارس صلاحيات الرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين. والتي يتم من ورائها كشف كل التجاوزات التي يمكن ان تستعمل سواء بقصد أو عن غير قصد.

ا. الإشكالية الرئيسية:

يتمثل السؤال الرئيسي لهذه الدراسة فيما يلي:

✓ ماهي المكانة الوظيفية لمفتشية الضرائب في الوصول الى الوعاء الجبائي الفعلي؟ بالإسقاط على حالة مفتشية الضرائب اشبيليا بولاية المسيلة

II. الأسئلة الفرعية:

للإجابة عن السؤال الرئيسي تم تفريعه إلى الأسئلة الفرعية التالية:

✓ ماهي آليات وصلاحيات مفتشية الضرائب في الكشف عن الوعاء الجبائي ضمن المنظومة الجبائية؟

✓ ما هو واقع دور مفتشية الضرائب في الكشف عن الواقع الحقيقي من خلال

تحليل وتقييم نتائج مفتشية الضرائب اشبيليا ولاية المسيلة

III. فرضية الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية تم الإعتماد على الفرضيات التالية:

✓ تتمتع مفتشية الضرائب كهيئة جبائية قاعدية بصلاحيات هامة للكشف عن الوعاء الجبائي الحقيقي.

✓ يرتبط نجاح مفتشية الضرائب بمدى كفاءة مواردها البشرية من جهة وبتمكينها من وسائل أداء دورها من جهة ثانية.

✓ مساهمة المفتشية في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

.IV أهداف الدراسة:

✓ التعرف على الهيئات المختصة في مجال الرقابة الجبائية.

✓ إبراز دور مفتشية الضرائب في كشف النوعية الضريبية.

✓ الإحاطة بالمصالح الجبائية في الجزائر.

.V أهمية الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الموضوعات التي تشغل الإدارة الجبائية في الجزائر وهو دور مفتشية الضرائب في تحديد الوعاء الجبائي الفعلي عن طريق محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، الأمر الذي يساعد في تمويل التنمية المحلية.

.VI أسباب اختيار الموضوع:

✓ محاولة استغلال المكتسبات المعرفية والعلمية ضمن مجال تخصصي في الجانب الميداني (تخصص محاسبة وجباية معمقة).

✓ المساهمة في زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال إبراز أهمية الضريبة اقتصاديا واجتماعيا.

✓ الموضوع المتناول ملموس في الواقع المعاش.

.VII المنهج المتبع:

✓ لكون البحث يهتم بموضوع مفتشية الضرائب ودورها في توسيع الأوعية الضريبية اعتمدنا في الجانب النظري من دراستنا على المنهج الوصفي. أما في الجانب

التطبيقي فاعتمدنا منهج دراسة حالة. واقع الوعاء الجبائي لمفتشية الضرائب
اشبيليا ولاية المسيلة خلال الفترة 2019-2022.

VIII. حدود الدراسة:

✓ الحدود الزمنية: ستقتصر الدراسة على الفترة ما بين 2019-2022.
✓ الحدود المكانية: تعالج الدراسة دور مفتشية الضرائب في زيادة الاوعية الضريبية،
من خلال تحصيل الضريبة من المكلفين بها بما يتوافق مع التشريع الجبائي وذلك
بدراسة حالة مفتشية الضرائب اشبيليا ولاية المسيلة.

IX. الدراسات السابقة:

• ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي مذكرة ماستر في
المحاسبة والمالية، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015.

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية على
التحصيل الضريبي الفعال؟.

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

✓ أن المشاكل التي تعاني منها الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق ضعف
الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة وكذا النقص الفادح في الإمكانيات
المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه من شأنها إضعاف المردودية.

إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا
في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها.

• ميلودي عمار، أثر الإصلاحات الاقتصادية على فعالية النظام الضريبي في الجزائر،
مذكرة ماجستير في الاقتصاد ، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014.

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : مامدي فعالية الإصلاحات الاقتصادية على النظام
الضريبي في الجزائر ؟.

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- ✓ تكمن فعالية الضريبة في تحقيق أقصى مردودية بأقل تكاليف ممكنة كما أنها تعتمد على مدي التوفيق بين الأهداف المنتظرة من فرض الضريبة.
- ✓ ضرورة القيام بالإصلاح الضريبي تعود إلى تدهور أسعار النفط والى ضرورة مواكبة التحولات الاقتصادية قصد إيجاد نظام ضريبي يتماشى والمستجدات، ويساعد على الانتقال إلى اقتصاد السوق.

• وكواك عبد السلام ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة الماستر في العلوم

التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2012

عالجت هذه الدراسة الإشكالية التالية : مامدي فعالية النظام الضريبي في الجزائر وكيف تتم عملية التحصيل الضريبي؟.

وقد تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- ✓ تفعيل النظام الضريبي للحد من الغش والتهرب الضريبيين وللتخفيف من خسائر الخزينة العمومية بفعل هذه الظاهرة.
- ✓ العمل على رفع الوعي الضريبي للمكلفين بزيادة الإعلام، وتفعيل تجسيد مبدأ العدالة الضريبية والرشادة في الإنفاق العام.

X. **هيكل البحث:**

من أجل الإلمام بالموضوع والإجابة على الإشكالية تم تقسيم البحث إلى الفصول التالية:

❖ **الفصل الأول:** وتم التطرق فيه إلى الاطار النظري للضرائب .

❖ **الفصل الثاني :** وتناول الاطار النظري لمفتشية الضرائب و الوعاء الضريبي

❖ **الفصل الثالث :** تناول دراسة حالة مديرية مفتشية لولاية المسيلة، وتم تقسيمه إلى

مبحثين المبحث الأول تم التطرق فيه إلى تقديم عام للمفتشية محل الدراسة، مع

تسليط الضوء على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لكون مهامها مطابق للموضوع

محل الدراسة، أما المبحث الثاني فتضمن دراسة ميدانية لكيفية إجراء عملية الرقابة

الجبائية من خلال دراسة لحالة شركة أخضعت للرقابة.

XI. صعوبات البحث

واجهنا أثناء اعداد هذا البحث الصعوبات التالية:

- ✓ صعوبة الحصول عن المعلومات الإحصائية من جانب الهيئة محل الدراسة، وتحفظها عن تزويدنا بالمعطيات والمعلومات اللازمة.
- ✓ قصر مدة إعداد المذكرة، وهو ما أعاقنا عن إثراء الموضوع بشكل أفضل.
- ✓ نقص المراجع المتخصصة في الموضوع محل الدراسة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي
للنظام الضريبي وأهم الضرائب
والرسوم بالمنظومة الجزائرية

تمهيد:

تعد الضرائب والرسوم أداة من أدوات السياسة المالية للدولة، فهي تعتبر أهم إيراداتها الأساسية التي تمول ميزانيتها، وتضم الضرائب أنواعا عديدة تتفاوت في أهميتها وكذلك في أثارها الاقتصادية وهذا من خلال التطور الملحوظ في السياسات المالية للدولة، حيث كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بحكم القانون، بهذه المبالغ تجاه الدولة، أما في شكل رسوم مفروضة على أنشطة معينة، أو معاملات محددة لهذا يجب معرفة هذه الضرائب وكيفية اقتطاعها ومعالجتها جباثيا، وفي هذا الفصل سنقوم بدراسة أهم الضرائب التي من خلالها سوف نتطرق إلى تعريف شامل لها وكذا إبراز خصائصها وتحديد معدلاتها وقواعد التأسيس ومختلف العمليات المتعلقة بها.

وعليه تم التطرق في هذا الفصل لأهم الجوانب المتعلقة بالضريبة وهذا بتناول مبحثين رئيسيين

هما:

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي.

المبحث الثاني : أهم الضرائب والرسوم بالمنظومة الجزائرية

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للنظام الضريبي

تستعمل الضريبة كوسيلة للتأثير على الواقع الاقتصادي، حيث تعمل جميع الدول على تكيف سياستها الضريبية من أجل تشجيع المستثمرين وتوجيه مشاريعهم إضافة إلى دورها في زيادة الادخار ونظرا لهذه الأهمية سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف التعاريف والمفاهيم الخاصة بها وكذا مجموعة الأنواع واستعراض الخصائص مع التطرق أيضا إلى أهدافها.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

الضريبة فريضة نقدية إلزامية تحددها الدولة ويلزم المكلف بأدائها بلا مقابل تمكينا للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.

الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة. الضريبة هي فريضة مالية إلزامية تفرضها الدولة وفق قانون أو تشريع معين وتحصل من المكلفين دون مقابل مباشرة لتتمكن الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق الأهداف التي تسعى الدولة إليها. تعرف الضريبة على أنها فريضة مالية نقدية تستأديها الدولة جبرا من الأفراد بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف التابعة من مضمون فلسفتها السياسية.

وتعرف كذلك بأنها هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو بإحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة.

كما عرفت بأنها عبارة عن مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجيئه من ثروات الأشخاص بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل خاص وذلك بغرض تحقيق النفع العام.

وعرفت بأنها فريضة مالية إلزامية تحددها الدولة ويلتزم الممول بدفعها نقدا أو عينا دون مقابل مباشر لتمكين الدولة من القيام بالخدمات العامة لتحقيق أهداف المجتمع.

وهي مبلغ نقدي تفرضه الدولة أو إحدى الهيئات المحلية فيها جبرا ويتم تحصيلها من المكلف بشكل نهائي ودون مقابل وذلك وفق قانون أو تشريع محدد.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج ان الضريبة هي اقتطاع مالي او نقدي اجباري يفرض من طرف الدولة بدون مقابل على اموال المكلفين كل حسب قدرته التكاليفية لهم من اجل المساهمة في تغطية النفقات العامة للدولة.

المطلب الثاني: أنواع وخصائص الضرائب

أولاً: أنواع الضرائب:

1- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة:

لقد قسمت الضريبة هيكلها إلى نوعين من النظم:

أ- نظام الضريبة الوحيدة وفيه تكفي الدولة بفرض ضريبة واحدة تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.

ب- نظام الضرائب المتعددة حيث يتضمن الهيكل الضريبي أنواعاً متعددة من الضرائب تسعى بها إلى تحقيق كافة أهداف سياستها الضريبية.

أما أوجه الاختلاف بينهما تلخص كما يلي:

✓ الضريبة الوحيدة أبعد عن تحقيق العدالة من الضرائب المتعددة.

✓ الضريبة الوحيدة عرضة لانخفاض حصيلتها بينما الضرائب المتعددة بإمكانها تعويض العجز الناتج عن احد المصادر.

✓ الضرائب المتعددة بمواعيدها وطرق تحصيلها تخفف من حدة العبء الضريبي على الممول عكس الضريبة الوحيدة.

✓ الضريبة الوحيدة تدفع الممول بذل قصارى جهده إلى التهرب الضريبي مما يزيد في الأعباء العامة للدولة.

2- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال:

إن الضرائب كيفما كانت أنواعها وأيا كان عائدتها وإجراءات ربطها وأساليب تحصيلها ففي نهاية المطاف سوف يدفعها شخص ما سواء كان طبيعياً أو شخصاً معنوياً.

ولكن الضريبة على الأشخاص هي التي تتخذ من الشخص نفسه وعاء للضريبة بغض النظر عن أمواله أو ممتلكاته ولكن هذا النوع من الضرائب قد زال تقريباً ولقد اتجهت الدولة الحديثة لفرض ضرائبها على المال في كل صورة أوضاعه أي سواء كان عاملاً من عوامل الإنتاج أو عائداً من عوائده عقار ومنقول سلعة استثمارية أو سلطة استهلاكية متخذاً صورة دخل أو ثروة أو إنفاق.

3- الضرائب المباشرة والضرائب الغير المباشرة:

3-1 الضرائب المباشرة:

وهي الضرائب التي تفرض على قيمة ما يحققه المكلف أو يمتلكه من عناصر رأس المال ويتحملها الشخص المكلف نفسه ولا يستطيع نقل عبء هذه الضريبة الى غيره وهي نوعان:

أ- الضريبة على الدخل:

وتقدر على أساس ما يحققه المكلف من عناصر خاضعة للضريبة خلال فترة زمنية سواء كانت شهرا أو سنة وهذه الضريبة إما أن تكون ضريبة عامة على مجموع عناصر دخل المكلف على اختلاف أنواعها ومصادرها.

ب- الضريبة على رأس المال:

وتفرض هذه الضريبة على رأس المال وعلى الثروة التي يمتلكها الفرد منتجة كانت أو غير منتجة وتتميز بأنها تفرض على كل ما يملكه المكلف من أموال ثابتة أو منقولة في لحظة زمنية معينة، وهذه الضريبة قد تكون عادية أو غير عادية.

فالضريبة العادية على رأس المال هي ضريبة معدلها منخفض لا يمس إلا جزءا من الدخل وهذا الجزء يمكن تعويضه أو تحقيقه بواسطة استثمار رأس المال فكانت الضريبة العادية صورة من صور الضريبة على الإيراد وهي تفرض على ما كان منتجا أو غير منتج.

أما الضريبة غير العادية فإن محلها رأس المال وتدفع عن طريق اقتطاع جزء منه مما يؤدي إلى إهلاك رأس المال مع التكرار ولا تلجأ الدولة إلا في ظروف استثنائية كالوفاء بدين عام أو من أجل مواجهة أزمة اقتصادية إلى غير ذلك من أهداف مالية أو اجتماعية أو سياسية.

3-2- الضرائب غير المباشرة:

وهي كل ضريبة يدفعها المكلف ويستطيع نقل عبء هذه الضريبة الى شخص اخر ويتميز هذا النوع بسهولة الجباية ووفرة الحصيلة.

وتقسم الضرائب غير المباشرة إلى قسمين:

أ- **الضرائب على التداول:** وهي الضريبة التي تفرض عند حصول واقعة انتقال شيء من ملكية شخص إلى شخص آخر ومن أمثلة ذلك رسم التسجيل في حالة انتقال ملكية عقار ' ويرى البعض إن ضريبة الدمغة هي من الضرائب على التداول وتفرض على عملية تداول الأسهم والسندات وعلى المعاملات والطلبات المقدمة إلى جهات إدارية حكومية.

ب- **الضرائب على الاستهلاك**: وتفرض على أنواع معينة من السلع المستهلكة أو على كافة السلع المستهلكة بغرض تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية أو مالية وهي نوعان:

1- **الضرائب الجمركية**: وتفرض على السلع المستوردة من خارج الدولة (الواردات) كما قد تفرض على السلع المصدرة إلى الخارج (الصادرات)، وعند فرض الضريبة على الواردات لابد من التمييز بين بعض السلع والبعض الآخر إما الضريبة الجمركية على الصادرات فتلجأ إليها الدولة بقصد إعاقة السلع المحلية عن التصدير أو التخفيض من حجم الصادرات.

