

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة فرع: مالية ومحاسبة

رقم: 2022/..... تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب - ولاية المسيلة -

من إعداد:

تحت إشراف:

• جمعي محمد الصالح

• بخوش قتيبة

• بن الصديق أسامة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
عريوة محاد	أستاذ تعليم عالي	جامعة المسيلة	رئيسا
جمعي محمد الصالح	أستاذ محاضر - أ -	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
محمودي مليك	أستاذ محاضر - أ -	جامعة المسيلة	مناقشا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۲۰

درود

۱۴

شكـر

و عرفـ

ان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بعد الحمد لله تبارك وتعالى حق حمده، الذي وفقنا إلى إتمام عملنا على هذا النحو

نتقدم بالشكر والامتنان الكبيرين للأستاذ الفاضل

الأستاذ: جمعي محمد الصالح

على قبوله الإشراف على هذا البحث رغم انشغالاته الكثيرة وعلى ما قدم لنا من توجيهات قيمة

على المستوى المنهجي أو على مستوى المضمون العلمي

كما نتقدم بعظيم الشكر والامتنان لكل أساتذتي في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين

ساهموا بتوجيهاتهم ونصائحهم كما نتقدم بالشكر لكل من مدنا بيد المساعدة من قريب أو من بعيد

بتعاونهم وتشجيعهم لنا.

نتقدم بالشكر لكل المحققين في مديرية الضرائب لولاية المسيلة الذين ساعدونا وقاموا بتوجيهنا.

بخوش قتيبة

بن صديق أسامة

إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الحمد لله الذي وفقنا لتتضمن هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية

أهدي عملي المتواضع هذا إلى:

من تمنيت أن تكون معي في هذه اللحظة وكانت دائما تشجعني في حياتي إلى
جدتي رحمها الله وأسكنها فسيح جناته.

وإلى من كلت ساعده ليقدم لنا السعادة إلى والدي ووالدتي بركة دعائها أطال الله
في عمرهما وألبسهما ثوب الصحة

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى زملائي وأصدقائي كل باسمه

بخوش قتيبة

إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الحمد لله الذي وفقنا لتتمة هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية

أهدي عملي المتواضع هذا إلى:

إلى والدي حفظهما الله ورعاهما وأطال في عمرهما

إلى جميع إخوتي وأخواتي كل باسمه جعلهم الله عوناً لي

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء كل باسمه

بن الصديق أسامة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	
الصفحة	العنوان
	تشكرات
	إهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة الملاحق
	ملخص الدراسة
أ-هـ	المقدمة العامة
28-2	الفصل الأول: الإطار العام للرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي
3	تمهيد
4	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية
4	المطلب الأول: عموميات حول الجبائية
7	المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها
9	المطلب الثالث: أسباب إجراء الرقابة الجبائية مبادئها
12	المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية
12	المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية
14	المطلب الثاني: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية
17	المطلب الثالث: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة
21	المبحث الثالث: الإطار النظري للتحصيل الضريبي
21	المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي
22	المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وطرق التحصيل
24	المطلب الثالث: الإجراءات الإلزامية في عملية التحصيل الضريبي
28	خلاصة الفصل
57-29	الفصل التطبيقي: دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب المسيلة
30	تمهيد

31	المبحث الأول: عموميات حول المديرية الولائية للضرائب المسيلة
31	المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب
33	المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب
38	المطلب الثالث: العلاقة بين المديرية الفرعية للرقابة والمديرية الفرعية التحصيل
41	المبحث الثاني: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.
41	المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية
42	المطلب الثاني: آليات الرقابة الجبائية
52	المطلب الثالث: إحصائيات عامة حول دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي على مستوى مديرية الضرائب بالمسيلة (2020/2017)
57	خلاصة الفصل
62-58	الخاتمة العامة
67-63	قائمة المراجع
74-68	قائمة الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

1- قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
32	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة	الشكل 01
39	مخطط توضيحي للمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمكاتب التابعة لها	الشكل 02
41	مخطط توضيحي للمديرية الفرعية للتحصيل والمكاتب التابعة لها	الشكل 03
53	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية 2017-2020	الشكل 04
54	المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية 2017-2020	الشكل 05

2- قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
45	دراسة المشتريات	الجدول 01
45	حساب 600 بضائع مستهلكة	الجدول 02
46	المشتريات المصروح بها في المخزون النهائي لسنة 2018	الجدول 03
46	أرقام الأعمال المفوترة 2018	الجدول 04
47-46	أرقام الأعمال المفوترة 2019	الجدول 05
47	تجميع أرقام الأعمال المفوترة	الجدول 06
48	تأسيس الأرباح	الجدول 07
48	دراسة الرسم على المشتريات	الجدول 08
49	الرسم الواجب الدفع	الجدول 09
50	إعادة تأسيس الأرباح	الجدول 10
51	إعادة دراسة الرسم على المشتريات	الجدول 11
51	إعادة تأسيس الرسم الواجب الدفع	الجدول 12
52	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة (2017-2020)	الجدول 13
54	حجم المبالغ التي تم استرجاعها من عملية الرقابة الجبائية خلال السنوات (2017-2020)	الجدول 14
56	النتائج المحققة في TVA/TAP للسنوات: 2017-2018-2019-2020	الجدول 15

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم الملحق
69	إشعار بعملية التحقيق	الملحق 01
71	محضر التبليغ الأولي	الملحق 02
72	محضر التبليغ النهائي	الملحق 04
73	محضر نهاية التحقيق بعين المكان	الملحق 05
74	محضر إشعار بالدفع	الملحق 06

ملخص الدراسة

ملخص الدراسة:

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في زيادة التحصيل الضريبي استنادا لواقع النظام الجبائي والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل خاص من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية، وهي وسائل قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة عن طريق هياكل الإدارة الجبائية المتعددة، وهي كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة.

باعتبار الجزائر تعتمد على جميع مواردها من الضرائب وخاصة الجباية البترولية، وفي تراجع أسعاره في السنوات الأخيرة تسعى الدولة لتعويضه بالجباية العادية لتغطية النفقات مما يتوجب على الدولة تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين.

إضافة إلى أن الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية مما يتوجب على الدولة إتخاذ تدابير وإجراءات وقائية وتنظيمية لتدعيم آليات الرقابة الجبائية للزيادة في التحصيل الضريبي.

الكلمات المفتاحية:

الضرائب، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، النظام الضريبي.

Study summary:

This note addresses the issue of tax control and its increase in tax collection based on the reality of the tax system and the challenges faced by this system by several constraints and the risks it entails at the national economic level in particular through the application of various types of tax control, which are legal means imposed on persons charged with taxation through multiple tax management structures, a measure aimed at verifying the validity of the information authorized by tax-charged persons.

As Algeria relies on all its resources from taxes, especially oil levies, and in the decline in its prices in recent years, the state seeks to compensate it with regular collection to cover expenses, which the state must tighten tax controls on taxpayers.

In addition, tax control alone is insufficient, which the state must take preventive and regulatory measures to strengthen the tax control mechanisms for increasing tax collection.

Keywords:

Taxes, tax control, tax collection, tax system.

المقدمة العامة

مقدمة:

تعتبر الضريبة من أهم المصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الإقتصادية السائدة فيها، فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل تستعمل كسياسة مالية تتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي وتساهم كذلك في الانتعاش الاقتصادي لدفع عجلة التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلالها إلى تطوير الأنظمة في ظل الانفتاح والعولمة ووجود التكتلات.

بما أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي فهو يمنح الحرية للمكلفين لتقديم تصريحاتهم الضريبية وفق نشاطاتهم ومداخلهم من تلقاء أنفسهم، فالمرجع الجبائي منح للمكلفين حقوقهم وفرض عليهم واجبات وأعطى للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها كثيرا ما تكون غير صحيحة وغير صادقة.

إن ظاهرة التهرب والغش الضريبي تهدد اقتصاد الكثير من الدول وذلك لتحاييل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية، مما يحول دون تحقيق الدولة لسياستها الإقتصادية للحد من هذه الظاهرة عن طريق الرقابة الجبائية والتي من خلالها تكشف كل التجاوزات التي يستعملها المكلف وإدراك الأسباب التي أدت إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- ما هو دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي؟

وعلى أساس هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ماهية الرقابة الجبائية
- 2- كيف تمارس الرقابة الجبائية؟ وماهي الأجهزة المختصة قانونيا؟
- 3- ما مدى قدرة الإدارة الجبائية في تأسيس الضرائب وتحصيلها؟
- 4- ما هي الأساليب التي تؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

للإجابة على مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية، قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- 1- إن نجاح الرقابة الجبائية يتركز على مدى كفاءة التنظيم التقني والتشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية.
- 2- تأتي فعالية الرقابة الجبائية من مدى فعالية أدواتها وأجهزتها.
- 3- تأتي قوة الإدارة الجبائية من فعالية الرقابة الجبائية والتي تحتاج إلى تطورات وتحسينات تقوم بها الإدارة الجبائية.
- 4- تأخذ الرقابة الجبائية دوراً هاماً في زيادة التحصيل الضريبي.

ثالثاً: أهداف الدراسة

- تحاول هذه الدراسة تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق إلى إطارها المفاهيمي، القانوني والتنظيمي.
- التطرق وتسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي.
- محاولة إعطاء حلول علمية وعملية لكيفية الرقابة الجبائية لتحقيق التوازن بين أهداف الإدارة الجبائية وكذا المكلفين.