وتحقق الضرائب والرسوم الجمركية حصيلة ضخمة للخرينة ومصدرا غزيرا من مصادر إيرادات الدولة.

2- **الضرائب على الإنتاج**: وتفرض على المنتجات الطبيعية أو الصناعية ويطلق عليها (رسوم الإنتاج) وقد تفرض في أي مرحلة من مراحل التصنيع أو الإنتاج حيث يقوم بدفعها المنتج ويضيف قيمة الضريبة إلى سعر بيع الوحدة للمستهلك.

ج- **الضريبة على المبيعات**: وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع الصناعية المستوردة والمصنعة محليا وعلى مجموعة من الخدمات وتستوفى في المرحلة الأولى من تطبيقها من المستورد مباشرة ومن الصانع عند البيع ومن مؤدي الخدمات عند تقديمها.

ثانيا: خصائص الضريبة: تتميز الضريبة بالخصائص التالية:

- **اقتطاع نقدي**: ويعني ذلك أن قيمتها تنتقل نهائيا من المكلف بها إلى الدولة وقد كانت قديما تجبى عينا إما في شكل تسليم الأشياء أو جزءا من المحصول ثم حلت محلها الضرائب النقدية حين عرفت النقود حيث أصبح نظام الضرائب العينية لا يتلاءم مع الاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة .

- **الضريبة تفرض جبرا**: تتولى السلطات العامة وضع نظام قانوني للضريبة من فرضها وجبايتها فهي التي تضع طرق تحصيلها وميعادها دون الاتفاق مع الممول ولا يخل هذا بعنصر الديمقراطية حيث يتولى ممثلي الشعب (البرلمان) مهمة مناقشة ومسائلة فرض الضرائب ويجب الحصول على موافقتهم ومن مظاهر السلطات العامة قيام الدولة بتحصيل الضريبة بطرق جبرية في حالة امتناع الممول عن تسديد الضريبة وإلا تعرض لعقوبات.

- **دون مقابل**: تدفع الضريبة دون أو مقابل ومنفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمة في المجتمع باعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتبارها ممولا للضرائب وعلى هذا فإنه يبدوا منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليهم.

- **الضريبة تفرضها الدولة أي لا يمكن أن تفرض أو تعدل أو تلغى إلا بالقانون** فالإدارة الجبائية التي تقوم بتنفيذ إدارة السلطة العامة لا يحق لها إلا جباية وتحصيل الضرائب المسموح بها من قبل السلطات المختصة.

- تحقيق النفع العام: إذا كانت الضريبة لا تفرضها الدولة كما رأيناها مقابل نفع خاص لدافعيها فإن الدولة تلتزم باستخدام حصيلتها لتحقيق المنفعة العامة وقد درجت الدساتير على تأكيد هذا المعنى منذ القرن الثامن عشر (وخصوصا بعد إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية) منعا لفرض الضرائب أو استخدام حصيلتها في إشباع حاجات خاصة بالملوك والأمراء.

- نهائية: بمعنى لا يستطيع المكلف بدفع الضريبة المطالبة باسترجاع المبلغ الضريبي المدفوع مهما كانت الظروف والأحوال.

المطلب الثالث: أساس فرض الضريبة

في تحديده لأساس الضريبة وتكييفها القانوني ذهب الفقه المالي في اتجاهين:

أولا: نظرية العقد المالي:

يعتقد كثير من كتاب القرنين الثامن عشر أن الفرد يدفع الضريبة مقابل المنفعة التي تعود عليه من خدمات المرافق العامة وهم يذهبون إلى أن الفرد يرتبط مع الدولة بعقد ضمني ذي طبيعة مالية يلزمه كمشتري يدفع ثمن هذه الخدمات في صورة ضرائب إلا أنه يعاب على هذا التكييف صعوبة تحديد المنفعة التي تعود على كل دافع ضريبة خاصة بالنسبة لمنافع الخدمات العامة غير القابلة للانقسام وقد اختلف أصحاب هذا الاتجاه في تحديد نوع هذا العقد بين قائل بأنه عقد إيجار أعمال (توريد خدمات) وبأنه عقد تأمين وبأنه عقد شركة إنتاج.

ثانيا: نظرية التضامن الاجتماعي:

هذه النظرية تمثل لدى مؤيديها بأنها عبارة عن تضامن المجتمع الذي يخضع لسلطة سياسية واحدة وهذا يدل على إن الفكرة مستمدة من التطور التاريخي للضريبة، بحيث كانت الضريبة تمثل فكرة تضامنية بين مختلف العشائر والقبائل، وبعدها أصبحت تمثل مساعدة مالية يقدمها الأفراد للحاكم لتغطية النفقات العامة ثم تحولت نتيجة للظروف الاقتصادية والاجتماعية كفريضة واجبة الدفع من طرف الأفراد وذلك في إطار اجتماعي تضامني.

المطلب الرابع: أهداف الضريبة:

من المؤكد أن للضريبة أغراض وأهداف متعددة ومتشعبة من الناحية التاريخية كان للضريبة إلى بداية هذا القرن هدف وحيد هو الهدف المالي وبالتالي استخدمت السلطات العامة الضريبة للحصول على الإيرادات المالية لتغطية النفقات العامة.

وكان على الإيرادات الضريبية في ذلك الوقت أن تبقى في أدنى حد لها حتى أن المفهوم التقليدي للضريبة يعتمد على الفكرة القائلة أن الضريبة شر لا بد منه وبالتالي نادى هؤلاء بضرورة بقاء الضريبة على الحياد فلا تستخدم لأغراض اقتصادية واجتماعية غير أن مبدأ حياد الضريبة قد اخفض شيئا فشيئا

وحل محله مبدأ "الضريبة التدخلية" حيث اعتبرت للضريبة أهداف اجتماعية واقتصادية وسياسية بالإضافة إلى أهداف المالية.

أولاً: الأهداف المالية الضريبية

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة لأي ضريبة فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة، أحد غايات السلطات الحكومية ومن هنا نشأة قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي اتساع مطرح الضريبة بحيث يكون شاملاً لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفعاً، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبة إلى الناتج القومي الإجمالي فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي.

ثانياً: لأهداف الاجتماعية

الذي يتمثل في استخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل وعلى سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تخفيف الأعباء الضريبة على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة كإعفاء بعض المؤسسات والجمعيات التي تقدم خدمات اجتماعية معينة من الضرائب أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية اقتناء بعض السلع الاستهلاكية كالخبز والحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية والتبغ.

أو بفرض ضرائب تصاعديّة عالية على الدخل على الشركات في نفس الوقت الذي خفضت فيه الضرائب على السلع الضرورية الواسعة الانتشار عكس السلع الكمالية التي فرضت عليها ضرائب مرتفعة.

وقد سمحت هذه الإجراءات الضريبية بشكل فعال من تحقيق نوع من العدالة الاجتماعية وذلك بزيادة القدرة الشرائية للفئات محدودة الدخل والحد من تلك التي تتمتع بها الفئات مرتفعة الدخل. لكن بالرغم من تعدد الأهداف الضريبة، يبقى الهدف المالي صاحب الأولوية لما تتعارض الأهداف الأخرى للضريبة.

ثالثاً: الأهداف الاقتصادية

الأهداف الاقتصادية من أهم الأهداف الضريبية في عصرنا الحاضر فالضريبة لا تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والإنتاج والادخار والاستثمار لذلك تقوم الحكومات الضريبية لتوجيه سياستها الاقتصادية ولحل الأزمات التي تتعرض لها تشجيع فروع الإنتاج الضرورية ومعالجة الكساد والركود ومحاربة التكتل والتمركز في بعض القطاعات الإنتاجية وذلك على النحو التالي:

- ✓ استخدام الضريبة لتشجيع بعض النشاطات الإنتاجية.
- ✓ استخدام الضريبة لمعالجة الركود الاقتصادي.
- ✓ استخدام الضريبة لمنع التمرکز في المشاريع الاقتصادية.
- ✓ استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار.

المبحث الثاني: اهم الضرائب والرسوم بالمنظومة الجزائرية

تعد الضرائب والرسوم نوع من أنواع الالتزامات الجبائية التي يجب على المؤسسة الاقتصادية تسديدها ومعالجتها جبائيا حيث سيتم التركيز في هذا المبحث على كل من الضريبة على الدخل الإجمالي IRG الضريبة على أرباح الشركات IBS الرسم على القيمة المضافة TVA الرسم على النشاط المهني TAP وكيفية اقتطاعها.

المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

أولاً: تعريف الضريبة على الدخل الإجمالي

يعرفها المشرع الجزائري كما يلي: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة وفقاً للأحكام المواد من 85 إلى 89 ممن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة " .

ثانياً: مجالات تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي

1- الأشخاص الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي: يخضع للضريبة على الدخل

الإجمالي كل من:

- الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر وهم:

✓ الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو اتفاقات متتالية لفترة متواصلة مدتها سنة واحدة على الأقل.

✓ الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية، أو مركز مصالحهم الأساسية.

✓ الأشخاص أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم والمكلفين بمهام في بلد أجنبي والذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخولهم.

- الأشخاص غير المقيمين بالجزائر والذين يحصلون على مدا خيل ذات مصدر جزائري.

- الأشخاص من جنسية جزائرية، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح، أو مدا خيل يعود فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بموجب اتفاقية دولية خاصة بازدواجية فرض الضريبة.

- الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.

- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منظمة على شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة.
- الأعضاء في شركة المساهمة الذين لهم المسؤولية التضامنية وغير المحدودة فيها.
- المسيريون ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة ومسيري شركات التوصية فيما يخص المكافآت عن وظائفهم.
- المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والأرباح والنسب المئوية من الربح.

ويعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي كل من:

- الأشخاص الذين يساوي دخلهم الإجمالي السنوي الصافي أو يقل عن الحد الأدنى للإخضاع الجبائي المنصوص عليه في جدول الضريبة على الدخل الإجمالي.
- السفراء والأعوان الدبلوماسيين والفتنصليين الجزائريين.

2- المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي:

تتم في المداخل التالية:

- ✓ أرباح مهنية
- ✓ عائدات المستثمرات الفلاحية
- ✓ الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية
- ✓ عائدات رؤوس الأموال المنقولة
- ✓ المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية
- ✓ فوائد القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية

ثالثاً: أساس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي

تتضمن طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي العمليات الآتية :

- 1- العملية الأولى: الدخل الخام الإجمالي: يتكون من مجموع المداخل الصنفية الصافية.
- 2- العملية الثانية: الدخل الصافي الإجمالي: يتم الحصول على الدخل الصافي الإجمالي بخصم الأعباء المحددة قانونياً، والمأخوذة في الحسبان كتخفيضات من الدخل الإجمالي التي تتضمن:

✓ الخسائر المرحلة للخمس سنوات (5) السابقة.

✓ فوائد القروض المبرمة.

✓ المنح العائلية.

✓ اشتراكات تأمينات الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المدفوعة من المكلفين بالضريبة بشكل شخصي.

✓ وثيقة تأمين مبرمة من طريق المالك المؤجر.

- 3- العملية الثالثة: الدخل الصافي الخاضع للضريبة: نحصل على الصافي الخاضع للضريبة بعد تطبيق تخفيض خاص يعادل 10% من الدخل الصافي الجمالي يمنح في إطار الخضوع المشترك الذي يمثل تصريحاً وحيداً بين الزوج وزوجته عن دخليهما.

- 4- العملية الرابعة: الضريبة الخام: يتم تحديدها بتطبيق السلم الضريبي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي على الدخل الصافي الخاضع للضريبة.

- 5- العملية الخامسة: الضريبة الصافية: يتم الحصول عليها بالقيام ببعض التصريحات على مبلغ الضريبة الخام، وذلك بخصم ما يلي:

✓ قرض الضريبة مدا خيل الرواتب والأجور ورؤوس الأموال المنقولة.

✓ الرصيد الجبائي الممنوح للمستفيدين من مدا خيل رؤوس الأموال المنقولة.

رابعاً: معدلات اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي.

الجدول رقم (01): المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)
0%	لا يتجاوز 240.000 دج
23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج
30%	من 960.001 دج إلى 1920.000 دج
33%	من 1920.001 دج إلى 3840.000 دج
35%	أكثر من 3840.000 دج

المصدر: المادة 104، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2023.

المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات IBS

1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات IBS

تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليها في المادة 136 وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

2- مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

تخص للضريبة على أرباح الشركات:

1- كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء:

✓ شركات الأشخاص وشركات المساهمة لمفهوم القانون التجاري.

✓ الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة أسهم.

وفي حالة إذا اختارت شركات الأشخاص وشركات المساهمة والشركات المدنية المذكورة آنفا الخضوع الى الضريبة علو أرباح الشركات فان هذا الاختيار يجب ان يرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ويجب أن يكون اختيار ثابت لارجعة فيه مدى حياة الشركة.

- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع.

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

- الشركات التي تنجز عمليات الوساطة في مجال العقار والاستفادة من وعده بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة او التقسيم بالتنازل.
- الشركات التي تقوم بتأجير مؤسسة صناعية أو تجارية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها نشاط الراسي عليه المناقصة وصاحب الامتياز ومستأجر الحقوق البلدية.
- الشركات التي تحقق أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي طابعا صناعيا والتي تحقق إيرادات من استغلال الملاحات والبحيرات المالحة، أو الموالح.
- الأرباح المحققة من طرف التجار الصيادين السقف ومستغلي قوارب الصيد.
- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها.

3- أساس فرض الضريبة على أرباح الشركات

تخضع كل الأرباح المحققة بالجزائر لهذه الضريبة:

- الأرباح المحققة في شكل شركات والعائدة عن الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليس لهم شخصية مهنية متميزة عن المؤسسات.
- أرباح المؤسسات التي وان كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين إلا إنها تمارس بصفة مباشرة او غير مباشرة نشاطا يتمثل في انجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.
- إذا كانت مؤسسة تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني فان الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الاقتضاء من عمليات البيع بالتجزئة بالجزائر يعد محققا فيها إلا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبيتين متباينتين.

4- معدلات اقتطاع الضريبة على ارباح الشركات

تحسب الضريبة على أرباح الشركات حسب معدلات كالتالي:

- 19% بالنسبة للأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري وكذا الأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

كما انه يجب على الأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت أن يقدموا محاسبة منفصلة عن هذه الناشطة تسمح بتحديد الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

كما أن عدم مسك محاسبة يؤدي إلى تطبيق معدل 26%.

مع العلم انه يقصد بنشاطات إنتاج المواد تلك المتمثلة في استخراج أو صفح أو تشكيل أو تحويل المواد باستثناء نشاطات التكييف أو العرض التجاري للمواد الموجهة لإعادة بيعها ويقصد بأنشطة البناء والأشغال العمومية والري المؤهلة إلى معدل 23% تلك الأنشطة المسجلة بهذه الصفة في السجل التجاري والتي يترتب عليها دفع الاشتراكات الاجتماعية الخاصة بالقطاع.

أ- معدلات الاقتطاع في المصدر:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

- 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكافلات.

ويمثل الاقتطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة النهائي.

- 40% بالنسبة للمداخل الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية أو لحاملها ويكتسي

هذا الاقتطاع طابعا محررا.

- 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى

الاقتطاع من المصدر يكتسي هذا الاقتطاع طابعا محررا.

- 30% بالنسبة:

✓ للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر

في إطار صفقات تأدية الخدمات.

✓ للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر.

✓ للحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج أما بموجب امتياز رخصة استغلال

براءتهم وأما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه، أو صيغته، أو منح امتياز

ذلك.

- 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض ضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري.

غير انه بمجرد ما تطبق هذه البلدان نسبة عليا أو دنيا تطبق عليها قاعدة المعاملة بالمثل.

- 15% محررة من الضريبة بالنسبة للمداخل المذكورة في المادة 147 مكرر من هذا القانون.

المطلب الثالث: الرسم على القيمة المضافة TVA

1- مفهوم الرسم على القيمة المضافة TVA

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من أهم الرسوم غير المباشرة تفرض على الاستهلاك وتخص العمليات ذات الطابع الصناعي التجاري، والحرفي، ويتحملة المستهلك لا المؤسسة فهي تلعب دور وسيط في تحصيل وتسديد الرسم إلى إدارة الضرائب.

2- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

أ- العمليات الخاضعة للرسم وجوب او هي تضم العمليات التالية:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون.
- المبيعات والتسليمات على الحال الأصلي من المنتجات أو البضائع الخاضعة للضريبة والمستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من قبل التجار المستوردين .
- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر .
- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.
- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.
- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى والنشاطات التجارية المتعددة وكذا تجارة التجزئة باستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة للنظام الجزافي ويقصد بالتجارة المتعددة عملية شراء وإعادة البيع المحققة وفق شروط البيع بالتجزئة التي تتوفر فيها الشروط الآتية:

يجب أن تتعلق المواد المعروضة للبيع بأربعة أصناف على الأقل وهذا مهما كان عدد المواد المعروضة للبيع.

يجب أن يكون المحل متهيئا بطريقة تسمح بالخدمة الذاتية.

- عمليات الإيجار وأداء الخدمات، والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية.

- الحفلات الفنية والألعاب والتسليمات بمختلف أنواعها التي ينظمها أي من الأشخاص.

- عمليات البيع المنجزة إلكترونيا.

ب- العمليات الخاضعة للرسم اختياريا: وهي تضم العمليات التالية :

- العمليات الموجهة للتصدير.

- العمليات المحققة لفائدة المكلفين الآتي ذكرهم:

✓ الشركات البترولية.

✓ المكلفين بالرسم الآخرين.

✓ مؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

إن المشرع الجبائي يهدف من وراء هذا الإجراء هو تحفيز هؤلاء المتعاملين للاندماج في مثل هذه الأنشطة نظرا لأهميتها الاقتصادية والمالية وهو يعد كأحد أهم أبرز التحفيزات الممنوحة.

ولقد منحت لهم حرية الاختيار فإذا لاحظوا أن هناك رسم على المشتريات يسد أثناء عملية الشراء بمبالغ كبيرة فإنهم لهم الحق في الانضمام إلى نظام الموضوع الى الرسم على القيمة المضافة لكي يتمكنوا من إجراء عملية الخصم بين الرسم على المبيعات والرسم على المشتريات طبقا للقاعدة التالية:

الرسم المستحق = الرسم على المبيعات - الرسم على المشتريات

3- أساس فرض الرسم على القيمة المضافة.

1- في الداخل: يعتبر أساس الفرض الضريبي كلما يشكل المقابل المحصل عليه أو الذي سيحصل عليه ممول السلع أو مؤدي الخدمات من طرف الشخص الذي له الخدمة أو السلعة.

2- عند الاستيراد: يتشكل أساس الفرض الضريبي من الثمن المدفوع أو للدفع من طرف المرسل له مضاف إليه بعض مصاريف النقل والتأمين للرسوم والرسوم الإضافية الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

3- عند التصدير: يتشكل أساس الفرض الضريبي بالنسبة للعمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة من ثمن البضائع أثناء التصدير مضاف إليه كل الحقوق والرسوم الجمركية دون الرسم على القيمة المضافة.

4- معدلات اقتطاع الرسم على القيمة المضافة

- يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل 19%.
- يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة ب 9% ويطبق هذا المعدل على المنتجات والمواد والأشغال والعمليات والخدمات المبينة في الجدول في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال 2023.

المطلب الرابع: الرسم على النشاط المهني TAP

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني.

يصنف الرسم على النشاط المهني نظرياً ضمن الضرائب المباشرة، نظراً لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد، إضافة إلى تحمل عبء الضريبة من قبل المكلف بدفعه دون إمكانية تحميله لشخص آخر.

ثانياً: مجالات تطبيق الرسم على النشاط المهني

يخضع الرسم على النشاط المهني:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يملكون في الجزائر مقر مهني دائم والممارسون لنشاط تخضع عائداته لـ:

✓ ضريبة الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية.

✓ ضريبة أرباح الشركات.

- الأشخاص الطبيعيون الخاضعون لضريبة الدخل الإجمالي فئة الأرباح غير التجارية باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم.

ثالثا: أساس فرض الرسم على النشاط المهني

يؤسس الرسم على المبالغ الإجمالية للمداخل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا المحقق خلال السنة.

رابعا: حساب الرسم على النشاط المهني

معدلات الرسم وتوزيعه كما يلي:

- يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 1.5%.

- غير انه يرفع معدل الرسم على النشاط المهني الى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يلي:

✓ حصة البلدية: 66.

✓ حصة الولاية: 29.

✓ حصة صندوق الضمان والتضامن للجماعات المحلية: 5.

تدفع نسبة 5% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائر حضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة.

تدفع نسبة 50% من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات المتبقية التابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة مقابل خدمات غير مأجورة للبلديات المعنية والمسجلة في اتفاقية بين الولاية والبلديات.

الفصل الثاني: الإطار النظري



لمفتشية الضرائب و الوعاء

الجبائي

المبحث الأول: مفتشية الضرائب

لقد عمد المشرع الجزائري من سنة 1991 إلى اعتماد إصلاح تنظيمي وتشريعي من خلال إعادة هيكلة الإدارة الجبائية واستحداث هياكل جديدة من شأنها التقليل قدر الإمكان من ظاهرة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى منح صلاحيات وسلطات واسعة لمفتش الضرائب للقيام بمهامه في الكشف عن حالات هذه الظاهرة.

المطلب الأول: مهام مفتشية الضرائب في تحديد الوعاء الجبائي

أولاً: تعريف مفتشية الضرائب

تقوم مفتشية الضرائب على مستوى الإقليم الجغرافي التابع لها بمتابعة كل العمليات الجبائية والتحقيق في الوعاء الضريبي وإستغلالها لجميع العمليات الإدارية والمؤسسات الاقتصادية قصد التزويد بالمعلومات التي من شأنها أن تساعد المفتشية من رفع مردودها الجبائي. كما تعمل المفتشية بإخضاع كل المكلفين بالضريبة وفقاً للمصالح الداخلية التي تتوفر عليها المفتشية، هذه الأخيرة يسيرها ويرأسها الرئيس الذي يحدد مهامه حسب المرسوم التنفيذي 299/10 المؤرخ في 2010/11/29 يتضمن القانون الأساسي الخاص بالأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية.

3- تعريف مفتش الضرائب:

وهو الموظف الذي يشتغل لدى إدارة الضرائب ويكون برتبة مفتش حيث أنه يقوم بجميع العمليات من تحقق في عين المكان أي داخل مكاتب المكلفين بالضريبة من مقاولين ومؤسسات وتجار وغيرهم من المكلفين اللذين لديهم ملف جبائي لدى إدارة الضرائب والمعلومات التي تتوفر عليها الإدارة الضريبية من خلال التصريحات والمعينات الميدانية.

ثانياً: نشأة مفتشية الضرائب

تم إنشاء مفتشيات الضرائب الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل، حيث تشكل مفتشيات الضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى:

ت- مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة.

ث- مصلحة جبائية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

ج- مصلحة الجبائية العقارية.

ح- مصلحة التدخلات

المطلب الثاني: مهام مفتش الضرائب

حسب المرسوم التنفيذي 10/299 المؤرخ في 2010/11/29 متضمن القانوني الأساسي

الخاص للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية فإن مهام مفتش الضرائب تتمثل فيما يلي:

خ- تنفيذ ومتابعة أشغال الوعاء وتحصيل ومراقبة الضرائب.

د- معالجة منازعات الضريبة.

ذ- السهر على تطبيق التشريع والتنظيم الجبائيين.

و- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الضرائب، يكلف المفتشون الرئيسيون للضرائب بما يلي:

ر- القيام بمهام التحليل وتدقيق.

ز- تحليل نتائج المستخرجة بالنظر للأهداف المحددة وإقترح كل التدابير الموجهة لتحسينها.

ح- زيادة على المهام المسندة للمفتشين الرئيسيين للضرائب، يكلف المفتشون المركزيون للضرائب بما يأتي:

س- قيادة مهام التوجيه والتنسيق والمراقبة.

ش- تنشيط المصالح وتنسيقها وتأطيرها.

ص- مراقبة تسيير المصالح الجبائية ومحاسبتها وإعداد محاضر المراقبة.

ض- تأطير نشاطات التكوين.

ط- زيادة على المهام المسندة للمفتشين المركزيين للضرائب، يكلف مفتشو الأقسام للضرائب بما يلي:

ط- تصور واقتراح كل تدبير تشريعي وتنظيمي في المجال الجبائي.

ظ- المبادرة بتدابير من شأنها تحسين إجراءات التسيير تأطير المشاريع التي تبادر بها الإدارة الجبائية.

ق- زيادة على المهام المسندة لمفتشي الأقسام للضرائب، يكلف المفتشون الرؤساء للضرائب لاسيما بما يأتي:

ع- الإشراف وتوجيه أشغال الوعاء والتحصيل الضريبي والمراقبة والمنازعات الضرائب والتحصيل وكذا التدقيق.

غ- إعداد وتطبيق كل الدراسات ونصوص المتعلقة بالاستراتيجية والسياسية الجبائيين.

المبحث الثاني: مفاهيم الوعاء الجبائي وطرق تقديره

يعتبر الوعاء الضريبي تنظيماً فنياً للضريبة بتحديد الإجراءات والوضعيات الفنية المتعلقة بفرض الضريبة وتحصيلها وفق التشريعات الجبائية المطبقة.

المطلب الأول: مفهوم الوعاء الضريبي وطرق تحديده

✓ مفهوم الوعاء الضريبي:

تعددت تعاريف الوعاء الضريبي الى عدة مفاهيم، منها ما يلي:

ف- يقصد بوعاء الضريبة المادة أو العنصر أو الشيء الذي تفرض عليه الضريبة، والوعاء قد يكون شخصاً أو مالاً، كشخص مكلف أو رأسمالي أو دخله أو السلع، حيث يتمتع بأهمية بالغة في السياسة الضريبية إذ تتوقف عدالة الضريبة ووفرة حصيلتها على حسن اختيار وعائها.

ق- كما عرف المشرع الجزائري ان الوعاء هو المادة أو المال أول الشخص الخاضع للضريبة وأنه المنبع الذي تقتطع الدولة منه الضرائب المختلفة. من خلال التعاريف السابقة يمكن القول ان الوعاء الضريبي هو المادة أو الدخل الذي تفرض عليه الضريبة أو بعبارة أخرى هو ما يخضع للضريبة.

✓ تحديد الوعاء الضريبي

يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة عن طريق القيام بعمليتين:

ك- تحديد المقدرة التكليفية للمكلف، عن طريق التعرف على حدود المادة الخاضعة للضريبة باستبعاد ما يستلزم القانون استبعاده حتى لا يخضع للضريبة، يتم ذلك بتحديد حدود الدخل الخاضع للضريبة في حالة فرضها على الدخل.

ل- تقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، عن طريق تحديدها كمياً (حساب مقدار الضريبة).

أولاً: التحديد الكيفي للمادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة):

ان الاتجاه الحديث في فرض الضريبة هو الأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي عند إخضاعه لها، وهذا يعني التفرقة بين عينية الضريبة وشخصيتها.

ت- فكرة عينية الضريبة:

تكون الضريبة عينية عندما تجبى من المكلف دوماً اعتباراً لحالته الشخصية، فهي لا تهتم بالمال المتخذ أساساً للضريبة، وهي لا تتطلب جهداً ولا كفاءة كبيرة من جانب إدارة الضرائب لتحديدها، وتتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وغازارة حصيلتها، لكن بالرغم من هذه المميزات إلا أنها لا تتلائم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن احداث تغيير في حصيلتها بسهولة.

ث- فكرة شخصية للضريبة:

تكون الضريبة شخصية عندما تفرض على المال مع مراعاة المركز الشخصي للمكلف، فالضريبة تنصب على ثروات ودخول المكلفين باعتبارها تعبيراً عن مقدرة تكلفية معينة، من أجل ذلك بحثنا عن المقدرة الحقيقية للمكلف.

ثانياً: التقدير الكمي للمادة الخاضعة للضريبة:

إن قيام مصلحة الضرائب بتقدير الوعاء الضريبي للمكلفين بدقة من الأهمية بمكان لأن أي مغالاة أو تقصير في التقدير تكون أثاره غير ملائمة، فالمغالاة في التقدير تؤدي إلى زيادة العبء على أفراد المجتمع بدون مبرر أو بما يزيد عن قدرتهم على دفع الضريبة، مما قد يؤدي بهم إلى الابتعاد عن الأنشطة الإنتاجية التي تخصص بها وفي هذا ضرر بالغ على الاقتصاد القومي، ومن الناحية الأخرى التقصير في التقدير يضيع على مصلحة الضرائب فرصة الحصول على أموال يمكن استخدامها في إشباع الحاجات العامة بدلاً من اللجوء إلى الوسائل التمويلية الأخرى الأكثر تكلفة على المجتمع.

وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتتمثل في:

✓ طريقة المظاهر الخارجية:

يقدر الوعاء الضريبي على أساس عدد من المظاهر الخارجية، التي يفترض أنها تعكس أو تبين ثروة أو الدخل المكلف، على سبيل المثال: تقدير دخل المكلف على أساس قيمة منزلة أو عدد السيارات التي يمتلكها... الخ

وأحياناً عن طريق عناصر مرتبطة ارتباط وثيق بالمادة الخاضعة للضريبة، ومثال ذلك: رقم الأعمال، وضعية المخزون، مبلغ الاستثمارات، عدد الهكتارات المزروعة، عدد عمالها... الخ

وقد قل استعمال هذه الطريقة في العصر الحاضر، ولكنها مازالت وسيلة تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من صحة قرارات الممولين، ويمكن الالتجاء إلى هذه الطريقة في أحوال التهرب من الضريبة.

هذه الضريبة تتسم بالبساطة وقلة النفقات، كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أية وثائق، إلا أنها طريقة غير دقيقة بشأن تحديد الوعاء الضريبة ولا تناسب المجتمعات الحديثة والقديمة، ولذلك لا يمكن الاستناد عليها لتقديم وعاء الضريبة، كما أن هذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف، وإنما قد يحقق خسارة معينة كل سنة، ومع ذلك يلتزم بدفع الضريبة على أساس المظاهر الخارجية التي لا تختلف بالطبع خلال هذه السنة، نظراً للثبات النسبي للمظاهر الخارجية، أي أن هذه الطريقة لا تحقق العدالة الضريبية.

✓ التقدير الجرافي:

تعتمد هذه الطريقة في تحديد الوعاء الضريبي على بعض الدلائل التي تكون لها علاقة مباشرة بالوعاء الضريبي، فمثلاً: الربح الذي يحققه البائع على أساس حجم المبيعات، ودخل الطبيب على أساس ساعات عمله... الخ

ويوجد أسلوبين للتقدير الجرافي للوعاء هما:

1- التقدير الجزافي القانوني: يقرر المشرع القواعد التي يقدر الدخل جزافيا على أساسها، مثلا: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإيجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها.

2- التقدير الجزافي الإنفاقي: يضمن درجة أكبر من المرونة لمصلحة الضرائب والممول لكي يتفقا على مقدار الوعاء. وتعد طريقة التقدير الجزافي امتداد لطريقة المظاهر الخارجية، ذلك بسبب انها لا تقيس المقدرة التكاليفية الحقيقية للمكلف، وإنما تقيس شيئا اخر يفترض ان له علاقة وثيقة بالوعاء، ومن ثم لا ينبغي استخدام هذه الطريقة ولا سابقتها إلا إذا تعذر استخدام الطرق الأخرى في تقدير الضريبي.

ج- طريقة التقدير الإداري المباشر:

يخول القانون للإدارة الضريبية حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون ان تنقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ويكون للإدارة حرية واسعة في الإلتجاء الى كافة الأدلة للوصول الى تحديد دقيق لوعاء الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة أو فحص دفاتره، وعادة ما تلجأ الإدارة الضريبية إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف أو امتناعه عن تقديم الإقرار الضريبي أو إذا كان الإقرار غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ وغش. وقد أعطى القانون المكلف حق الطعن في صحة التقدير وفقا لقواعد الطعن المقررة، ومن حقه اثبات عدم تمكنه من تقديم الإقرار لظروف طارئة أو بسبب قوة قاهرة.

د- طريقة الإقرارات الضريبية:

تقسم طريقة الإقرارات الضريبية لتقدير الوعاء الضريبي الى قسمين هما:

1- التصريح من غير المكلف:

بموجب هذه الطريقة يلتزم شخص اخر غير المكلف بالضريبة بتقديم تصريح الى إدارة الضرائب، ويشترط أن تكون علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والشخص آخر، ولهذا الطريقة أمثلة كثيرة منها أن يتقدم رب العمل كشفا يوضح فيه كافة المرتبات والأجور التي حصل عليها العاملين لديه خلال السنة، وغالبا ما يتم اقتطاع هذه المبالغ وجمعها لفائدة مصلحة الضرائب قبل أن يحصل عليها العامل، تعرف هذه الطريقة "**الاقتطاع من المصدر**".

هذه الطريقة تعد أكثر ملائمة لتحديد وعاء الضريبة، خاصة أن الغير ليس له مصلحة في إخفاء مقدار الدخل أو التهرب من الضريبة، بل العكس فصاحب العمل يكون مجبرا على تقديم تصريح مطابق للواقع ليتجنب الجزاءات التي يمكن أن تقع عليه في حالة المخالفة، بالإضافة الى ان مبلغ الضريبة يخصم من وعائه الضريبي باعتباره احد بنود التكاليف الواجبة الخصم من الدخل الإجمالي، وفي الحقيقة هو لا يلتزم بدفع بقيمة الضريبة، إنما يقتصر دوره إقتطاع الضريبة وتوريدها الى إدارة الضرائب.

2- التصريح من المكلف:

تعد أدق طرق التقدير، لأن المكلف هو أعلم بمقدار المادة الخاضعة للضريبة بعد خصم كافة النفقات الضرورية لتحقيق الدخل، وهي لا تؤدي إلى التدخل في شؤون المكلف المالية، كما أنها تقلل المنازعات حيث يقر المكلف بمقدار دخله وتقبل مصلحة الضرائب هذا التقدير، يلزم القانون عادة المكلف بدفع الضريبة المحددة في التصريح (التصريح الضريبي).

ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ بحق رقابة التصريح وتعديله إذا بني على الغش أو الخطأ، والنص على عقوبات رادعة لمن يقدم بيانات غير صحيحة، أو يرتكب طرق غير مشروعة للتهرب الضريبي.

المطلب الثاني: أنظمة الإخضاع الضريبي

يتماشى الإخضاع الضريبي وفق التشريع الجبائي مع عدة أنظمة تتمثل في:

أولاً: نظام الضريبة الجزافية الوحيدة:

تعريفها ومجال تطبيقها:

1- تعريفها: عرفها قانون المالية على أنها ضريبة سنوية تؤسس على الأشخاص الطبيعيين الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 8000.000 دج، وتسمى هذه الضريبة "الضريبة الجزافية الوحيدة".

2- مجال تطبيقها: بموجب الأحكام الجديدة لنص المادة 282 مكرر 1، ينحصر مجال تطبيق الضريبة مقتصرًا فقط على الأشخاص الطبيعيين ومن ثم نستثني الأشخاص المعنويين من هذا النظام الضريبي، وتصبح خاضعة إجبارًا للنظام الضريبة وفق الربح الحقيقي.

ثانياً: فرض الضريبة حسب نظام الربح الحقيقي:

لا يحدد الربح الذي يدرج ففي وعاء الضريبة على الدخل الاجمالي حسب نظام الربح الحقيقي وجوب.

وتحدد الضرائب حسب نظام الربح الحقيقي كما يلي:

3- الضريبة على أرباح الشركات:

التعريف والخصائص ومجال تطبيق:

التعريف: انطلاقًا من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وحسب نص المادة 135 "تؤسس الضريبة السنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليه في المادة 136 ، وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات".

الخصائص: نستنتج من خلال المفهوم السابق الخصائص التالية:

- م- ضريبة سنوية لأن مبدأ الدورات وعائها يتضمن ربح سنة واحدة.
- ن-ضريبة وحيدة لأن الأشخاص المعنويين ملزمين بدفع ضريبة واحدة على أرباحهم.
- هـ - ضريبة عامة لأنها شاملة لمختلف الأرباح دون التمييز لطبيعتها.
- و- ضريبة نسبية لكونها تعتمد على معدل واحد يفرض على الربح الضريبي.
- ي- ضريبة تصريحية لكون المكلفين ملزمين بالتصريح على الربح السنوي.
- مجال التطبيق:** حسب نص المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

تخضع للضريبة على أرباح الشركات:

الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء:

أأ- شركات الأشخاص وشركات المساهمة، بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 ، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة.

بب- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم باستثناء شركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وفي هذه الحالة يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151، ولا رجعة في هذا الاختيار مدى الحياة.

تت- هيئات التنظيم الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما.

4- الضريبة على دخل الإجمالي:

تعريفها، خصائصها، مجال تطبيقها:

التعريف: وفق المادة رقم 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتسمى ضريبة على الدخل الإجمالي، حيث تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة".

خصائصها: من خلال التعريف السابق يمكن استنتاج الخصائص التالية:
تطبق على دخل الأشخاص الطبيعيين.

ثث- تعتبر ضريبة سنوية أي تؤسس كل سنة الأرباح أو المداخيل التي يحققها المكلفون بالضريبة أو يحصلون عليها خلال سنة معينة.

جج- تعد ضريبة إجمالية أي شاملة لكل المداخل حيث تمس الدخل الصافي الإجمالي وهذا يعد خصم الأعباء المحددة قانونا.

حح- تعد ضريبة وحيدة بمعنى أنها تضم كل أصناف الدخل.

خخ- تعتبر ضريبة تصريحية بمعنى أنها واجبة التصريح من طرف المكلف بها.

مجال تطبيقها: إن الأرباح المهنية هي تلك الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك المحققة من الأنشطة المنجمية، كما يندرج ضمنها أرباح الأشخاص الطبيعيين الذين:

دد- يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية وبيعها، أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها، يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، ويقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم بالتناسب عن الاستفادة من وعد بالبيع الى شاري كل جزء أو قسم.

ذذ- يؤجرون المؤسسات التجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواءا كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا.

رر- يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن والأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابع صناعيا.

زز- يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح.

سس- المداخل المحققة من قبل التجار، الصيادين مجهزي السفن ومستغلي القوارب الصيد.

5- الرسم على القيمة المضافة:

المفهوم، الخصائص، مجال تطبيقها:

المفهوم: يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة غير مباشرة تفرض على الإنفاق الإجمالي أو الاستهلاك الإجمالي، وينطبق على العمليات التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا.

الخصائص: يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية:

شش- ضريبة عامة لأنها تخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية والمستوردة.

صص- ضريبة حقيقة لأنها تمس استعمال الدخل، أي عملية الإنفاق أو الإستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

ضض- ضريبة غير مباشرة لأنها لا تدفع مباشرة الى الخزينة عن طريق المستهلك النهائي الذي يعتبر المكلف الحقيقي.

طط- ضريبة متعلقة بالقيمة التي تحسب على أساس قيمة المنتوج بغض النظر عن طبيعته ونوعيته وكميته.

مجال التطبيق: يتم تطبيق الرسم على القيمة المضافة على النحو التالي:

العمليات الخاضعة للرسم وجوبا، وهي تضم ما يلي:

ظظ- العمليات المتعلقة بالنشاط الصناعي أو التجاري أو الحرفي، المنجزة من طرف الخاضعين للرسم.

عع- العمليات التي تنجزها البنوك وشركات التأمين.

غغ- العمليات المحققة عند ممارسة نشاط حر.

فف- المبيعات حسب شروط البيع بالجملة.

قق- العمليات المتعلقة بالأشغال العقارية.

كك- عمليات البيع التي تقوم بها المساحات الكبرى والنشاطات التجارية المتعددة، وكذا تجارات التجزئة بإستثناء العمليات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة للنظام الجزافي.

العمليات الخاضعة للرسم اختياريا، وتضم مايلي:

لل- العمليات الموجهة للتصدير.

- العمليات المحققة لفائدة المكلفين منها: الشركات البترولية، المكلفين بالرسم الآخرين، المؤسسات التي تتمتع بنظام الشراء بالإعفاء.

د- الرسم على النشاط المهني:

يستحق الرسم على النشاط المهني على:

- الإيرادات الإجمالية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة الذين يملكون منشأة مهنية دائمة في الجزائر، ويمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي/فئة الأرباح غير التجارية بإستثناء المسيرين ذوي الأغلبية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من طرف المكلفين بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي/فئة الأرباح الصناعية التجارية أو الضريبة على أرباح الشركات.

المطلب الثالث: مؤشرات الأداء للمصالح الجبائية

تعتمد بيئة الأنظمة الضريبية الحديثة، على التصريح الطوعي للمكلفين الضريبيين عن أوعيتهم الضريبية انطلاقا من حسن نيتهم الى أن يثبت العكس، وتعد الرقابة الجبائية الآلية الضرورية التي تخول الإدارة الضريبية مراجعة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص،

إضافة الى عدم احترام الالتزامات الجبائية هذا من جهة ومن جهة أخرى تشكل وسيلة فعالة تضمن ردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، لذلك اعتمدت المديرية العامة للضرائب منذ سنة 2003 على أسلوب التسيير، وهي مصنفة حسب مختلف وظائف المديرية الولائية للضرائب، من حيث الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات والموارد البشرية والعلاقات العامة، انطلاقاً من مؤشرات الوعاء والتحصيل والمباشر بالسلوك الجبائي للمكلفين من خلال الالتزام بالتصريحات التي تعد المصدر الأساسي لأوعية مختلف الضرائب والرسوم، وما ينعكس على ذلك في مجال التحصيل الضريبي، وقد يختلف أو يتفق كثير من المختصين حول مدى نجاعة هذا الأسلوب وفعالته على مستوى التطبيق الميداني مما يجعل من الصعوبة بما كان إبراز الإيجابيات والنقائص في مجال التسيير الجبائي وفقاً لهذه المؤشرات.

أولاً: مؤشرات الوعاء

لقد اختلف اغلب المؤلفين في تحديد مفهوم الوعاء منهم من اعتبره ذلك الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، أي المادة التي تفرض عليها الضريبة، ومن ثم كان هناك استبعاد للمقدرة التكاليفية، وهناك فريق آخر نجده قد ركز على المقدرة التكاليفية، بحيث يجب الأخذ بعين الاعتبار مقدرة المكلف المادية وهذا ما يدل على ان وعاء الضريبة هو ذلك الجزء الذي يخضع للضريبة.

تعطي مؤشرات الوعاء صورة أولية على سلوك المكلفين، كونها قائمة على الضبط النهائي للتصريحات وللمبالغ التي على أساسها تم فرض الضريبة. وبالتالي فإن القراءة الأولية لقيمة أي مؤشر من مؤشرات الوعاء تعكس مدى التحكم في العدد الفعلي المكلفة بالضريبة، وكذا مدى الالتزام بالواجبات الجبائية بالنسبة للمكلفين.

✓ مؤشرات التصريحات الشهرية:

وتتركز مؤشرات التصريحات الشهرية على النقاط التالية:

- مدى التحكم في الوعاء A1، A2، A3 من خلال حصر الفئة الجبائية عددياً وفقاً لنظام التصريح الحقيقي.
- درجة الوعي الجبائي لدى المكلفين A1 من خلال مدى الالتزام بالصريح الشهري بصفة عادية وتلقائية.
- مدى متابعة الإدارة الجبائية للفئة المتغيبية A2 من خلال عملية تنبيه المكلفين غير متحمسين للتصريح بصفة تلقائية إلا إذا تم استدعائهم.
- مدى مصادقية التصريحات مكتتبه من طرف المكلفين A3 حيث ان ارتفاع مؤشر التصريحات الشهرية بعلامة لاشيء تجلب الشكوك بأمانة صاحبها. وتستوجب التأكد من صحة هذه التصريحات وحتى وإن تم إيداعها في الوقت المحدد.