رابعاً: أسباب اختيار الموضوع

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار هذا الموضوع والبحث فيه، فيما يلي:

- الرغبة الشخصية للاطلاع على الموضوع
- الرغبة في معرفة خبايا الموضوع والتعمق فيه.
- إبراز دور وأهمية الضرائب كمورد من الإيرادات العامة.
- قلة الدراسات في مجال الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي مما يجعله مجالاً للدراسة والإثراء
- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي تزيد من فعالية التحصيل الضريبي.

خامسا: أهمية الدراسة

إن اختيارنا لموضوع دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي نابع من حرصنا على إيضاح دور إجراءات هذه الرقابة في كونها ذات أهمية للإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة كون النظام الجبائي نظام تصريحي يعتمد على تصريحات المكلفين لذلك يعتمد على الرقابة الجبائية في بيان صحة هذه المعلومات الواردة في التصريحات

- مساعي الإدارة الجبائية لتحقيق أهداف الدولة في زيادة فعالية الرقابة والمتابعة الجبائية، ودعم التحصيل الضريبي في الجزائر خارج نطاق المحروقات.

سادسا: حدود الدراسة

تحدد هذه الدراسة لموضوع البحث من خلال:

الحدود المكانية: يهدف هذا البحث إلى توضيح دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، وكان محل الدراسة في مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

الحدود الزمانية: تتعلق بالفترة الزمنية الممتدة من 2017 إلى غاية 2020

سابعا: الدراسات السابقة للموضوع

إن الدراسات التي تتعلق بموضوع الرقابة الجبائية والتي تم الاطلاع عليها من طرف الطلبة في:

- دراسة محمد لعلاوي: دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر، مذكرة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص علوم اقتصادية، جامعة بسكرة، 2015، وتم التوصل إلى فعالية الرقابة الجبائية وحدها، غير كفيلة لحماية أموال الخزينة العمومية من الضياع بل يجب توفر أليات جديدة تسمح بمتابعة عمليات التحصيل الضريبي.
- دراسة طالي محمد: الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (1995-2000)، البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2003، لقد حاول الباحث تحديد مكانة الرقابة الجبائية ومعرفة أساليبها وأدوات عملها في النظام الجبائي.

- دراسة نوي نجاة: فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (1999-2003)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، وصل الباحث إلى أن الرقابة الجبائية لها فعالية ودور كبير في تفعيل وزيادة التحصيل الضريبي.

ثامنا: المنهج المتبع

قمنا في بحثنا بالاعتماد على طريقة المنهج الوصفي التحليلي حيث قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي في الإطار النظري للدراسة المتعلق بالرقابة الجبائية وكذا التحصيل الضريبي، أما المنهج التحليلي فقد قمنا بالاعتماد عليه في الجانب التطبيقي، حيث قمنا بتحليل الإحصائيات المتعلقة بالرقابة الجبائية والمقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال السنوات 2017-2020.

تاسعا: صعوبات الدراسة

لا يخلو أي بحث من الصعوبات التي واجهتنا:

- صعوبة الحصول على المعلومة من مديرية الضرائب.
- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث.
- عدم إستقرار القوانين الجبائية وسرعة تغيير محتواها خاصة التي كانت ذات صلة بموضوع البحث.
- عدم وجود دليل مفصل للإجراءات الخاصة بالتحقيق في الرقابة الجبائية.

عاشرا: تقسيمات الدراسة

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة تم تقسيم البحث إلى فصلين وقد سبقتهم مقدمة عامة

الفصل الأول: تم التطرق فيه إلى الرقابة الجبائية عموما من خلال تعريفها وأشكالها وأهدافها ومعرفة مبادئها في المبحث الأول، ثم التطرق إلى الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية من خلال عرض الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية، بالإضافة إلى معرفة حقوق وواجبات كل من الإدارة والمكلفين بالضريبة في المبحث الثاني.

اما المبحث الثالث فكان بعنوان الإطار النظري للتحصيل الضريبي تم التطرق فيه الى التحصيل الضريبي بصفة عامة من خلال تعريفه وكذا طرق وإجراءات التحصيل الضريبي.

الفصل الثاني: فهو يتعلق بالدراسة التطبيقية للمبحث والتي كانت في مديرية الضرائب لولاية المسيلة والتي تم فيها دراسة تطبيقية لإثراء عملية البحث، والذي بدوره قسمناه إلى مبحثين، المبحث الأول خصص لتقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة والمبحث الثاني خصص لمعرفة دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.

الفصل الأول: الإطار العام
للمراقبة الجبائية والتحصيل
الضريبي

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي من الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبران من الأنظمة التي تخول للإدارة الضريبية التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لإهتمامهما البالغ في إتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهما وسيلتين تضمنان مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على التصريحات وسلوكياتهم وإتجاره إلتزامهم الضريبي.

وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

المبحث الثالث: ماهية التحصيل الضريبي

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير، نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ويترتب عن ذلك آثار عدة.

المطلب الأول: عموميات حول الجبائية

أولاً: مفهوم الجبائية: تعرف الجبائية على أنها "مجموعة من الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم والإتاوة والمساهمات الاجتماعية".
كما تعرف أيضاً على أنها "اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الأفراد، لتغطية نفقات الدولة وتكون على شكل ضريبة أو رسم".

من خلال التعريفين السابقين نجد أن مفهوم الجبائية أوسع وأشمل من مفهوم الضريبة، فالجبائية تشمل الضريبة والرسم بالإضافة إلى الإتاوة¹.

1- تعريف الضريبة: الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة.

ومن خلال هذا التعريف يمكننا تحديد أهم خصائص للضريبة وهي:

- الضريبة اقتطاع مالي، إلى أنه في العصر الحديث تفرض الضريبة في شكل نقدي خلافا للنظم الضريبية السابقة.
- الضريبة تدفع بصفة إلزامية وإجبارية من قبل الأفراد وذلك لانفراد الدولة عن طريق القانون الجبائي بتحديد طرق الربط والتحصيل وإجراءات المتابعة والمنازعات.
- تدفع الضريبة بصفة نهائية، أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو وديعة يستردها صاحبها فيما بعد.
- تدفع الضريبة بدون مقابل، أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار، ولا طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة، وبهذا فلا مقابل خاص يعود على دافع الضريبة.

¹ - حجار مبروكة، *تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999-2014*، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف-1، الجزائر، 2016، ص 11.

- تجبى الضريبة لتحقيق منفعة عامة ، فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته، بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة ، فمن منفعتها عامة¹.

أهداف الضريبة:

- **الأهداف المالية :** يظهر الهدف المالي من خلال تأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة ، ومن هنا نشأت قاعدة وفرة حصيلة الضرائب بحيث تكون شاملة لجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، وهذا مع الاقتصاد قدر الإمكان من نفقات الجباية حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفقا وهو ما تتميز به الدول المتقدمة².
- **الأهداف الاجتماعية:** فبعد ظهور مفهوم العدالة الاجتماعية وبروز الإتجاهات الحديثة بتوزيع عادل للثروات وذلك عن طريق إعادة توزيع الدخل. ولقد حاولت الدول في عصرنا الراهن استخدام الضريبة كوسيلة هامة في تحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ومن أهمها: منع تكتل الثروات وتوجيه سياسة النسل في الدولة ومعالجة أزمة السكن بالإضافة إلى معالجة بعض الظواهر الاجتماعية السيئة.
- **الهدف النقدي:** يتمثل هذا الهدف للضريبة وخاصة أثناء أزمة التضخم بحيث تستعمل الضريبة كوسيلة للحد من الكتلة النقدية الفائضة عن كمية الصلح وهذا قصد المحافظة على قيمة النقود.
- **الأهداف السياسية:** للضريبة عدة أهداف سياسية تتمثل أحيانا بفرض رسوم جمركية عالية على منتجات بعض الدول وتخفيضها على منتجات أخرى، يكون الهدف منها حماية السلع المحلية من المنافسة الدولية، كما تستعمل الضريبة لأهداف سياسية أخرى كما هو الحال في الحروب التجارية بين مختلف الدول خاصة بين الدول المتقدمة، وقد تستعمل الضريبة من أجل محاربة فئة معينة من المجتمع برفع معدل الضريبة على مداخيلها كما حدثت لطبقة الكولاك في روسيا بعد الثورة الشيوعية.
- كما تستعمل الضريبة كأداة ووسيلة لإحداث التوازن الجمهوري وذلك من خلال توطين الصناعات عبر ولايات الوطن بمنح امتيازات جبائية للاستثمار والعمل بمختلف ولايات الجنوب.

¹- بوزيدة حميد، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط2، الجزائر، 2007، ص8
²- ولهي بوعلام، **جباية المؤسسة**، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، ج1، عين مليلة، الجزائر، 2018، ص18

وأخيرا فإن الأهداف التي تصبو الضريبة لتحقيقها يتم تحديدها وفق طبيعة الدولة الاجتماعية والسياسية¹.

2/ تعريف الرسوم: هو فريضة مالية تستأديها الدولة جبرا من الأفراد مقابل خدمة معينة تؤديها لهم ومن الأمثلة الواضحة عن الرسوم تلك المبالغ التي تحصلها الدولة من المتقاضين، لأن القضاء مرفق عام يفيد منه جميع المواطنين، لكنه يفيد بوجه خاص فئة المتقاضين، ومن ثم يدفعون رسوما مقابل هذه الإفادة.