✓ مؤشرات التصريحات السنوية:

كلما كانت المؤشرات الشهرية ذات مصداقية، أدت الى نتائج أفضل فيما يخص المؤشرات السنوية.

وتنقسم هذه الأخيرة الى ثلاث فئات:

1-2-التصريحات السنوية في الوقت المحدد: وتمثل معدل الإلتزام التلقائي حسب صنف الدخل كما يلي:

أ-الأشخاص المعنيون:

$$A4100 \times \frac{\text{عدد التصريحات } G11 \text{ IBS المودعة الوقتي المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} =$$

ب-الأشخاص الطبيعيون:

$$A5100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "G11/IBS" المودعة في الوقت المحدد}}{\text{الجبائية الفئة الخاضعة لهذا الواجب}} =$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات وفق لنظام الحرة المهنة فئة المراقب BNC المودعة في الوقت المحدد}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A6$$

$$100 \times \frac{\text{عدد تصريحات الدخل المحقق في الإقليم G1 IRG DOM المودعة في الوقت المحدد}}{\text{الجبائية الفئة الواجب لهذا الخاضعة}} = A7$$

" IRG DOM " وهي الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا لموطن التكلفة، والمرتبطة بالمكلفين الذين يمارسون نشاطا خارج إقامتهم.

عن عملية تقييم حجم التهرب الضريبي بناء على هذه المؤشرات التصريحية في الوقت المحدد تركز على مدى الإلتزام التلقائي للمكلفين بالواجب الجبائي والتمثل في التصريح السنوي وهذا حسب صنف الدخل أرباح الشركات، أرباح صناعية وتجارية، مهن حرة.

2-2-مؤشرات التصريحات المتأخرة:

أ- الأشخاص المعنيون:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات } IBS \text{ "نموذج G4" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A8$$

ب- الأشخاص الطبيعيون:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات } BIC \text{ "نموذج G11" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A9$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "BNC" نموذج G13" المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A10$$

إن ارتفاع معدل هذه المؤشرات يدل على ان هناك محاولات أكبر للتهرب من دفع مبالغ الضرائب المستحقة على المكلفين، والمكلف الذي يقدم تصريحا متأخرا دون تبرير يعد متهربا ضريبيا حتى يثبت عكس ذلك (تقديم التصريح)، كما ان التصريحات المتأخرة تؤثر سلبا على عملية التصريح على مستوى المفتشيات وتستلزم تكلفة إضافية من الجهد والوقت.

2-3- مؤشرات التصريحات بالعجز "التصريحات السالبة":

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "IRG DOM" نموذج G1 المتأخرة}}{\text{الفئة الخاضعة الجبائية لهذا الواجب}} = A11$$

أ- الأشخاص المعنيون:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "G4 IBS" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A12$$

ب- الأشخاص الطبيعيون:

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "G11 BIS" بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A13$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "BNC" نموذج G13 المتأخرة}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A14$$

$$100 \times \frac{\text{عدد التصريحات "IRG DOM" نموذج G1 بالعجز}}{\text{الفئة الجبائية الخاضعة لهذا الواجب}} = A15$$

ان عملية الدراسة الأولية للتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، ينتج عنها حصر عدد معين من التصريحات بالعجز أو الخسارة مما يدفع بأعوان الإدارة الجبائية الى ضرورة التحقيق فيها والتأكد من صحتها من حيث تبرير التكاليف، وتسجيل مختلف الإيرادات، وكلما ارتفعت مؤشرات التصريحات بالعجز كلما زادت احتمالات اكتشاف حالات أكبر لمحاولات التهرب الضريبي بعد إجراء عمليات التحقيق ومن ثم إعادة تشكيل مبالغ التأسيس وإسترجاع مبالغ مهمة.

3- مؤشرات استغلال المعلومات وتحويلها:

$$\square\square\square \times \frac{\text{عدد كشوف المستغلة G18 نموذج المعلومات}}{\text{عدد كشوف المعلومات المستلمة من المصالح الأخرى}} = \square\square\square$$

$$\square\square\square \times \frac{\text{العدد الكامل لكشوف المعلومات المحولة الى مصالح الأخرى}}{\text{عدد كشوف المعلومات } \square\square\square \text{ التي يجب تحويلها}} = \square\square\square$$

ان ارتفاع معدل هاذين المؤشرين A17، A16 يدل على التعاون والتنسيق بين مختلف المصالح، وجدية أعوان الإدارة الجبائية في التعامل مع التصريحات المكلفين من خلال جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات حول الوضعية الجبائية للمكلفين واستغلالهم بفعالية وتبادلها فيما بينها، وبالتالي إمكانية التحكم في الوعاء الضريبي والحد من إمكانية التخليط أو التمويه لأعوان الإدارة الجبائية.

اما في الحالة العكسية او في حالة انخفاض قيمة هاذين المؤشرين فانه لا يمكن التوصل الى الوضعية الجبائية للعديد من المكلفين وقد لا يتم اكتشاف التلاعبات وبقية الأساليب المستعملة بهدف التخلص من دفع مبلغ الضريبة المستحقة.

4- مؤشرات الرقابة على الوثائق:

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المحقق فيها}}{\text{عدد الملفات المبرمجة للتحقيق}} = A18$$

$$100 \times \frac{\text{عدد الملفات المحقق فيها}}{\text{العدد الإجمالي للملفات}} = A19$$

ان هذين المؤشرين لهما علاقة مباشرة بمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي كونهما يتعلقان بشكل من أشكال الرقابة الجبائية بحيث:

المؤشر A18 والذي يمثل نسبة الرقابة الداخلية من للملفات المبرمجة من المفروض ان لا يقل عن نسبة 100% ، وفي حالة ان A18 أقل من 100% يعني هنا وجود ملفات تمت برمجتها ولكن لم يتم التحقيق فيها، وهو الأمر الذي يآثر سلبا في عملية الحد من التهرب الضريبي.

المؤشر A19 والذي يمثل نسبة الملفات المحقق فيها مقارنة بالعدد الإجمالي للملفات، ومن المفروض ان لا يقل عن 20% بناء على الهدف المسطر من الإدارة الجبائية، وفي ما اذ كان أقل تماما من 20% فهو عامل آخر يآثر سلبا في حالات التهرب الضريبي من طرف المكلفين.

5- مؤشرات استهلاك الامتيازات الجبائية:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين من الإمتيازات الجبائية}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A20$$

أ- المستفيدين من ANDI:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين من قرارات APSI ANDI}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A21$$

ب- المستفيدين من ANSEJ:

$$100 \times \frac{\text{عدد المكلفين المستفيدين قرارات ANSEJ}}{\text{الفئة الجبائية الكلية}} = A22$$

ان هذه المؤشرات A20، A21، A22 توضح مدى التزام ولجوء المكلفين للامتيازات الجبائية التي منحها السلطات المالية الوصية، ومدى قدرة هذه الأخيرة على توجيه المكلفين لتلك الامتيازات، ومن جهة أخرى فإن هذه المؤشرات تعطينا فكرة عن مفاضلة المكلف بين أمرين إما الاستفادة من الامتيازات الممنوحة وإما التهرب الضريبي. إضافة الى المؤشرات الأخرى للوعاء والتي تعتبر مؤشرات تكميلية للمؤشرات السابقة من حيث التحليل للوعاء الضريبي كما يلي:
تحليل العقود من حيث مراقبة الوكالات.

A23: مراقبة حقوق الطابع من حيث عدد ملفات المراقبة.

A24: معدل مراقبة الشيكات بدون رصيد المستغلة مقارنة بإجمالي الشيكات الواردة.

A25: معدل التسجيلات المنجزة مقارنة بالتدخلات المجرة.

A26: معدل التسجيلات المنجزة بإجمالي من حيث الحجم.

A27: معدل المحاضر المنجزة مقارنة بإجمالي التدخلات.

A28: معدل المنازعات المعالجة مقارنة بمتراكم المنازعات.

ثانيا: مؤشرات التحصيل RECOUVREMENT:

ترتبط مؤشرات التحصيل ارتباطا وثيقا بمؤشرات الوعاء وكلما كانت هذه الأخيرة جيدة أدت إلى مؤشرات تحصيل أفضل ومن أهم مؤشرات التحصيل نجد:

- معدل تحقيق الأهداف:

$$100 \times \frac{\text{إجمالي التحصيل}}{\text{الهدف المحدد}} \times \frac{\text{التحصيلاجمالي}}{\text{المحددالهدف}} = R1$$

وهو يمثل نسبة ما تم تحقيقه فعلا كان مقدرا له في بداية السنة بحيث ينعكس لنا مدى جدية الرقابة في التحصيل بالنسبة للقباضات.

- **معدل تطور في التحصيل:**

$$100 \times \frac{\text{تحصيلات السنة N-1} - \text{تحصيلات السنة N}}{\text{تحصيلات السنة N-1}} \times \frac{\text{تحصيلات السنة N-1}}{\text{تحصيلات السنة N-1}} = R2$$

وهو يمثل نسبة النمو في التحصيل لهذه السنة مقارنة بالسنة السابقة، ويمكن أن يأخذ الإشارة السالبة في حالة المبلغ المحصل في السنة الماضية أكثر من المتحصل في السنة الحالية.

- **معدل التحصيل بالجداول Rôles:**

$$100 \times \frac{\text{التحصيلا بالجداول}}{\text{التحصيلاجمالي}} \times \frac{\text{الجداولالتحصيلا}}{\text{الجداولالتحصيلا}} = R3$$

- **معدل التحصيل بالإجبار:**

$$100 \times \frac{\text{الإجبار خلال ومن بالورود المحصلة المبالغ}}{\text{الجداول خلال من المحصلة المبالغ}} \times \frac{\text{الإجبار خلال ومن بالورود المحصلة المبالغ}}{\text{الجداول خلال من المحصلة المبالغ}} = R4$$

- **معدل التحصيل المبالغ المهمة:**

$$100 \times \frac{\text{المهمة الديون من المحصلة المبالغ}}{\text{المهمة للديون الإجمالي المبلغ}} \times \frac{\text{المهمة الديون من المحصلة المبالغ}}{\text{المهمة للديون الإجمالي المبلغ}} = R5$$

- **معدل تحصيل الغرامات:**

$$100 \times \frac{\text{تحصيلها تم التي الغرامات مبلغ}}{\text{للغرامات الإجمالي المبلغ}} \times \frac{\text{تحصيلها تم التي الغرامات مبلغ}}{\text{للغرامات الإجمالي المبلغ}} = R6$$

- R1 معدل تحقيق الأهداف: إذا لم يكن هذا المعدل 100% فإن ذلك يعني إفلات جزء من الوعاء الجبائي الكلي من الخضوع للضريبة، وهذا في ظل افتراض أن الهدف المحدد تم اعتماده على أساس ان البيانات والمعطيات منطقية وموضوعية.

- R2 معدل تطور التحصيل: ويتوقف هذا المؤشر على عدة عوامل وعلى رأسها التطور الحاصل على مستوى الأوعية الجبائية بدورها وبالفعالية اللازمة من حيث اكتشاف الأوعية

الجبائية الجديدة في الوقت المناسب ومتابعتها، وهذا في حالة محاولة أصحابها إخفائها عن أعين الإدارة الجبائية او في حالة التصريح بها ولكن بأقل من قيمتها الحقيقية.

- R3، R4 والمتعلقين بتحصيل المبالغ الناتجة عن الرقابة الداخلية، أي التحصيل بالورود الجماعية او الفردية سواء كان ذلك بصفة عادية وودية أو بصفة إجبارية ردعية، وكلما كان هذين المؤشرين ذا قيمتين مرتفعتين دل على ان هناك العديد من التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين والتي خضعت للرقابة الداخلية، توجد بها فروقات ونقائص. حيث ان هناك العديد من المكلفين في نيتهم التخلص من دفع مبلغ الضريبة الواجب عليهم سواء بصفة كلية او بصفة جزئية، حيث ان عدم استجابة الذين صدرت في حقهم ورود(جداول) للدفع بطريقة ودية وفق المؤشر R3، مما يدفع المصالح المعينة للتحصيل بالإجراءات الإجبارية الردعية وفق المؤشر R4.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تطرقنا إليه في الإطار النظري للضريبة استخلصنا أن الوعاء الضريبي أداة من أدوات تحقيق التوازن الاقتصادي الوطني من خلال تحصيل الإيرادات الهامة للدولة لتغطية النفقات العامة وإعادة تقسيم الدخل الوطني العام بهدف تحقيق العدالة. أما المفتشية العامة للضرائب فنقوم بالسهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية

وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد الوعاء الضريبي وتصفيته وتحصيل الضرائب
والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.

الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب بالمسيطة



تمهيد:

بعدها تطرقنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري حول النظام الضريبي والإجراءات الرقابية التي تتم على مستوى المفتشية، قمنا بإسقاط هذا الجانب على أرض الواقع بدراسة حالة على مستوى مفتشية الضرائب (المسيلة)، بحيث يتم جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة وكيفية متابعتهم وكذا السهر على تطبيق القوانين الجبائية حسب التشريع.

كما تم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام بمديرية الضرائب لولاية المسيلة

المبحث الثاني: تحليل تطور النسبي للرقابة الجبائية

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

المديرية الولائية للضرائب تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية كما تقوم بمختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل و إحصاء .

المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المساهمة في ميزانية الدولة وعلى هذا النطاق تم إنشاء المديرية العامة للضرائب في جانفي 1985 بعد التقسيم الإداري ، ثم انقسمت هذه المديرية إلى تسعة مديريات جهوية موزعة عبر التراب الوطني وهي كمايلي : شلف ، بشار ، بليدة ، الجزائر ، سطيف ، عنابة ، قسنطينة ، ورقلة ، وهران.

لكن هذا التقسيم لم يظهر إلا في سنة 1991 وذلك طبقا للمرسوم الوزاري رقم 60-91 المؤرخ في 1991/02/21 المتضمن تنظيم الاختصاصات للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وهذه المديريات الجهوية تضم تحت نطاقها عدة مديريات ولائية ، أما المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة فهي تدخل ضمن المديرية الجهوية بسطيف .