كما ويعرف بأنه " مبلغ نقدي جبري يدفعه الأفراد للدولة مقابل نفع خاص يتم الحصول عليها منها، حيث يقترن النفع الخاص الذي يحققه الأفراد بالنفع العام الذي يحصل عليه المجتمع من خلال تنظيم العلاقة بين الهيئات والأفراد فيما يتعلق بأداء الخدمات العامة ".

ويعرف أيضا بأنه " مبلغ من النقود يدفعه الشخص إلى أحد مرافق الدولة ينبغي من وراء ذلك الحصول على خدمة أو منفعة خاصة تؤديها له بناء على طلبه ".

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا تحديد أهم خصائص الرسوم وهي:

- الصفة النقدية للرسم
- الصفة الجبرية للرسم،
- الرسم فريضة بمقابل،
- يترتب على الرسم تحقيق نفع خاص الى جانب النفع العام وهكذا.

ومن أنواع الرسوم نجد:

- الرسوم القضائية: وهي الرسوم التي يدفعها الأفراد في حال قيام النزاعات بينهم التي يقوم القضاء بالنظر فيها أمام المحاكم.
- الرسوم الإدارية: كرسوم رخصة حمل السلاح، ورسم شهادة التسجيل العقاري
- الرسوم الاقتصادية : كرسوم البريد والهاتف والأسواق وشغل الأماكن العامة².

2- جمام محمود، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية (دراسة حالة الجزائر) اطروحة دكتوراه تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد منتوري قسنطينة، الجزائر، 2009- 2010، ص ص 21 - 22

1- الزبيدي عبد الباسط علي جاسم، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها (دراسة مقارنة)، المكتب الجامعي الحديث 2015، ص ص 60- 63

3/ تعريف الإتاوة : هي مبلغ من النقود يفرض جبرا على مالك العقار بنسبة المنفعة التي عادت إليه من الأعمال العامة التي قامت بها الدولة أو البلديات¹.

ثانيا: التطور التاريخي للجبائية

مرت الجبائية في تطورها على عدة مراحل وهي²:

- المرحلة الأولى: عندما كان الأفراد يعيشون في جماعات وقبائل ولم تكن هناك مرافق عامة مشتركة وحاجات تستلزم فرض الضريبة لذلك اتسمت هذه المرحلة بعدم فرض الضريبة.
- المرحلة الثانية: وهي مرحلة ظهور الضريبة لكن بصورة اختيارية وذلك بعد أن تركزت حياة الجماعة وأخذت الحاجات العامة المشتركة تظهر بكثرة فأصبحت حياة الجماعة تستلزم الدفاع، الأمن، القضاء، مما أضطر الحكام إلى الاستعانة بالهبات والتبرعات التي يقدمها الأغنياء من رعيّتهم.
- المرحلة الثالثة: هي المرحلة التي تحولت فيها الضريبة من الاختيارية إلى الإلزامية وذلك بسبب تقدم المجتمع وضعف روح التعاون بين الأفراد الأمر الذي أضطر الحكام إلى فرض تكاليف إلزامية عن طريق الرسوم لقاء منفعة.
- المرحلة الرابعة: هي مرحلة الضرائب غير مباشرة في الوقت الذي ازداد فيه نفوذ الرؤساء وتكاثرت فيه الحاجات الأمر الذي أدى إلى فرض الضريبة على الأفراد وجبايتها حتى ولو لم تكن هناك منفعة تعود على الأفراد، حيث أصبحت تفرض على المحلات التجارية والأسواق الخ.
- المرحلة الخامسة: وهي مرحلة فرض الضرائب المباشرة ففي الوقت الذي تزايدت فيه حاجات الدولة ونفقاتها وتضاعفت باستمرار مع تقدم الحضارة أصبحت حصيلة الضرائب غير المباشرة لا تكفي لتغطي نفقات الدولة لذلك لجأت الدولة إلى فرض الضرائب المباشرة على اعتبارها واجب تضامني يدفعه الأفراد للاشتراك في الأعباء العامة.

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها

الرقابة هي وسيلة من وسائل الإدارة لمتابعة وتنفيذ الأنشطة التحقق منها وتنفيذها على أكمل وجه وتحقيق الأهداف المرغوبة في طريقها والوصول إلى النتائج المستهدفة

أولا: مفهوم الرقابة الجبائية

2 - المصدر نفسه، ص 96
3-المصدر نفسه، ص ص 91 - 92

1- تعريف الرقابة الجبائية: تعددت تعريفات الباحثين للرقابة تبعا لإختلاف آرائهم ووجهة نظرهم، ونذكر منها:

التعريف الأول: مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، بغرض إكتشاف العمليات التدلسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها."

التعريف الثاني: ويعرف الدكتور أحمد حماني الرقابة الجبائية على أنها " تشخيص لمحتوى السجلات المحاسبية بما يتلاءم مع مقتضيات القانون الجبائي ، والتحقق من محتواها مع ما هو موجود من إثباتات وما هو مقدم من تصريحات،¹ وهناك من الباحثين والمختصين يعتبرون أن الرقابة الجبائية هي مرادف لمصطلح المراجعة الجبائية وبالتالي يعرفون المراجعة الجبائية على أنها " عبارة عن فحص للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض تشكيل رأي، أو تقييم والهدف منه هو تشخيص جبائي للمؤسسة. التعريف الثالث: كما تعرف أيضا " على أنها " فحص شامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة مدى احترام القوانين الجبائية ، من جهة وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى ، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.²

2- أهداف الرقابة الجبائية: للرقابة الجبائية عدة أهداف قانونية، إدارية، بالإضافة إلى أهداف مالية واقتصادية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

- الهدف قانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
- الهدف إداري : تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء

1-المصدر نفسه، ص 5

2- ولهي بوعلام، *نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة (حالة الجزائر)*، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية والدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20- 21 أكتوبر 2009، ص5

والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية.¹

- الهدف الاقتصادي والمالي: إذ أنه وحسب (مارك لوغاي) تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع والعبث بمختلف أشكاله ويكون الغرض منها الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة للاقتصاد والجبائية.²

ثانيا: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية على مستوى المفتشيات الضرائب شكلين يتمثلان في:

1- الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول أنواع رقابة تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف الى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة اثناء تقديم المكلفين للتصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات والتي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، كما أن لها مهمة مراقبة هوية المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي.³

2- الرقابة على الوثائق: تنص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية بأن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن أن يطلب الدراسة على الوثائق المحاسبة المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.⁴

المطلب الثالث: أسباب إجراء الرقابة الجبائية مبادئها:

أولا: أسباب إجراء الرقابة الجبائية: تتعدد الأسباب التي أدت إلى إيجاد نظام الرقابة الجبائية لتصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية وتتلخص فيما يلي:

3- ذبيح لباس قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي)، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة - الجزائر، 2010 - 2011، ص 20
1- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة دكتوراه تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2017 - 2018، ص 170
2- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص 18.
3- المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 19 معدل بموجب المادة 36 من قانون المالية 2009، ص 9

• حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله: كما هو معلوم فإن الأنظمة الجبائية في العصر الحديث تعتمد في الأساس على تصريحات المكلفين بالضريبة حول مداخلهم، وذلك عن طريق تقديم مختلف المعلومات والمعطيات المطلوبة منهم حول النشاط الذي يمارسونه والمداخيل التي يحققونها، وهو ما مكن إدارة الضرائب من تحديد الوعاء الضريبي، وعن طريق الرقابة الجبائية يمكن التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان مصداقيتها، بالإضافة إلى أن الرقابة تسمح بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

• محاربة الغش الجبائي : تميل النفس البشرية في بعض الأحيان لنوازع الشر والميل إلى مخالفة الأنظمة والقوانين ، وهو ما يترجم في مثل هذه الحالة بالأساليب المتعددة والمختلفة التي يقوم بها المكلفين بالضريبة من أجل التهرب الضريبي والغش الجبائي أو على الأقل التخفيض من حجم الوعاء الضريبي الذي تستند عليه إدارة الضرائب في تقدير حقها من الضريبة على المكلف بها ، مستعملين في ذلك شتى الوسائل الشرعية والوسائل الغير شرعية ، لهذا جاءت آلية الرقابة الجبائية للحد من ظاهرة التهرب والغش الجبائي فهي أداة في يد الإدارة الجبائية لمكافحة مختلف الممارسات التدليسية التي تحرم الخزينة العمومية من مصدر هام من مصادر تمويلها¹.

ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية : إن أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى تبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ والأطر الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان ، ولتحقيق ذلك لا بد من إرساء نظام جبائي يتميز بالعدالة والبساطة بالإضافة الى هذا يجب على التشريعات أن تتسم بالبساطة وبعدها عن التعقيد واحتكامها لمبدأ الاستقرار ، وإلا كانت محل شك من طرف المكلف ، الذي ما أن يبدأ في استيعاب مبادئ القوانين حتى تكون محل تغيير وتعقيد جديدين ، ولأن الإدارة الجبائية هي المسؤولة قانونا بتحصيل المستحقات الجبائية فإنه يجب عليها مسايرة العصرنة ، وذلك بتعديلها من الجانب المادي عن طريق تحديثها وتجهيزها من جهة ، ومن جهة أخرى الاهتمام بالجانب البشري عن طريق تحسين الكفاءات العاملة

1- بن بادة عبد الحليم، بن شهرة شول، (الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي). المجلد 10 العدد 1، غرداية، (الجزائر) 2017، ص ص. 347 - 348.

كما ونوعا ، والعمل على تحسين العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الضريبية ، هذا ما يؤدي إلى إيجاد مكلف واع بدور الضريبة في التنمية ومقتنع بواجباته والتزاماته الجبائية .