بموجب القرار 484 المؤرخ في 1998/07/12 المحدد للنطاق الإقليمي و التنظيمي واختصاص المديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب ، أصبحت المديريات الولائية للضرائب بالمسيلة تضم خمسة مديريات فرعية وهي :

4- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

5- المديرية الفرعية للمنازعات

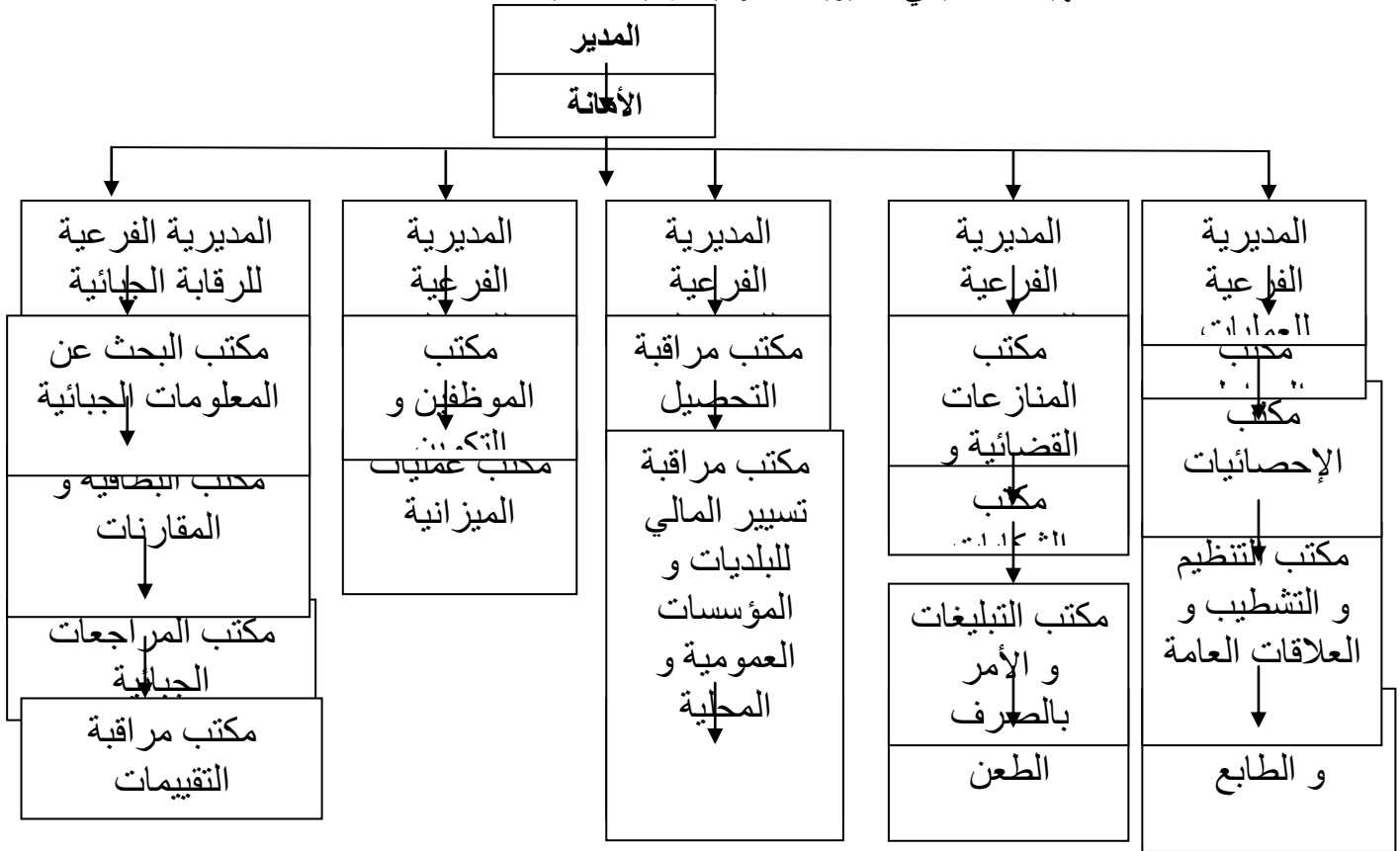
6- المديرية الفرعية للتحصيل

7- المديرية الفرعية للوسائل

□ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

شكل 2 : الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر : الجريدة الرسمية 2009 ، المادة 59 ، ص 17 .

المطلب الثالث: مهام المديرية و المكاتب الفرعية

تتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصها وتوزع على المكاتب الفرعية التابعة لها ، و التي تسهر على تأديتها بشكل فعال .

تتت - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية : وتضم المكاتب التالية وهي :

- مكتب الجداول : ويتكفل بمايلي :

✓المصادقة على الجداول التي تتم تصفيتها من الضرائب و الرسوم عن طريق مركز

الإعلام الآلي

✓إعداد نسخ ثانية من الإنذارات وتسليمها

✓تحضير العناصر الضرورية لإعداد الميزانيات الأولية للجماعات المحلية

✓ استلام وترتيب الجداول العامة

✓ المحافظة وتحسين دفاتر مسح الأراضي

✓ مراقبة وإعطاء الجداول التلخيصية (D40) الصيغة التنفيذية ودعمها بإشعارات التبليغ (C9) المطابق لها

• **مكتب الإحصائيات : ويتكفل بمايلي :**

✓ جمع الحالات الإحصائية الدورية و إرسالها للمديرية الجهوية للضرائب المختصة بنثبيتها

✓ إعداد و إبلاغ الجماعات المحلية و الهيئات المعنية بالمعلومات الضرورية لتحضير ميزانيتها

• **مكتب التنظيم و التشطيب و العلاقات العامة : ويتكفل بمايلي :**

✓ توزيع العمليات و المناشير و المذكرات الواردة للإدارة المركزية و المديرية الجهوية المتعلقة بتطبيق التشريع و التنظيم الجبائيين

✓ متابعة ومراقبة عمل المتفشيات و الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية و الإحصاء الدوري للمكلفين بالضريبة وعمليات الرقابة الدورية

✓ استقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه ، وإعطاء المكلفين بالضريبة المعلومات الخاصة بالتشريع و التنظيم الجبائيين

• **مكتب التسجيل و الطابع : يتكفل بمايلي :**

✓ تقييم أعمال متفشيات التسجيل و الطابع ، وتقديم الاقتراحات التي من شأنها تحسين مهام هذه المتفشيات

✓ الإشراف على عمليات المراقبة المتعلقة بالضريبة

✓ اقتراح كل التدابير التي من شأنها أن تساهم في الإجراءات الخاصة بالتسجيل و الطابع

60. **المديرية الفرعية للمنازعات** : تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين إدارة الضرائب و المكلفين بالضريبة ، لان القوانين الجبائية كلها تنص على انه من بين حقوق المكلفين حق الطعن في الضرائب المفروضة ، وهذه الطعون لا تقبل إلا بعد تقديم شكاية في إطار التظلم أمام المدير الولائي للفصل فيها ، وهذا ما يسمى بالطعن الإداري ، و المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذا لم يقدم أمام المدير الولائي : وتتكون المديرية من ثلاث مكاتب وهي

• **مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن** : ويتكفل بمايلي :

✓ تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات وعرضها على لجنة المنازعات المختصة

✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات التي تلزم الإدارة الجبائية

• **مكتب الشكايات** : ويتكفل بمايلي :

✓ تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو تخفيض الضرائب التي أسست وعائها المفشية

✓ تلقي الطلبات الرامية إلى الإعفاء من الزيادات أو التخفيضات أو العقوبات وتعويضات التأخر تطبيقها قباضات الضرائب

• **مكتب التبليغات و الأمر بالصرف** : يتكفل بمايلي :

✓ تبليغ المكلفين بالضريبة و المصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية

✓ الأمر بالتخفيض و التصحيح بعد القابلية المقررة في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

• **مكتب لجان الطعن** : يتكفل بمايلي :

✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة

✓ تلقي الطلبات التي يقدمها قابضو الضرائب الرامية على التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبة أو رسم أو حقوق غير قابلة للتحصيل أو عرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة

61. المديرية الفرعية للتحصيل : وتضم المكاتب التالية

• مكتب مراقبة التحصيل : يتكفل بمايلي :

✓ متابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة ، وفحص وضعية الآخرين المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية و اتخاذ الإجراءات اللازمة ضدّهم و التدابير الإلزامية
✓ مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة و السجل الخاص بترحيل المبالغ

• مكتب مراقبة التسيير المالي للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية : يتكفل بمايلي :

✓ مراقبة الميزانية الأولية و الإضافية و الترخيص المتضمنة فتح الاعتماد المخصصة للبلديات و المؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها ماليا قبضات الضرائب الموجودة في الولاية

✓ مراقبة تنفيذ العمليات المقررة في ميزانيات تلك البلديات و المؤسسات العمومية

• مكتب التصفية : يتكفل بمايلي :

✓ مراقبة عمليات التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية و القرارات فيما يتعلق بالغرامات و العقوبات المالية

✓ تلقي النتائج بالإحصائيات التي تعدّها قبضات الضرائب ، و تقوم بتجميعها ماديا و تتضمن إرسالها إلى الإدارة المركزية

4- المديرية الفرعية للوسائل : وتضم مايلي :

• مكتب الموظفين و التكوين : يتكفل بمايلي :

✓ تنظيم لجان المستخدمين واستدعائها للاجتماع وتولي أمانتها

✓ تسيير المستخدمين ومتابعة مساهمهم المهني

✓المساهمة في إعداد برامج تحسين المستوى و تحديد معارف الأعوان الذين يزاولون
نشاطاتهم

• **مكتب عمليات الميزانية :** يتكفل هذا المكتب بدفع الرواتب و أجور المستخدمين وذلك
تسديد نفقات الإدارة (كهرباء، هاتف ،.....)

• **مكتب الوسائل :** يتكفل هذا المكتب بجرد العتاد و الوسائل (شراء كل الوسائل التي
تحتاجها إدارة الضرائب)

• **مكتب متابعة المطبوعات :** يتكفل بمايلي

✓ضمان توزيع و تحويل المطبوعات إلى غاية التكفل بها من طرف المفتشيات و
القبضات المعنية

✓تقديم الاقتراحات الخاصة بإلغاء أو تعديل محتوى المطبوعات الجبائية إلى المديرية
الجهوية للضرائب

5. **المديرية الفرعية للرقابة الجبائية :** بحكم الأهداف الأساسية المتوخاة من الإصلاح الجبائي هي محاربة
الغش و التهرب الجبائي ، في هذا الصدد تم إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ، والتي تتلخص
مهامها الأساسية في التحقيق في المحاسبة الجبائية و ضمان حسن تبادل المعلومات ذات الطابع الجبائي
و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و هي تتكون من المكاتب التالية :

• **مكتب البحث عن المعلومات الجبائية :** يتكفل بمايلي :

✓تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعنى الوعاء الضريبي ومراقبته وكذا
تحصيل الضريبة

✓تنفيذ برنامج التدخلات و البحث و التحري وكذلك الاطلاع بالإضافة إلى حق المعاينة
الميدانية

• **مكتب البطاقات و المقارنات :**

✓تكوين و تسيير مختلف البطاقات

✓التكفل بطلبات التعريف الجبائي للمكلفين بالضريبة

✓مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاط المكتب

• **مكتب المراجعات الجبائية** : ويسمى أيضا بمكتب التحقيقات الجبائية : يتكفل بمايلي :

✓متابعة وتنفيذ برنامج المراقبة و المراجعة

✓تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة

✓إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية

• **مكتب مراقبة التقييمات** : يعمل هذا المكتب في شكل فرق ويتكفل بمايلي :

✓استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا

✓المشاركة في أشغال التحين و تقييم الضرائب المستحقة في عمليات بيع وشراء العقارات

- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الشكلية للمكلفين

تعتمد مفتشية الضرائب بإشبيليا لولاية المسيلة على التصريحات المكلفين والمعلومات الموجودة في الملف الضريبي.

المطلب الأول: تعريف المكلفين

قبل التطرق لتعريف المكلفين الذين خضعوا للرقابة الشكلية يجب معرفة إجراءات التي يقدمون بها من أجل فتح ملف جبائي (التصريح بالوجود).

أولا- الأشخاص الطبيعيين

- السجل التجاري (2 نسخ)

- شهادة الميلاد (2 نسخ)

- عقد الإيجار (2 نسخ)

- بطاقة إقامة (2 نسخ)

ثانيا- الأشخاص المعنويين

- نسخة من السجل التجاري.

- نسخة من عقد الإيجار أو ملك.

- نسخة من عقد التأسيس الشركة.

- نسخة من القانون الأساسي للشركة.
 - شهادة ميلاد كل عضو من الشركة.
 - نسخة من بطاقة التعريف أو رخصة السياقة لكل عضو.
- تقوم المفتشية بعد ذلك بتسليم المكلف التصريح بالوجود (الملحق 01)

ثالثاً- التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية

1-العنوان:بالمكلف الأول:

- شخص طبيعي أو معنوي : طبيعي
- نوع النشاط: المقاول.
- رقم المادة الجبائي: 280130 XXX
- رقم التعريف الجبائي: XXXXXX
- العنوان : المسيلة / الحالة العائلية : متزوج

2- التعريف بالمكلف 2:

- شخص طبيعي أو معنوي: طبيعي
- نوع النشاط: تاجر بالجملة
- رقم التعريف الجبائي: XXXXXX
- رقم المادة: 28 XXX
- العنوان : المسيلة
- الحالة العائلية : متزوج

الجدول رقم (01): التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية

البيان	المكلف 1	المكلف 2
نوع النشاط	المقاول	تاجر بالجملة
شخص طبيعي أو معنوي	طبيعي	طبيعي
رقم تعريف الجبائي	XXXXXX	XXXXXX
رقم المادة الجبائية	280130 XXX	28 XXX
العنوان	المسيلة	المسيلة
الحالة العائلية	متزوج	متزوج
سبب الرقابة	عدم التصريح	عدم التصريح بالمشتريات

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

يوضح الجدول التعريف بالمكلفين ونوع نشاطهم، حيث تطرقنا إلى نشاط تجاري ونشاط صناعي.

المطلب الثاني: دراسة حالة مكلف 1 (المقاول)

قامت المفتشية بالرقابة على ملف المكلف 1 (المقاول) كالتالي:

أولاً- عملية الإطلاع على الملف

❖ 2019 : قامت مفتشية اشبيليا بإطلاع على ملف المكلف (مقاول)

- تصريح السنوي (الميزانية الجبائية) لـ : 2019

- المكلف لم يقدم بإيداع الميزانية الجبائية.

- المكلف لم يلتزم بإيداع التصريحات الشهرية (الملحق 2)

❖ بالتاريخ 2019/04/01: استلمت المفتشية بطاقة معلومات خاصة بالمكلف من خزينة بلدية شلال

تضمنت مايلي:

- مبلغ 1277200.00 دج خارج الرسم.