ومن خلال ما سبق يمكن تصنيف مبادئ الرقابة الجبائية إلى :¹

- إقامة نظام جبائي محكم: يعتبر النظام الضريبي من أساسيات الرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، بقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية.

وبطبيعة النظام الجبائي المعقد وغموض نصوصه ومواده فهذا سبب من أسباب ظهور الغش الضريبي، فكيف يمكن التحكم في نظام جبائي يكون فيه الأعوان المكلفين بالتحصيل جاهلين لمبادئه وكيفيات تطبيقه، وذلك من كثرة نصوصه من جهة وتعقيدها من جهة أخرى.

وعليه فيستوجب تعديل وتحديد النظام الجبائي وتحسين جهازه الإداري والذي يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي ، لذلك نجد أن معظم التشريعات تهدف إلى إرساء هيكل ضريبي محكم يتماشى وتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغة التشريعات الجبائية صياغة تتسم بالبساطة والاستقرار والمرونة وفي نفس الوقت لتحقيق أهداف الإصلاحات الإقتصادية من استقرار مالي ودعم للتنمية بصفة عام ومن ثم لا بد من تبسيط وتحسين النظام الجبائي وجعله عادلا².

- إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة: لكي يتصرف المكلف بالضريبة بإيجابية مراعاة للنظام الجبائي، وبسليته نحو التهرب الضريبي، وجب على الإدارة توعيته، فكثيرا ما يتم التساؤل، هل يمكن محاربة وبفعالية التهرب والغش الضريبيين وذلك بتشجيع المكلف بدفع ضرائبه، فإحساس المتهرب بخطر قد يترقبه يكون له تأثير تربوي في الجانب الاجتماعي، فيدفعه ذلك إلى عدم المجازفة بمكانته الاجتماعية.

2-بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي (مذكرة ماجستير: اقتصاد التنمية). قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، (الجزائر)، 2003-2004، ص. 61.
1-دانون محمد أمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري (مذكر ماستر: قانون اعمال). قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، (الجزائر)، 2016، ص. 18.

يجب على الإدارة تقديم يد المساعدة للمواطنين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن واجبها أن تضع في تصرفهم إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح بعض الإجراءات الخاصة بالضريبة ، وعليه فإن توجيه المكلف بالضريبة تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية تعامله مع الإدارة الجبائية لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب علمي ، وإنما يخضع إلى دوافع نفسية ، ولذلك وجب إعلام جميع المكلفين بالضريبة بكل التغيرات والمستجدات في التشريع الجبائي وعن كل الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح والدفع وكيفية ملئ الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات ، زيادة على الوثائق والمستندات اللازمة لإجراء التحقيق والمراقبة¹.

- **ترقية وتطوير الإدارة الجبائية :** التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربيصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي².

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان إمتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد الجبائي إطار تنظيمي للرقابة الجبائية، أسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها القيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة.

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية

من أجل التطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات الجبائية أعطى المشرع مجموعة من الحقوق وهي:

أولاً: حق الاطلاع

1-بودرواز أيوب، شريقي أسامة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي (مذكرة ماستر: محاسبة وجبائية). قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريبيج، (الجزائر)، 2020 – 2021، ص.10.

تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية: "يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبته بتفحص الوثائق والمعلومات"¹

1/ حق الاطلاع لدى الإدارة العمومية: " لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة وكذلك المؤسسات أي كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها".²

2/ حق الاطلاع لدى السلطة القضائية: يجب على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أي مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة سواء كانت الدعوة جزائية أو مدنية، حتى وإن أفضى الحكم إلى انتفاء وجه الدعوة.³

3/ حق الاطلاع لدى الغير: يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع العقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها أن تتقيد بقصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الاطلاع.⁴

ثانيا: حق الرقابة

يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي تسمح بتحقيق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف وذلك لمقارنتها بمعطيات خارجية وهذا م تضمنته المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل من الضريبة والرسم أو الحق أو الإتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات التي لا تملك صفة التاجر والتي تدفع أجور مهما كانت طبيعتها.

2-المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص23

3- المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، المتممة بموجب المادة 29 من ق م 2003، ص 23

1-المادة 47، نفس المرجع، ص ص 23-24

2- قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، المادة 58 ص 24

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناءً على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها، ويتم ممارسة حق الرقابة على المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها

ثالثاً: حق استدراك الأخطاء

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقاً للنص التالي:

"يمكن استدراك الغافلات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب.¹

كم حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه إثر التدقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة، ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان سنوات غير المتقدمة فقط.²

رابعاً: حق المعاينة

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية، وحق المعاينة بإرسال من طرفها مفتش على الأقل ويكون مؤهل قانونياً للقيام بإجراء حق المعاينة في المحلات قصد البحث وحجز كل الوثائق والمستندات أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة وعدم دفع الضريبة.

ويجب أن تحتوي الترخيص على البيانات التي هي بحوزة الإدارة الجبائية حيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص ما يلي: تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي بالمعاينة، عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها، أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.³

3-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2016، المادة 105، ص 38

²وزارة المالية، مرجع سابق، المادة 106، ص 39

³المادة 34-35، مرجع سبق ذكره، ص 17

المطلب الثاني: أجهزة الرقابة الجبائية

تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل المخولة لها قانونا بأداء هذه العملية، ولتعزيز ذلك فقد منح المشرع لأعوان هذه الأجهزة عدة صلاحيات وحقوق لا بد من الاعتماد عليها في أداء مهمتهم الرقابية.

أولاً: مديرية كبريات المؤسسات:

تعريفها: تم إنشائها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 جويلية لسنة 2005 الذي يحدد تنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبريات المؤسسات وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي: (مديرية فرعية لجباية المحروقات، مكتب تسيير الملفات الجبائية، مديرية فرعية لرقابة والبطاقية، مديرية فرعية للمنازعات، مديرية فرعية للوسائل) ولها عدة مهام منها:

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين التابعين لمجال إختصاصها، ومراقبة الملفات حسب كل وثيقة، وإصدار الجداول وقوائم التحصيلات، وشهادات الإلغاء والتخفيض.
- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوة والتموين بالطوابع مسك محاسبتها.
- تعالج طلبات التخفيض الإداري، ودراسة التظلمات ومعالجتها، ومتابعة المنازعات الإدارية والقضائية.¹

ثانياً: مصالح الرقابة الجبائية الجهوية

1/ المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:

تعريفها: يوجد ثلاثة مصالح للأبحاث والمراجعات وتختص بالمكلفين الطبيعيين والمعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 10 ملايين وتتمثل مهامها في:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها.

¹المادة 02، الجريدة الرسمية 2009، العدد 20، ص ص 11-12

- تنفيذ كل التحقيقات التي يأمر بها وزير المالية والمدير العام للضرائب والسلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- تضمن سير وسائل التدخل لفريق التحقيق الجبائي، وتنفيذ برامج تحقيق والبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقويمها الدوري¹.

2/المركز الجواري للضرائب:

يضم المركز الجواري للضرائب ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات)

ثالثا: مصالح الرقابة الجبائية محليا:

1/ المديرية الولائية للضرائب: تلعب هذه المديرية دور أساسي على مستوى كل ولاية في مجال المراقبة وتتكون هذه المديرية من خمس مديريات وهي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية العامة للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وتمثل مهامها في:

- دراسة وإقترح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق.
- البحث وتحليل أسباب الغش الضريبي وإيجاد حلول وإقتراحات.
- التحقيق على كل نقطة من الحدود الولائية وكل التصريحات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق².

2/مركز الضرائب: هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، بالإضافة الى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء في التحصيل، ومع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته.

¹المواد 42-47، مرجع سابق، ص 16

²المواد 59-87، مرجع سابق، ص 17-20

أما مهام المكلف بها مركز الضرائب فهي عديدة نذكر منها:¹

- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير.

- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة لضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.

- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.

- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوى الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها.

3/ مفتشية الضرائب: تتولى مفتشية الضرائب مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، وتقوم بالبحث وجمع الملفات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتتمثل مهامها في:

القيام بمراقبة التصريحات التي يسلمها المكلف الإدارة سواء كانت هذه التصريحات شهرية أو سنوية، وفي حالة وجود نقص في المعلومات تجري عملية رقابة معمقة.

4/ قباضة الضرائب: تتكفل بجداول الضرائب وسندات القبض والتحصيل الضريبي وتقوم أيضا بالتسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي تحددها التشريعات والتنظيمات المعمول بها، وتنقسم هذه المديرية إلى قسمين قباضة الضرائب، قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاع الصحي.²

المطلب الثالث: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة

يمنح المشرع الجبائي حقوقا و ضمانات تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسبب أعوان الإدارة الجبائية والتعسف في تطبيق القوانين والإجراءات، نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم ولكي يستفيد المكلف من هذه الحقوق أوجب عليه المشرع عدة التزامات وعدم الإخلال بها.