- مبلغ 1519868.00 دج بكل الرسم.

- بعد الإطلاع على الملف الجبائي ومن خلال الرقابة الشكلية للمفتشية أن المكلف لم يلتزم بإيداع

الميزانية الجبائية والتصريحات الشهرية G50 .

❖ بالتاريخ 2020/05/09:

- تم مراسلة المكلف عن طريق إعدار (المعلق 3) لسنة 2019 بطلب تقديم تصريحات الشهرية لكل

الأشهر والميزانية الجبائية (تصريح السنوي) عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام (الملحق

4)

- لم يتم الرد من طرف المكلف.

❖ بالتاريخ 2020/09/10: قامت مفتشية بإرسال إشعار بالتسوية نموذج Cn4 (الملحق 5)

- التسوية

الجدول رقم (02): فارق بين رقم الأعمال مقبوض ومصرح به

كل المبالغ بالدينار الجزائري

البيان	المبلغ
رقم الأعمال المقبوض	1277200.00
رقم الأعمال المصرح به	لا شيء
الفارق المغفل	1277200

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

رقم الأعمال المقبوض - رقم الأعمال مصرح به

$$1277200 = 0 - 1277200$$

ومنه الحقوق الناتجة:

1- الرسم على النشاط المهني TAP

$$19158.00 = \% 2 \times \% 75 \times 1277200$$

2- الرسم على القيمة المضافة TVA

$$242668 = \% 19 \times 1277200$$

3- غرامات التأخير المنصوص عليها طبقا للأحكام المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

$$1915 = \% 25 \times 19158 : \text{TAP}$$

$$60667 = \% 25 \times 24668 : \text{TVA}$$

الجدول رقم (03): حقوق مستحقة واجبة الدفع

كل المبالغ بالدينار الجزائري

المبلغ	سنة 2020
19158	الرسم على النشاط المهني المستحق (رقم الأعمال $\% 2 \times \% 75$)
لا شيء	الرسم على النشاط المهني المسدد
1915	معدل الغرامة 25 % (المادة 193 ق.ض)
21073	الحقوق واجبة الدفع
242668	الرسم على القيمة المضافة المستحقة (رقم الأعمال $\% 19$)
لا شيء	الرسم على القيمة المضافة المسددة
60667	معدل الغرامة 25 %
30335	الحقوق واجبة الدفع
324408	مجموع الحقوق واجبة الدفع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

- تم إرسال التصريحات السنوية بالنموذج Gn 4 بالتاريخ 2020/09/15 مع رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام.

- إنتهاء مدة 30 يوم من إرسال نموذج Gn 4 لم يتم الرد من طرف المكلف (الملحق 6) .

- قامت المفتشية بإرسال Bis Gn 4 تحمل نفس الحقوق الناتجة بالنموذج Gn 4 مع رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام.

- لم يتم الرد من قبل المكلف

- قامت المفتشية بإصدار الفردي (الملحق رقم 07) يحمل الحقوق الناتجة الصادرة في النموذج

Bis Gn 4

المطلب الثالث: دراسة حالة مكلف 2 (تاجر بالجملة)

قامت المفتشية الضرائب بدراسة ملف مكلف يمارس نشاط التجارة بالجملة كالتالي:

❖ بالتاريخ 2021/09/10 :

- قامت المفتشية الضرائب بفحص ملف جبائي للمكلف .
- وصول بطاقات معلومات تخص المكلف.
- العدد : 04

❖ البطاقة 1 : 2019/03/05 :

مبلغ المشتريات 4596712 دج خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 87335 دج من المورد SARL بلاستيك الجزائر.

❖ البطاقة 2 : 2019/06/05 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 5660700 دج خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1075533 دج من المورد EURL حديد.

❖ البطاقة 3 : 2019/08/10 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 6550530 دج خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1244600 دج من المورد SNC جبس.

❖ البطاقة 4 : 2019/09/09 :

تخص مشتريات تحمل مبلغ 7650300 دج خارج الرسم تحمل مبلغ الرسم على القيمة المضافة 1453557 دج من المورد SAP بلاستيك.

- بعد الإطلاع على ملف الجبائي من طرف المفتشية ومقارنة بطاقات المعلومات التي تخص المشتريات ومراقبة التصريح السنوي وجدول حركية المخزون .
- تبين أن المشتريات غير مصرح بها في تصريح سنوي والتصريحات الشهرية 50G.
- عملية التسوية.

❖ بالتاريخ 2021/09/05 :

- حددت المفتشية وثيقة Cn 2 تطلب فيها من المكلف تقديم الميزانية الجبائية والتصريحات السنوية G50 وفواتير الشراء .

- تم إرسال Cn 2 للمكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام.

- بعد الإنتهاء مدة 30 يوم لم يتم الرد من طرف المكلف.

- حررت المفتشية نموذج Cn 4 بالتاريخ 2021/11/10

بعد الإطلاع على الملف الجبائي تبين أنكم حققتم مشتريات كمايلي لسنة 2019 .

الجدول رقم (04): بطاقة المعلومات تخص المشتريات

المعلومات	المورد	TVA	المبلغ HT	التاريخ
مشتريات	بلاستيك SARL	873375	4596712	2019/05/03
مشتريات	EURL	1075533	5660700	2019/06/05
مشتريات	SNC	1244600	6550530	2019/08/10
مشتريات	SAP	1453557	7650300	2019/09/09

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المفتشية

- لم يتم التصريح بالمشتريات :

وعليه طبقا للأحكام المادة 19 من قانون إجراءات الجبائية والمواد 1.2.3.9.17.18 والمادة 224 الفقرة 1 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة والمادة 76 الفقرة 1 من قانون الرسوم على رقم الأعمال. يتم تسوية وضعيتكم الجبائية على النحو التالي :

الجدول رقم (05): الفرق بين المشتريات المحققة والمصرح بها

كل المبالغ بالدينار الجزائري

المبلغ	البيان
24458242	مشتريات جديدة المحققة
لا شيء	مشتريات المصرح بها
24458242	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

مشتريات المحققة - مشتريات المصرح بها

$$24458242 = 0 - 24458242$$

قامت المفتشية بالتحديد هامش الربح 30 %

وعليه:

$$1.3 \times 24458242 = \text{رقم الأعمال المستخرجة}$$

$$31795714.6 =$$

قاعدة الدخل المستخرجة: 20 %

$$6359142 = 0.2 \times 31795714$$

❖ حساب الحقوق الناجمة

1- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي

الجدول رقم (06): جدول التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي. كل المبالغ بالدينار الجزائري.

120000	← 0	% 0
360000	← 12001	% 20
1440000	← 36001	% 30
1440000 فأكثر		% 35

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

بما أن القاعدة الدخل أكثر 1440000 فإن المعدل المطبق 35 % وعليه:

$$2093700 = 372000 + \% 35 \times (1440000 - 6359142) = \text{IRG المستحقة}$$

المكلف سدد الحد الأدنى 1000 دج

الجدول رقم (07): حقوق واجبة الدفع لضريبة على الدخل الإجمالي

كل المبالغ بالدينار الجزائري

2019	حقوق
الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة	2093700
الضريبة على الدخل الإجمالي المسددة	10000
الفارق المغفل	2083700
العقوبة 25 % (المادة 193 ق.ض.م.م)	520925
الحقوق واجبة الدفع	20604625

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

2- حساب الرسم على النشاط المهني

$$\text{TAP} = 2\% \times 31795714$$

لا يمنح له تخفيض 30 % لأنه لم يتم بالتصريح وعليه مبلغ المستحق 635914.

الجدول رقم (08): حقوق واجبة الدفع على الرسم على نشاط المهني.

(كل المبالغ بالدينار الجزائري)

سنة 2019	المبالغ
الرسم على النشاط المهني مستحق	635914
الرسم على النشاط المهني مسدد	لا شيء

الفارق المغفل	635914
الغرامة 25 %	158978
الحقوق واجبة الدفع	794892

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

الجدول رقم (09): حقوق واجبة عن الرسم على القيمة المضافة

سنة 2019	المبالغ
الرسم على القيمة المستحقة	6041185.6
الرسم على القيمة المضافة المسددة	لا شيء
الفارق المغفل	6041185.6
الغرامة 25 %	1510296.45
الحقوق واجبة الدفع	7551482

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

الجدول رقم (10): إجمالي الحقوق والغرامات

الضرائب	الحقوق	الغرامات	المجموع الغرامات
الضريبة على الدخل الإجمالي	2083700	520925	20604625
الرسم على النشاط المهني	635914	158978	794892
الرسم على القيمة المضافة	6041185.6	1510296.45	7551482
المجموع	8760799.6	2190199.45	10950999.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على المعلومات المعطاة

- تم إرسال نموذج Cn 4 عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام بالتاريخ 2021/11/29 .
- تم الرد من طرف المكلف من خلال الإجابة على النموذج Cn 4 مع إرفاق التبريرات وبعد دراسة التبريرات من طرف مفتشية تبين أن المكلف لم يطرح مشتريات لـ 2019 .
- وبالتاريخ 2021/12/14 تم تحديد نموذج Cn 4 وإرسالها للمكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار إستلام بأن مشتريات غير مصرح بها ورفض التبريرات المقدمة من طرف المكلف .
- بالتاريخ 2022/02/03 تم اصدار الورد الفردي من طرف المفتشية بالثبوت الحقوق الصادرة بالنموذج .Bis Cn 4

المطلب الرابع: نتائج الرقابة الشكلية

الرقابة الشكلية هي رقابة بسيطة على الملف الجبائي لأي شخص سواء طبيعي أو معنوي، من خلال دراسة ملفات المكلفين الذين خضعوا للرقابة الشكلية (مقاول وتاجر الجملة).

نستخلص مايلي:

- تعمل الرقابة الشكلية على التأكد من أن المكلف قام بكل التصريحات الشهرية G 50 والميزانية الجبائية .

- التأكد من أن مجموع رقم الأعمال في التصريحات الشهرية يساوي رقم الأعمال المصرح به في الميزانية.

- التأكد من صحة العمليات من الرسم على القيمة المضافة.

- التأكد من صحة العمليات من الرسم على النشاط المهني وكذلك التخفيضات حسب طبيعة النشاط حيث لاحظنا أن المكلف 1 (مقاول) تحصل على تخفيض 25 % برغم من أن المكلف لم يصرح برقم الأعمال وهذا حسب المادة 217-219 من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة والرسوم المماثلة أما بالنسبة للمكلف (تاجر بالجملة) لم يحصل على تخفيض 30 % لأنه لم يصرح بالتصريح وبالتالي لم يستفد من أي تخفيض.

- التأكد من تسديد جميع الضرائب المطبقة عليه.

- ومن خلال دراستنا للحالات السابقة:

فمفتشية الضرائب تصلها معلومات حول المكلفين والعمليات التي يقومون بها سواء كانت بيع أو شراء، وإن لم يقوم المكلف بالتصريح وعليه فالمتفتشية تقوم بإرسال إعدار للمكلف بتقديم المعلومات فإن لم يصرح بالرد تقوم بالتسوية عن طريق إستخراج الفارق بين ما هو مصرح به والمقبوض فعلا ومن ثم حساب مختلف الضرائب (الحقوق الناتجة) على حسب المكلف وطبيعة نشاطه مع إحتساب الغرامات وإرسالها في نموذج Cn 4 للمكلف أن لم يصرح بإستجابة تقوم بإرسال نموذج Bis Cn 4 تحمل نفس المعلومات نموذج Cn 4 ومن ثم تصدر الورد الفردي تثبت على المكلف كل الغرامات الناتجة من هنا يتضح لنا دور المهم للرقابة الشكلية في إكتشاف الإنحرافات وتصحيحها حتى لا يزيد ظاهرة التهرب الضريبي وإكتشافها في بدايتها، لكنها لا تكفي لإكتشاف معظم الأخطاء ومراقبتها بشكل دقيق وهنا يمكن للمكلف أن تقترح ملفه للخضوع للرقابة على الوثائق.

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة على الوثائق دراسة حالة

قمنا في هذا المبحث بدراسة ملف مكلف خضع للرقابة على الوثائق.

المطلب الأول: كيفية إختيار الملفات التي ستخضع للرقابة على الوثائق

قبل دراسة حالة المكلف الذي خضع للرقابة على الوثائق يجب التعرف على كيفية إختيار الملفات التي ستخضع للرقابة على الوثائق وأهم الأسباب التي أدت إلى الإنتقال من ملف مكلف من الرقابة الشكلية (المرحلة 1) إلى الرقابة على الوثائق (المرحلة 2):⁽¹⁾

- مكلف لم يمر ملفه بالرقابة على الوثائق لسنوات متتالية.
 - مكلف يحتوي ملفه شك أو ليس في نشاطه.
 - مكلف دائما في حالة عجز للتسديد ما عليه .
 - مكلف يضحخ في المشتريات للتهرب من تسديد الرسم على القيمة المضافة.
- وفي هذه الحالة تقوم المصلحة بدورها لإعداد قائمة المكلفين الخاضعين للرقابة على الوثائق للسنة الحالية على أساس الأربع سنوات السابقة.
- عند دراسة ملف المكلفين بالضريبة مراجعة تصريحاتهم للأربع سنوات السابقة، حيث تقوم هذه الأخيرة بمايلي:

- مقارنة تصريحات سنوية من قبل المكلفين والمعلومات المتوفرة لدى المفتشية أي مقارنة بطاقة معلومات ، محاضر المعاينة، الكشف البنكية.
- مقارنة التصريحات السنوية للميزانيات وتصريحات شهرية G 50 وهذا حسب نموذج الميزانيات التصريحات الشهرية G 50 .
- بعد هذه الخطوات تحدد المفتشية حالة وجود فروق حيث في حالة عدم وجود فروقات فإن ملف المكلف يحفظ ويكون ملفه سليم.
- أما في حالة فروقات في ملفات المكلفين بالضريبة تقوم المصلحة بإعداد قائمة خاصة بالمكلفين الذين سيخضعون لعملية الرقابة على الوثائق وإرسال القائمة للمديرين الضرائب للولاية في سنة N/12/31 للمصادقة عليها للشروع في عملية الرقابة ويكون الرد من قبل المديرية في سنة (N+1).

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة على وثائق CSP دراسة حالة

1- المرحلة الأولى:

- بناء على البرنامج المسطر الخاص بالرقابة على وثائق CSP لسنة 2020 تم مراسلة شركة SARL:
- النشاط: الأشغال والبناء.
- المقر: المسيلة.
- تم مراسلة عن طريق نموذج Cn 2 المتضمن طلب المعلومات بالتاريخ 2020/05/05 لسنة 2019 حيث تم مراسلة الشركة عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بإستلام يتضمن مراسلة المعلومات كمايلي:
- طلب تبرير بالأعباء المتمثلة في:
 - ❖ التأمينات بمبلغ 200000 دج خارج الرسم .
 - ❖ تبرير فواتير الشراء لسنة 2018
 - ❖ تبرير مصاريف الصيانة والاصلاحات المقدرة بـ 150000 دج خارج الرسم.

- ❖ تبرير الإستهلاكات المقدرة بـ 380800 دج الرسم خاصة (بالمادة البنزين)
- بعد إنتهاء مدة 30 يوم قدمت الشركة SARL لإشتغال البناء كل الوثائق المتعلقة بطلب المعلومات بعد تفحص الوثائق من طرف المتفشية تبين:
- ❖ وجود فاتورة تحمل رقم 1-2018 بمبلغ 297500 دج بكل الرسوم مسددة نقدا تخص مادة الرمل.
- ❖ وجود فاتورة لمادة الحديد 95200 دج بكل الرسوم عدم وجود الفاتورة (بدون تاريخ) .

2- المرحلة الثانية: بتاريخ 2020/09/09:

- تم تحرير نموذج Cn 4 لشركة كمايلي لسنة 2018.
- بناء على نموذج Cn 2 تحت رقم XXX بتاريخ 2020/05/05 تبين مايلي:
- مشتريات مادة رمل بمبلغ 297500 دج بكل الرسوم أي بمبلغ 250000 دج خارج الرسم تمت نقدا

$$HT=297500 / 1.19 = 250000$$
- مشتريات مادة الحديد تقدر 95200 دج بكل الرسوم بمبلغ 80000 دينار جزائري

$$HT=95200 \div 1.19 = 80000$$
- مصاريف التأمينات تقدر بـ 200000 دج خارج الرسم بتاريخ 2017/01/01 إلى 2017/12/31 لا تخص سنة 2018.
- الإستهلاكات الخاصة بالمادة البنزين بمبلغ 380800 دج بكل الرسوم مسددة نقدا .
- وعليه طبقا لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 29 و 30 من قانون رسوم المماثلة تمت عملية التسوية .
- مشتريات مادة الرمل، إعادة إسترجاع الرسم على القيمة الضافة.
- إسترجاع TVA = 19 X 250000 = 47500 دج
- الغرامات = 25 X 47500 = 11875 دج
- مشتريات مادة الحديد 80000 خارج الرسم إعادة دمج المشتريات في ربح جبائي.
- إسترجاع TVA = 19 X 80000 = 15200 دج
- حسب التعلية 2005/05/468 المؤرخة في 2005/10/12، الفاتورة مرفوضة في حالة عدم وجود التاريخ.

- التأمينات بمبلغ 200000 دج خارج الرسم مرفوضة (لا تخص السنة)

- إستهلاكات مادة البنزين فاتورة مسددة نقدا.

- إسترجاع TVA = 19 X 320000 = 60800 دج

- العقوبة = 25 X 60800 = 15200

تم إرسال نموذج Cn 4 للشركة عن طريق رسالة موسى عليها مع إشعار بالإستلام وبعد إنتهاء مدة 30 يوم (مدة قانونية) كان رد شركة بأن التسوية محدودة عن طريق نموذج Cn 4 صحيحة.
3 - المرحلة الثالثة: تم تحرير نموذج 4 Bis Cn 2020/10/11 المتضمن التسوية المحررة بالنموذج Cn 4

4- المرحلة الرابعة: تم تحرير الورد الفردي بالحقوق الواردة بالنموذج 4 Bis Cn.

المطلب الثالث: نتائج الرقابة على الوثائق

من خلال دراستنا هذا الملف إستخلصنا هذا أهم النتائج:

- ❖ نقوم المفتشية بإرسال نموذج Cn 2 المتضمن طلب تبرير الأعباء .
- ❖ إن فواتير الشراء التي لا تخص السنة الحالية تفرضها مفتشية الضرائب، وهذا لأن كل دورة مستقلة بأعبائها حسب مبدأ كل دورة إستغلالية الدورات.
- ❖ المشتريات التي أكبر 20 0 000 دج وتتم نقدا، تقوم المفتشية بإسترجاع الرسم على القيمة المضافة لأن المعاملة تمت نقدا وكان المبلغ 100000 دج يجب أن تتم المعاملة بشيك ومنها تفرض عليها غرامة بنسبة 25 % .
- ❖ حسب التعليلة 2005/05/468 المؤرخة في 2005/10/12 الفاتورة مرفوضة في حالة عدم وجود التاريخ.
- ❖ بعد إنتهاء 30 يوم (المدة القانونية) يتم إرسال نموذج Cn 4 عن طريق رسالة ممضي عليها.
- ❖ في حالة عدم إستجابة المكلف يتم تحرير نموذج 4 Bis Cn المتضمن نفس المعلومات الموجودة بالنموذج Cn 4 .
- ❖ من ثم نقوم بتحرير الورد الفردي يحمل جميع الحقوق والغرامات.



خاتمة



من خلال دراستنا لموضوع دور مفتشية الضرائب في تحديد الوعاء الجبائي الفعلي نجد أن الضريبة تلعب دورا محوريا في تمويل خزينة الدولة لدرجة تمكننا من القول أن الضرائب أهم الموارد العامة و أهم وسيلة من وسائل التنمية، لهذا فالدولة تعتمد بشكل أساسي على موارد جبائية من أجل تمويل مشاريعها الاقتصادية، كما أن عملية تحديد الوعاء الضريبي تتطلب المزج بين الطرق الكمية و الكيفية لتحديد قيمة هذا الوعاء.

وفي مجال التحصيل وجدنا أن هناك طريقتين للتحصيل ، الأولى تكون طوعية بإرادة المكلف و الثانية تكون بتحصيل قيمة الضريبة بالقوة و ذلك بإتباع آليات التحصيل الضريبي.

و نظرا للمردود التي تعود به الضريبة يجب على الدولة بذل كل ما في وسعها لوضع منهجية موضوعية لمكافحة عمليات الغش و التهرب الضريبي من أجل خلق التوازن بين مجالات التنمية و انعاش الاقتصاد الوطني ، كما إتضح لنا أن التشريع الجزائري يتبع العديد من الأنظمة فرض الضريبة التي تمثلت في النظام الحقيقي و نظام الضريبة الجزافية الوحيدة

من أجل الإجابة على الإشكالية تم تقسيم البحث إلى الفصول التالية:

❖ **الفصل الأول:** وتم التطرق فيه إلى الاطار النظري للضرائب .

❖ **الفصل الثاني :** وتناول الاطار النظري لمفتشية الضرائب و الوعاء الضريبي

❖ **الفصل الثالث :** تناول دراسة حالة مديرية مفتشية لولاية المسيلة، وتم تقسيمه إلى

مبحثين المبحث الأول تم التطرق فيه إلى تقديم عام للمفتشية محل الدراسة، مع

تسليط الضوء على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لكون مهامها مطابق للموضوع

محل الدراسة، أما المبحث الثاني فتضمن دراسة ميدانية لكيفية إجراء عملية الرقابة

الجبائية من خلال دراسة لحالة شركة أخضعت للرقابة.

1- نتائج اختبار الفرضيات:

تتمتع مفتشية الضرائب كهيئة جبائية قاعدية بصلاحيات هامة للكشف عن الوعاء الجبائي الحقيقي.

- وبالتالي فهي تتمتع بصلاحيات وسلطة قانونية وهو ما يمكنها من إجراءات الرقابة بصورة واسعة، وهذا بالاعتماد على وسائل هيكلية، قانونية، بشرية، ساعدها على أن تكون ذات فاعلية، وهذا يدعو إلى أن الفرضية الأولى صحيحة بأن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على فعاليتها.
- يرتبط نجاح مفتشية الضرائب بمدى كفاءة مواردها البشرية من جهة وبتمكينها من وسائل أداء دورها من جهة ثانية.
- مساهمة المفتشية في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

2- التوصيات والاقتراحات:

من خلال النتائج السابقة المتوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات التي تساهم في رفع قيمة التحصيل، وتعمل على زيادة الإيرادات الجبائية العادية التي توجه إلى الخزينة العمومية.

✓ إعادة النظر في الإصلاح الضريبي باعتباره ما زال بعيدا عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الضريبية المنتهجة، والتي هدفها الأساسي يكمن في تحقيق إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

✓ ضرورة تحديد معايير واضحة وموضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية.

✓ صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن المكلفين ليست لديهم مستويات علمية مرتفعة.

✓ التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت في استغلال المعلومات.

✓ الاهتمام بالعمال وإجراء دورات تكوينية لهم, يؤدي إلى نجاح الرقابة إضافة إلى زيادة رواتبهم مع التحفيزات تؤدي إلى امتناعهم عن السرقة والرشوة وبالتالي الحفاظ على المال العام.

✓ العمل على تقييم حجم ظاهرة التهرب الضريبي من ناحية وحجم الإيرادات التي تحرم منها الخزينة, فهذه التقديرات تجعلنا أكثر إدراكا لحجم الخطر الذي يلم بالإيرادات العامة للدولة ومن ثم أخذ الأمور بأكثر جدية ممكنة خاصة في ظل الأساليب المنتهجة للتهرب.

✓ تفعيل آلية الرقابة الجبائية.

✓ تنظيم الملفات الجبائية وترتيبها حسب النظام, وحسب طبيعة النشاط حتى تسهل عملية البحث عن الملفات و إجراء الرقابة الجبائية.

3- آفاق الدراسة:

✓ من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي وبعد استخلاصنا لنتائج المذكورة أعلاه, ظهرت العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون أساسا لبحوث لاحقة مكملة لموضوع دراستنا نذكر من بين هذه البحوث ما يلي:

✓ المساهمات الضريبية في توسيع الوعاء الجبائي

✓ الضرائب ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي

✓ دور الإعانات الجبائية في تحفيز الاستثمار.

✓

✓ أثر الامتيازات الضريبية الممنوحة للمكلفين بالضريبة على التهرب الضريبي.

✓ دراسة سلوك المكلف اتجاه الإدارة الجبائية والنظام الضريبي.

✓ الرقابة الجبائية والتنسيق الضريبي في مكافحة ظاهرة التهرب والغش والضريبي الدولي.



قائمة المصادر و المراجع



1. بن عمارة منصور: أنواع وإجراءات الرقابة الحبائية، دار الهومة، ط2، 2011.
2. جهاد سعيد خصاونة: علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2010.
3. حميد بوزيدة: حياة المؤسسات (دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص86.
4. حميد بوزيدة: حياة المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2005.
5. سعيد عبد العزيز وآخرون: اقتصاديات الضرائب (سياسات - نظم - محاضرة)، جامعة الإسكندرية، مصر، 2007.
6. سهام كردودي: الرقابة الحبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
7. السيد عطية عبد الواحد: مبادئ وإقتصاديات المالية، دار النهضة العربية، مصر، 2000.
8. شعباني لطفي: حياة المؤسسة، دروس مع أسئلة وتمارين محلولة، دار نشر لخدمات والتدريس، باب الزوار، الجزائر، 2017.
9. عادل أحمد حشيش: أساسيات حول المالية العامة (مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام)، دار النهضة العربية، الإسكندرية، مصر، 1992.
10. عبد المجيد قدي: علم الضرائب، دار جدير، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2011.
11. عبد الناصر نور وآخرون: الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2003.
12. فليح العلي: المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.
13. محمد حمو، منور اوسرير: حياة المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009.
14. محمد عباس محرزى: اقتصاديات الحياة والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، 2004.
15. محمد محرزى: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، 2005.

16. مصطفى الفار: الإدارة المالية، دار أسامة لنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

17. ناصر مراد: فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بليدة، الطبعة الثانية، 2016.

18. ولهي بوعلام: حياة المؤسسة (الجزء الأول)، دار الهدى، الجزائر، 2018.

➤ الأطروحات والرسائل

- أطروحات دكتوراه

1. بلواضح الجيلاني: التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2014-2015

2. ثابتي خديجة: دراسة تحليلية حول الضرائب والقطاع الخاص، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسيير المالية العامة، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2011.

3. سميرة بوعكاز: مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص علوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015 .

4. قاشي يوسف: واقع النظام الضريبي الجزائري وسبل تفعيله، أطروحة دكتوراه، تخصص علوم إقتصادية، جامعة بومرداس، 2015 .

5. نجيب زورقي: جريمة التملص وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري، أطروحة مكلمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014.

- مذكرات ماجستير

1. أوهيب بن سالم، الغش الضريبي، مذكرة مكلمة لنيل شهادة ماجستير في قانون جنائي، كلية حقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر، 2002-2003 .

2.رحمة ثابتي: النظام الضريبي بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الإسلامي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة قسنطينة، 2014.

3.عفيف عبد الحميد: فعالية السياسة الضريبة في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة مكملة لنيل شهادة

الماجستير، تخصص علوم إقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف ، 2014.

4.ولهي بوعلام: أثر مردودية مراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير، تخصص علوم إقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004 .

- مذكرات ماستر

1. بن تومي عادل، وهاب مباركة: الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل الضريبي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2017-2018 .

2. عبير عابسة: دور الرقابة على الوثائق في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر، 2019.

3. علام ليلي: آليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، بدون سنة .

4. ليندة قرموش: جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2014.

5. محمد بلول: التهرب الضريبي وآليات مكافحته، مذكرة تخرج تدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر في الحقوق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2017.

➤ القوانين

1. وزارة المالية: المديرية عامة لضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين لرقابة الجبائية، 2017.

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

3. وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ، 2023.

4. وزارة المالية: مديرية الضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2023.

5. وزارة المالية: القانون التجاري، 2007 .

➤ الملتقيات والمدخلات

1. بوعلام ولهي: نحو إطار وتفعيل مقترح آليات رقابة الحيائية للحد من آثار الأزمة (حالة الجزائر)، مداخلة منشورة للملتقى العلمي حول الأزمة المالية والإقتصادية العالمية، كلية العلوم الإقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، يومي 20-21 أكتوبر 2008.



الملاحق



الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	01
		02
		03

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
	المعدلات التصاعدية لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي	01
	التعريف بالمكلفين الخاضعين للرقابة الشكلية	02
	فارق بين رقم الأعمال مقبوض ومصرح به	03
	حقوق مستحقة واجبة الدفع	04
	بطاقة المعلومات تخص المشتريات	05
	الفرق بين المشتريات المحققة والمصرح بها	06
	التصاعدي لضريبة على الدخل الإجمالي	07
	حقوق واجبة الدفع لضريبة على الدخل الإجمالي	05
	حقوق واجبة الدفع على الرسم على نشاط المهني	09
	حقوق واجبة عن الرسم على القيمة المضافة	10
	إجمالي الحقوق والغرامات	11