¹ الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق الجبائي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر 2015، ص 29

² عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالرقابة، تحديث قانون المالية 2009، ص 39

أولاً: واجبات المكلفين بالضريبة

1/الواجبات الجبائية: هي واجبات فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وتشمل ما يلي:

- التصريح بالوجود: يجب على المكلفين الجدد والخاضعين لضريبة على أرباح الشركات أو ضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في ثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطهم الى مفتشية الضرائب التابعين لها تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة G n°8، ويحتوي هذا التصريح على اسم ولقب المكلف، عنوان المحل، طبيعة النشاط، تاريخ بداية النشاط، والشكل القانوني للمؤسسة.¹

- التصريحات الشهرية أو الفصلية لرقم الأعمال: على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة التصريح برقم الأعمال خلال كل شهر أو ثلاثة أشهر لدى المصالح المختصة خلال العشرين يوماً الأولى من الشهر الموالي حسب طبيعة المؤسسة والنشاط، كالتصريح الشهري G50، كما يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط تقديم تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين يوماً الأولى من الشهر الموالي للثلاثي الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال إلى قابض الضرائب بمقر المكلف بالضريبة ليتم من خلاله دفع الضريبة.

- التصريح السنوي بالمدخل: هو تصريح يلزم المكلفين التابعين للنظام الحقيقي والخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي صنف أرباح تجارية أو صناعية، أن يكتبوا قبل 30 أفريل من كل سنة تصريحاً بمبلغ الأرباح الخاضعة التي حققتها المؤسسة أو المكلفة والمتعلقة بالدورة السابقة، كما يجب عليهم تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة لدى مفتشية الضرائب ونفس الشيء للمكلفين الممارسين لمهن تجارية هم ملزمون باكتتاب تصريح خاص في إطار مدخلهم الصنفية.

- التصريح بالتنازل والتوقف عن النشاط: في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط على المكلفين التصريح بذلك خلال 10 أيام من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم

¹وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، الجزائر، المادة 183 ص 43

اكتتاب تصريح بالتنازل يضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقيد التصريح بالمداخل الخاضعة للضريبة في أجل 06 أشهر من تاريخ الوفاة.

• وضع رقم التعريف الإحصائي:

رقم التعريف الإحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلى الأشخاص والإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها. ويهدف إلى تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية، ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه لي حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

- تسليم شهادات الاعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- تسليم مستخرجات من جداول الضرائب.

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

2/ الواجبات المحاسبية

أوجب المشرع كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري، وهي:¹

- دفتر الجرد

- دفتر اليومية

- حفظ الدفاتر المحاسبية سندات المراسلات

• دفتر اليومية: عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من طرف المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات

التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة، حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويسجل فيه يوما بيوم عمليات نشاط المؤسسة بانتظام ومن دون ترك فراغ أو شطب إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

¹ بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان 2010-2011، ص 102

- دفتر الجرد: يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل لصفة التاجر أن يجري سنويا جرد لعناصر الأصول والخصوم المقاولاتية ويقلل كافة الحسابات بقصد إعداد الميزانية وحساب الأرباح والخسائر بدفاتر الجرد.
- حفظ دفاتر المحاسبة ومستندات المراسلة: يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات لمدة عشر سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس الفترة.

ثانيا: حقوق المكلفين بالضريبة

نتيجة الإلتزام بالواجبات السابقة منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

1/ الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين إحترامها كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه. ومن أهم هذه الضمانات ما يلي:

- الاعلام المسبق: يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق، يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه وواجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي و15 يوما بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، إبتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

- الحق الاستعانة بمستشار أو وكيل: للمكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره، ويمكن أن يكون خبيرا أو محاسبا، تجبر الشركات والمؤسسات على الإستعانة بمحافظي الحسابات المعتمدين بهدف مسك محاسبة قانونية ومضبوطة، كما يمكن للمكلف حضور المناقشة للرد على إستفسارات لجنة التوضيحات.

¹ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، منشورات 2010، ص ص 20-21

- تحديد مدة التحقيق: لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص:
 - مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج.
 - كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج.
- يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة لنفس المؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، كما لا يتجاوز التحقيق مدة تسعة أشهر في جميع الحالات الأخرى، ولا تطبق مدة المراقبة في حالة استعمال مناورات تدليسيه مثبتة قانونا.
- عدم تجديد التحقيق المحاسبي: إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة خاص بضريبة ا ورسم أو مجموعة من الضرائب والرسوم، فيما عدا الحالات التي أستمعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسيه أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب والرسوم بنفس المادة.

2/ الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم: تتمثل الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقويم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق والحق في الرد أو الطعن.

- التبليغ بإعادة التقويم: يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقويمات، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

- حق الرد: يحق للمكلف الرد على إعادة التقويم من خلال تقديم رأيه وملاحظاته حول إعادة التقويم، كما يمكنه طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه 40 يوم من حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر القبول ضمنيا ويتم تأسيس ضريبة على أساس الذي تم تبليغه، وتصبح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة.

- حق الطعن: منح المشرع للمكلف بالضريبة الامكانية في الطعن عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الإستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.¹

المبحث الثالث: ماهية التحصيل الضريبي

بعد قيام مصلحة الضريبة بربط الضريبة على الممول لتخثيره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وقف إجراءات وعمليات من خلال جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي

لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي إلا أنها تصب في معنى واحد نذكر منها:

التعريف الأول: يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالحدث المنشأ لها والسلطة المختصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده وضماناته ويتم تسديدها نقداً أو عن طريق شيك بنكي أو حوالة بريدية.²

التعريف الثاني: التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى الخزينة العمومية.³

التعريف الثالث: يعرف بأنه مجموعة من الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين ضريبي من المكلف إلى الإدارة الضريبية وفق القواعد وقوانين الضريبة المطبقة في هذا الإطار⁴

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن الإدارة الضريبة تهدف إلى التحصيل الضريبي من أجل جمع الحقوق من المكلفين ويكون التحصيل بالتراضي أو جبرا

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، الجزائر، المادة 183، ص 43.

² عبد الحميد محمد الفاضي، دراسة الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، 1984، ص 123

³ على زغود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2006، ص 230

⁴ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الجزائر، 2010، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 254

المطلب الثاني: تحديد سعر الضريبة وطرق التحصيل الضريبي

أولاً: سعر الضريبة (معدل الضريبة)

يقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة والقدر من المادة المكونة لوعائها، أي هو مقدارها منسوباً إلى قيمة محلها أو وعائها.¹

وبتعبير آخر هي النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها بحيث تسعى الدولة دوماً إلى تحقيق المعدل الأمثل للضريبة، فارتفاع سعر الضريبة لا يؤدي بالضرورة إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية. بل يؤدي في معظم الأحيان إلى إنخفاضها خاصة إذا تجاوز المعدل الأمثل لها. لهذا السبب يجب على الدولة أن تحاول دائماً اختيار السعر الأمثل الذي يضمن لها تعظيم حصيلتها الضريبة.

وهناك طريقتان لتحديد سعر الضريبة:²

الطريقة الأولى: هي التحديد النسبي لسعر الضريبة ويعرف بأنه السعر الذي يبقى ثابتاً لا يتغير بتغير الوعاء الضريبة.

الطريقة الثانية: هي التحديد التصاعدي للضريبة وهو السعر الذي يزداد بإزدياد المادة الخاضعة للضريبة والعكس، أي ينخفض بانخفاضها.

بشكل عام فإن معدل الضريبة يتحدد من طرف السلطات العامة بناءً على احتياجاتها من أجل تغطية أعبائها، وخاصة أن الدولة تحدد أولاً نفقاتها ثم تعمل بعد ذلك على تأمين الإيرادات الضرورية.³

ثانياً: طرق التحصيل الضريبي

تعتمد الإدارة الجبائية على طرق عديدة في التحصيل الضريبي وتتمثل هذه الطرق:

1/ التحصيل المباشر:

¹ عادل احمد حشيش، اساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة،

مصر 1992، ص 170

⁴ حجار ميروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع استراتيجية، جامعة

محمد بوضياف المسيلة، 2005-2006، ص 19

³ صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 10-11

وذلك من خلال قيام المكلف بالضريبة بتسديد قيمة لها الجهات الضريبة المختصة من تلقاء نفسه وهذا هو الاصل مادام المكلف يقدم إقراراته إلى الإدارة الضريبة والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ما لم يكن هناك أي تدليس أو تضليل بخصوص هذه الإقرارات.¹

2/ التحصيل عن طريق الأقساط المتقدمة

من أجل تخفيف العبئ الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ الإدارة الضريبة إلى وضع تقنية الأقساط حيث تمكن المكلف من تسديد قيمة الضريبة المستحقة في شكل أقساط إما شهرية أو ثلاثية أو سداسية حيث بموجبها يلزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من الإدارة الجبائية وفي نهاية السنة تجرى عملية المقاصة بين قيمة الضريبة المسددة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية وقد أخذ المشرع هذه التقنية في العديد من الضرائب: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG، الضريبة على أرباح الشركات IBS.²

3/ التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر

تلجأ الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الضرائب الطريقة الاستقطاع من المنبع التي تتميز عن غيرها من الطرق التحصيل الجبائي من ناحية لجوء الإدارة الجبائية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل، وهو ما يؤدي إلى تزويد الدولة بحصيلة ضريبة مستمرة وهذه الطريقة تنطوي على تكليف "شخص ثالث" الذي تربطه علاقة مع الممول الحقيقي فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة الدفع وتوريدها الخزينة العمومية، وهذه العلاقة تكون إما علاقة دين مثل: الصكوك البريدية، حيث تعتبر الشركة الموزعة لأرباح الأسهم بمثابة مدين للمستفيد أو أن تكون علاقة تبعية كما هو الأمر في استحقاق الأجور والمرتبات وبذلك تجد الإدارة الجبائية وبموجب هذه الطريقة شخصين هما: الممول الحقيقي وهو الذي يقع على عاتقه العبئ الضريبي.

أما الثاني فهو المكلف بجباية الضريبة وتوريدها إلى الخزينة، والطريقة تتميز لكل من الإدارة الضريبية والممولين بأنها تعد أكثر الطرق ملائمة للخزينة لما توفره من وفرة في الحصيلة والحد من التهرب من دفع الضريبة، في الوقت الذي يعاب على هذه الطريقة على أنها تعتمد على شخص ثالث في تحصيل الضريبة

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص307

² بوزيد حميد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ط2، ص37

وأن الإدارة الجبائية لا تكون على علم تام بقوانين وأحكام الضرائب مما قد يؤدي إلى عدم توفقه في تفسير هذه الأحكام وفي تقدير قيمة الضريبة التي يتعين عليها حجزها وتوريدها إلى الخزينة العمومية، الأمر الذي يؤدي ضياع بعض حقوق الخزينة أو إلى استقطاع ضريبي يزيد على ما يجب تحمله، أما من ناحية الممول فهذه الطريقة تمكنه من استلام دخله¹

المطلب الثالث: الإجراءات الإلزامية في عملية التحصيل الضريبي

يتم هذا بموجب إجرائين هما:

- التحصيل الودي للضريبة
- التحصيل الجبري للضريبة

أولاً: الإجراء الودي للضريبة:

هو إجراء يتضمن الاستدعاء المباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقاً للقواعد المعمول بها، وذلك بتوجه المكلف بمحض إرادته إلى الإدارة الضريبية ليقوم بدفع الأموال المستحقة عليه وذلك في الآجال المحددة.²

ولقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 1995/05/02 المتعلقة بإنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الردعية، حيث نصت هذه الأخيرة في جانب الإنعاش أنها بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص والذي يوجه استدعاءات موجهة على ثلاث فئات وهي³:

الفئة الأولى: تتكون من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500000 دج

الفئة الثانية: تتكون من 15 مدين يتباين دينهم الجبائي بين (500000/100000) دج

¹ طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الجباية في ظل الازمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010، ص54

² مراد مهبوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقدة بجامعة قالمية أيام 22/21 افريل 2008، ص 51

³ مراد مهبوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، المرجع السابق، ص53

الفئة الثالثة: هذه الفئة تتكون من 5 مدينين ويكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100000 دج

ثانيا: التحصيل الجبري للضريبة: وتتمثل إجراءاته فيما يلي:

1/ الغلق المؤقت للمحلات التجارية:

وفي حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملة التحصيل الجبري بوسائل شتى تبدأ بالتنبيه وهو الذي يسمح لقابض الضريبة المختص من استعمال الإجراءات الردعية ويتضمن ذلك التنبيه بعض البيانات وهي:

اسم ولقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب، وفي حالة ما لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة الغلق المؤقت للمحلات التجارية كأحد الوسائل الردعية.¹

وهذا ما يعتبر من الإجراءات الإستثنائية التي منحها المشرع لإدارة الضرائب لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة بمقتضى قانون المالية لسنة 1998 والتي عدل بموجبها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني للمكلف بالضريبة وكرسها في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية فيما يلي: "يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب المكلف في الولاية كل حسب إختصاصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر".²

ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المكلف قانونيا أو المحضر القضائي، وإذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني بدينه الجبائي أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي والعون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

¹مراد مهيوبي، مرجع سابق، ص54

²وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية

يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الإستعجالي بعد سماع الإدارة الجبائية واستدعائها قانونياً ولا يوقف الطعن قرار الغلق المؤقت.¹

بعد الاقتراح المقدم من طرف قابض الضرائب الرامي إلى غلق المحل التجاري يصدر المدير الولائي للضرائب قرار الغلق المحل التجاري أو المهني.

2/ الحجز الإداري:

يعرف الحجز الإداري بالإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية بوضع المال تحت يدها وبيعه لإستفاء حقوقها بموجب قرار يصدر من المدير الولائي، وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاماً خاصاً وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها المسلوقة من طرف المكلف بالضريبة من خلال ذلك تكون السلطة العامة خصماً وحكماً في نفس الوقت فهي الدائن، مع ذلك يظل للقاضي الإداري الإختصاص للنظر والفصل في المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجز الإداري أو إلغائها.²

3/ بيع المحجوزات في المزاد العلني:

في حالة لم تأت عملية الغلق للمحلات التجارية والحجز على الأشياء المملوكة للمكلف بنتيجة في تحصيل دين الضريبة فإن إدارة الضرائب تلجأ إلى عملية البيع طبقاً للأسعار المعمول بها، وذلك بإتباع الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بحيث يجب تنفيذها تنفيذاً صحيحاً، لأن بيع أملاك الشخص المكلف عملية معقدة وعليه يجب أن تسير هذه العملية ضمن الإطار القانوني.³

¹قانون المالية، 2006، المادة 146 معدلة بموجب المادة 39

²المجلة الجزائرية للعلوم القانونية الاقتصادية والسياسية، عدد 03/2011، سبتمبر 2011، مجلة تنشر فصلياً عن كلية الحقوق: بن عكنون جامعة الجزائر، ص 421

³وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المواد 151، 152 من قانون الإجراءات الجبائية.

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة القانونية للإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية وتنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة، والعمل على إكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها.

ونظرا لأهمية الرقابة الجبائية فقد تم إنشاء هياكل إدارية تخص عملية الرقابة الجبائية وتسهر على مراقبة السير الحسن لها على جميع مستويات الوطنية.

كما منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين لأداء عملهم، كما فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات ومنح له في المقابل حقوق يتمتع بها.

حيث أن الرقابة الجبائية الجيدة سوف تمنع أولئك الذين يعرقلون الإدارة الجبائية ويجعلونها تخسر أموالا معتبرة فهي عندما تكون عادلة وشفافة ستودع المكلفين بالضريبة المتهاونون في تأدية حقوقهم الجبائية.

فقد إتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة سعيا منها إلى زيادة التحصيل الضريبي

الفصل التطبيقي: دراسة حالة
المديرية الولائية للضرائب
المسيلة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تطرقنا فيه إلى الجوانب المتعلقة بالتحصيل الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية في زيادته من خلال الأدوات والأليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن. وكنموذج للدراسة تطرقنا إلى مصلحة من مصالح الإدارة الجبائية والمتمثلة في المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، باعتبارها الهيئة الجبائية العليا في الولاية، فهي تعتبر أحد الهياكل الجبائية الرئيسية في النظام الجبائي الجزائري وهذا لارتباطها واتصالها المباشر بالمكلفين الخاضعين للضريبة، لذا تلعب دورا مهما في بسط وتنفيذ كل التشريعات الجبائية.

وبما ان موضوع البحث هو دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي سنحاول التطرق الى إجراءات التحقيق على مستوى هذه المديرية وكيفية ممارسة عملها ونشاطها ضمن نطاقها الإقليمي. حيث قسمنا هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: تعريف المديرية الولائية للضرائب-المسيلة-

المبحث الثاني: دراسة حالة لولاية المسيلة

المبحث الأول: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب

تتواجد المديرية العامة للضرائب في عشرة نواحي (تسمى بالمديريات الجهوية) وهي

شرق الجزائر، غرب الجزائر، وهران، قسنطينة، عنابة، الشلف، ورقلة، بشار. كما توجد أربعة وخمسون مديرية ولائية باستثناء الجزائر العاصمة والتي توجد بها ست مديريات ولائية وكذلك وهران بها مديريتان وهذا راجع الى حجم نشاط الولايتين.

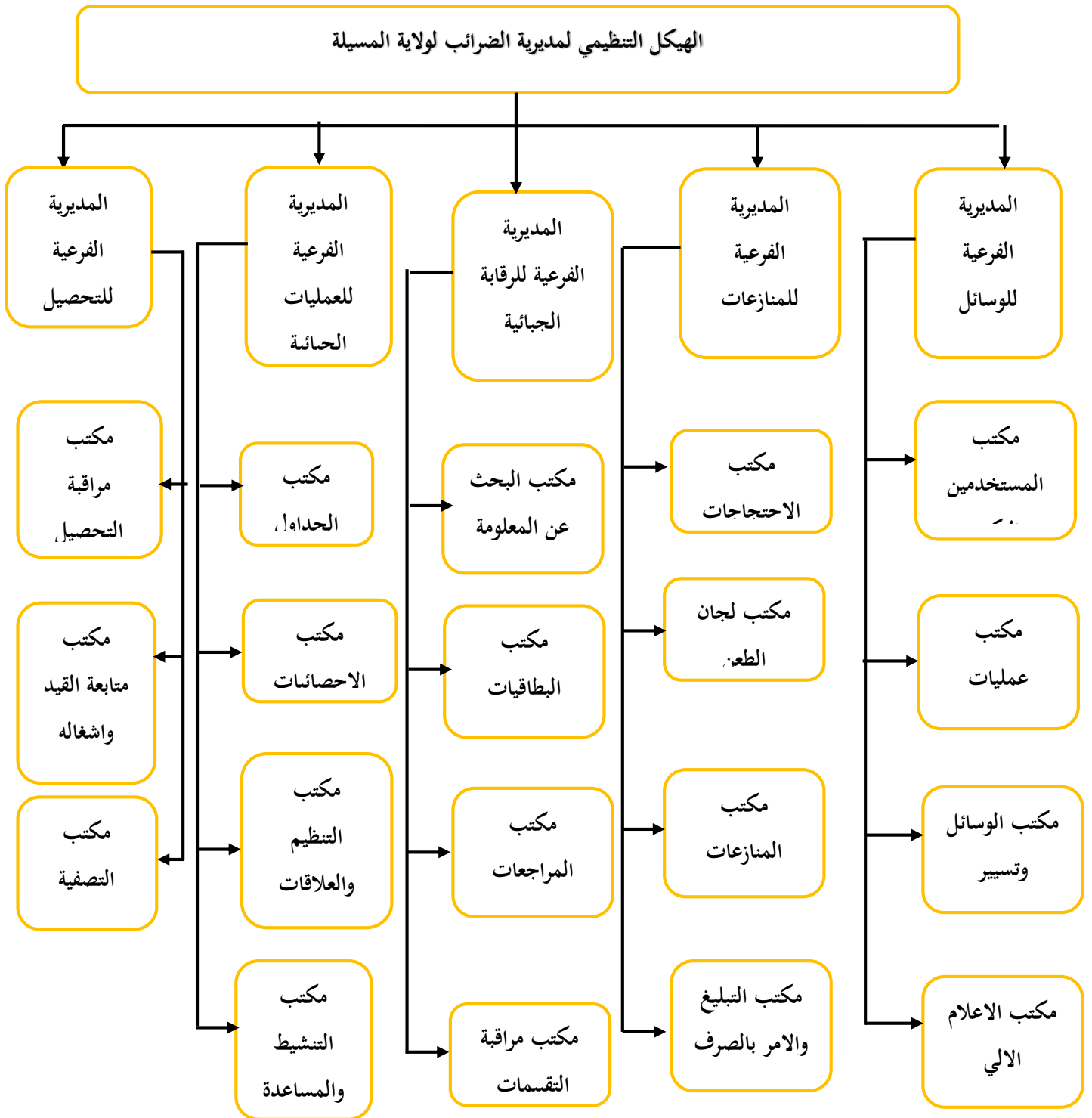
كل مديرية ولائية ينبثق منها خمس مديريات فرعية بالنسبة للولايات الكبيرة وتوجد هناك ولايات تتكون من ثلاث مديريات فرعية وهذا نظرا لصغر حجم نشاطها، أما بالنسبة لمديرية الضرائب لولاية المسيلة قبل عام 1991 كانت تعرف بإسم مديرية التنسيق المالي وتندرج منها ثلاث مديريات فرعية وفي تاريخ 1991/02/27 أصبحت من مديرية فرعية إلى مديرية ولائية علما أنها تابعة للمديرية الجهوية بسطيف.

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 12 جويلية 1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي وإختصاص المديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، أصبحت المديريات الولائية للضرائب تضم خمسة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمناعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.¹

¹الجريدة الرسمية 2009، المادة 59، العدد 20، ص17

الشكل 01: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

المطلب الثاني: مهام المديرية والمكاتب الفرعية

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

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتضم ثلاث مكاتب وهي:

- مكتب الجداول ويتكفل بما يلي:
 - المصادقة على الجداول والتي تتم تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي.
 - المصادقة وتحصيل الجداول تسعيرة المطبوعات وسندات التحصيل الإضافية، الفردية أو الجماعية المؤسسة من طرف المفتشيات ومصالح التحقيقات المحاسبية.
 - مراقبة وإعطاء الجداول التلخيصية (D40) الصيغة التنفيذية ودعمها بإشعارات التبليغ (C09) المطابقة لها.
 - المحافظة وتحسين دفاتر مسح الأراضي.
 - استلام وترتيب الجداول العامة.
 - إعادة وتسليم نسخ ثانية من الإنذارات.
 - تحضير وتبليغ الجماعات المحلية بالعناصر الضرورية للقيام بعملية إعداد الميزانية الأولية.
- مكتب الإحصائيات ويتكفل بما يلي:
 - استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء والتحصيل المقدمة من طرف الهيكل الأخرى الجهوية.
 - إعداد وإبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعنية بالمعلومات الجبائية الضرورية لتحضير ميزانيتها.
- مكتب التنظيم والعلاقات العامة يكلف بما يلي:
 - توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من الإدارة المركزية والمديرية الجهوية والمتعلقة بتطبيق التشريعات والتنظيم الجبائية.
 - السهر على احترام إصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب والرسوم التي تتم معالجتها من طرف مركز الإعلام الآلي.

- استقبال وإعلام وتوجيه الجمهور وإعطاء المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائي للمكلفين بالضريبة.

● مكتب التنشيط والمساعدة:

- متابعة ومراقبة تنفيذ وإنجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري والتدقيق للمكلفين بالضريبة.

- التنشيط وذلك بالاتصال مع المصالح المعنية للمديرية الجهوية، نشاطات المفتشية في إطار القيام بمهام من أجل تطوير مناهج العمل والمعايير وإجراءات التدخل والمراقبة لتنسيق العوامل ونسب الأرباح والخسارة أو التلف الصناعي أو التوزيع.¹

2- المديرية الفرعية للتحصيل: تضم ثلاث مكاتب هي:

● مكتب المراقبة والتحصيل يكلف بما يلي:

- مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية وشبه الجبائية والغرامات والعقوبات المالية والمحاصيل البلدية وبصفة عامة كل محصول تتكفل بتحصيله قانونيا قابضة الضرائب، وتسجيل النقائص والتأخير المحتمل وتحديد الإجراءات التي من شأنها تصحيح أو امتصاص هذه النقائص.

- متابعة الوضعية الجبائية والمكلفين بالضريبة المهمين وفحص وضعية المكلفين بالضريبة المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية واتخاذ إجراءات قصورية ضدهم وكذا إتخاذ التدابير الرامية إلى التصفية السريعة للأقساط الضريبية الغير محصلة.

- السهر على التصفية السريعة للتدابير الجبرية والعمولات الخارجية التي تكلفت بها قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية.

- إتخاذ الإجراءات اللازمة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل الذي قامت به قباضة الضرائب بالنسبة لكل الضرائب والمحاصيل الواجب تحصيلها ومعالجة النقائص المسجلة عند تصفية حالات التكفل والتأخير المسجلة في ممارسة الإجراءات الجبرية وتحديد أسبابها وإقتراح التدابير الرامية إلى إدراك الوضعية.

- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

¹المواد 64-69، مرجع نفسه، ص ص 17-18

- مكتب التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية يكلف بما يلي:
 - مراقبة تنفيذ الإيرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية.
 - تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية المقدمة من طرف محصلي الضرائب.
 - مراقبة الميزانيات الأولية والترخيص المتعلقة بفتح الاعتمادات المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها المالي قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية.
- مكتب التصفية يكفل بما يلي:
 - مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية.
 - مراقبة عملية التكفل سندات التحصيل أو سندات الإيرادات المتعلقة بالديون أو المحاصيل غير الجبائية والتي يرجع تحصيلها قانونيا إلى قابضات الضرائب.
 - تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات المعدة من طرف قابضات الضرائب وتجميعها ماديا وضمنا إرسالها إلى الإدارة المركزية.
 - مراقبة محاضر الجرد المالي المعد من طرف محصلي الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.¹
- 3- المديرية الفرعية للمنازعات: وتضم ثلاث مكاتب
 - مكتب الشكاوى يكلف بما يلي:
 - تلقي ودراسة الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الضرائب التي أسست وعائها مفتشيات الضرائب عند التحقيق والمحاسبة ومراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسجيل.
 - تلقي ودراسة الطلبات الرامية إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
 - تلقي ودراسة الطلبات الرامية إلى إستعادة الضرائب والرسوم أو الحقوق المدفوعة نقدا، سواء كان على أثر تصريح أو دفع مسبق أو اقتطاع من المصدر.
 - اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة من تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.
 - مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن ويكلف بما يلي:

¹المواد: 65-68، مرجع نفسه، ص 18

- تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات، وعرضها على لجنة المنازعات المختصة.
- تلقي ودراسة الاحتجاج على زيادات التي مست الأسعار أو التهريب المصحح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة قصد البت والحكم فيها.
- تلقي ودراسة الطلبات الرامية لتخفيض الضرائب المفروضة من المفتشيات أثر التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار وكذا إعادة التقويم في مادة التسجيل أو إلغاء الزيادات أو الغرامات وغرامات التأخير المطبقة على الوعاء الضريبي أو التحصيل وعرضها على لجان الطعن الولائي للفصل فيها.
- الدفاع عن الإدارة الجبائية أمام الهيئات القضائية المختصة عند الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات المتعلقة بالدائرة الجبائية.
- اقتراح كل تدبير أو إجراء من شأنه المساهمة من تحسين الإجراءات المتعلقة بالمنازعات.
- مكتب التبليغ والامر بالتخفيض يكف بما يلي:
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة من المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن لجان الطعن.
- الامر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل المقرر في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- إعداد وتبليغ جداول الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة قضايا المنازعات إلى المكاتب المعنية.
- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.¹
- 4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتضم ثلاث مكاتب
- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية يكلف بما يلي:
- اعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين من المحتمل توفرهم على التي يمكن ان تهتم تأسيس وعاء الضريبة او تحصيله.

¹ المواد: 69-73، مرجع نفسه، ص ص: 18-19

- برمجة التدخلات التي سيجريه لمكتب مباشرة عن طريق فرق البحث، والقيام بجمع المعلومات وارسالها الى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.
- تقييم أنشطة المكتب المفتشيات في هذا المجال وتقديم اقتراحات التي من شأنها تحسين طرق البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
- مكتب البطاقيات والمقارنة يكلف بما يلي:
 - تسيير البطاقيات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقيتهم.
 - حفظ رمز جميع أنواع العقود الخاضعة للإجراءات التسجيلية وتقديم مستخلصات منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التنظيم التشريع الجبائيين الساريين المفعول.
 - استقبال المعلومات المحصل عليها من طرف المكتب والمصالح المختصة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية بغية استغلاله.
 - تقديم كل الاقتراحات الرامية الى تحسين حفظ المعلومات ومراقبة استعمالها.
- مكتب التحقيقات ومراقبة التقييم يكلف بما يلي:
 - برمجة القضايا التي سيتم التحقيق فيها سنويا ومتابعة انجاز البرامج في الآجال المحددة.
 - احداث وتسيير بطاقية خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين من المحتمل ان يكون محل تحقيق او مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية وهذا على أساس المعايير التي قررتها الإدارة المركزية.
 - السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التحقيق والارسال المنظم لتقارير التحقيق الإدارة المركزية.
 - برمجة عملية مراقبة الأسعار المصرح بها عند ابرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق العقارية والمحلات التجارية وعناصر المحلات التجارية والأسهم او الحصص الشركة وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.
- 5- المديرية الفرعية للوسائل: تضم ثلاث مكاتب
 - مكتب الموظفين والتكوين تكلف بما يلي:
 - تسيير الموظفين ومتابعة مهنتهم.
 - تنظيم واستدعاء للاجتماع وتولي امانة اللجان المتساوية الأعضاء الخاصة بالموظفين.

- المساهمة في اعداد انجاز برامج تحسين المستوى وإعادة تأهيل الاعوان الموجودين في الخدمة.
- تطبيق الإجراءات الخاصة بضبط تعداد الموظفين وعقلنة مراكز العمل والتي يتم إتخاذها بالتنسيق مع الهياكل المعنية بالمديرية الجهوية.
- مكتب عمليات الميزانية يكلف بما يلي:
 - القيام بعمليات تنفيذ وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة لتسيير المديرية الولائية للضرائب.
 - القيام في حدود إختصاصه بعمليات التزام وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب.
 - تقييم احتياجات مصالح المديرية الولائية للضرائب فيما يخص إعتداد الميزانية وإعداد تقرير شامل حول استهلاك هذه الاعتماد.
- مكتب الوسائل يكلف بما يلي:
 - إقتناء الأثاث والمعدات واللوازم الخاصة بالمكتب والمواد المتعلقة بالتنظيف والصيانة الضرورية لتسيير الحسن لمصالح المديرية الولائية للضرائب.
 - تحديد وإنجاز أعمال الصيانة والإصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على البيانات والتجهيزات بالمديرية الولائية.
 - تنظيم وتموين وتسيير مخزن المطبوعات.
 - تطبيق برامج الإعلام الآلي ومتابعة تركيب التجهيزات الخاصة بها.
 - صيانة والمحافظة على هذه التجهيزات وتكوين مستعملي التطبيقات المعلوماتية وهذا بالتنسيق مع المديرية الجهوية¹.

المطلب الثالث: العلاقة بين المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل

تم إدراج المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل تطبيقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم "327-06" المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق 18 سبتمبر سنة 2006.

حيث تكلف المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب وهي:

¹المواد: 79-87، مرجع نفسه، ص ص: 19-20

1 / مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق، ويكلف لا سيما بما يلي:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيادة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية

2/ مكتب البطاقات والمقارنات: ويكلف لا سيما بما يلي:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة إستغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

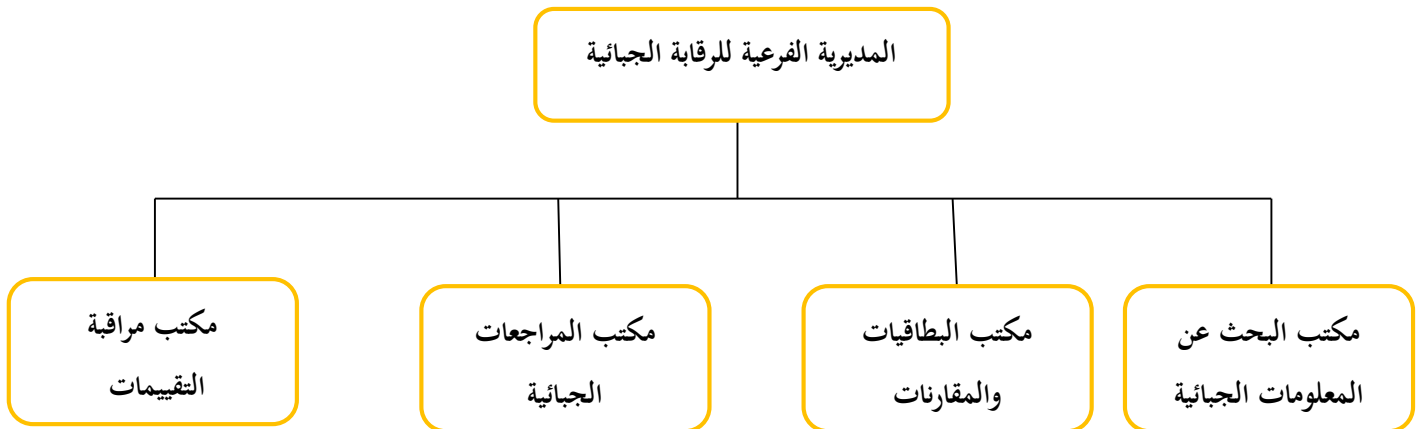
3/ مكتب المراجعات الجبائية: والذي يعمل في شكل فرق ويكلف لا سيما بضمن ما يلي:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4/ مكتب مراقبة التقييمات: والذي يعمل في شكل فرق ويكلف لا سيما بما يأتي:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل او مجانا
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية.
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

الشكل 02: مخطط توضيحي للمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمكاتب التابعة لها



المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

وتكلف المديرية الفرعية للتحصيل لا سيما بما يأتي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو إتاوة.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالهم للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من ثلاث مكاتب:

1/ مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف لا سيما بما يأتي:

- دفع نشاطات التحصيل
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- #### 2/ مكتب متابعة عمليات القيد واشغاله: ويكلف لا سيما بما يلي:
- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.

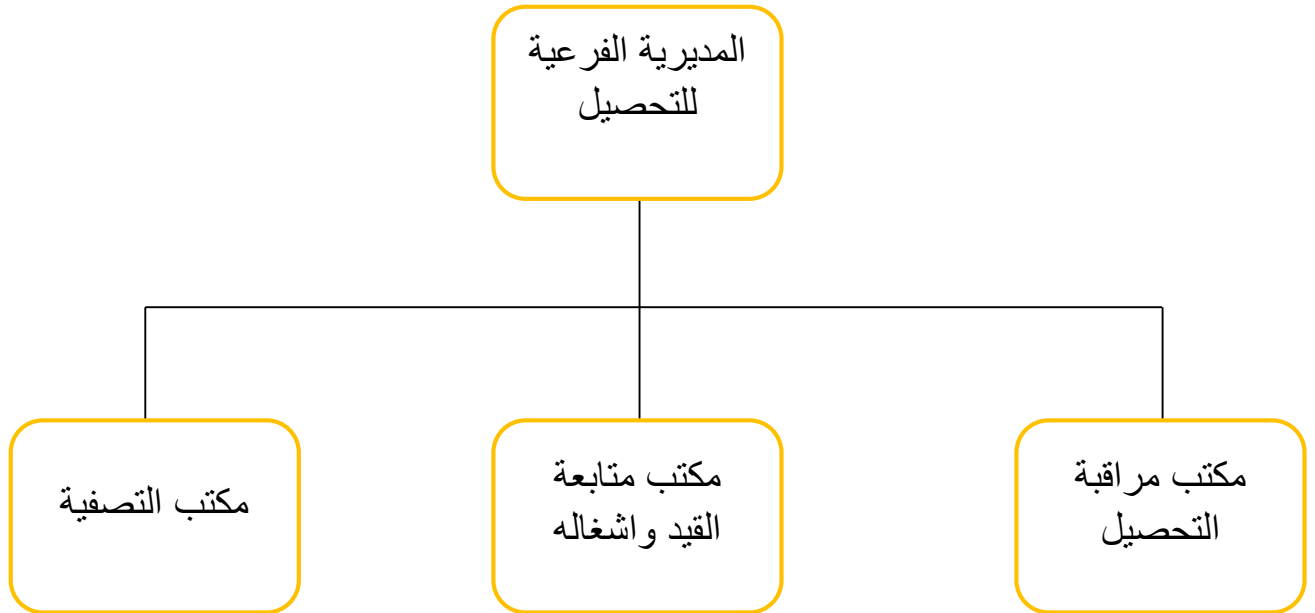
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير نشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3/ مكتب التصفية: ويكلف لا سيما بضمان ما يلي:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل والإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجداول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

الشكل 03: مخطط توضيحي للمديرية الفرعية للتحصيل والمكاتب التابعة لها



المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة
كما نجد أن المديرية الفرعية للتحصيل لها اتصال مباشرة بالمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية وتعتمد على مخرجات هذه الأخيرة، حيث تربطهما علاقة تكاملية لا تعويضية فضلا عن علاقات التأثير والتأثر القائمة بين المديرية الفرعية للتحصيل والمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

المبحث الثاني: دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية

تأخذ الرقابة الجبائية على مستوى المديرية وفق القانون الجزائري للضرائب شكلين يتمثلان في:

أولاً: الرقابة الشكلية

تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائيين، بحيث أن هذا النوع لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.

ثانيا: الرقابة على الوثائق

تتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتبة ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي الذي بحوزة الإدارة.

لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة مراقبة تصريح الجبائي أو المحاسبي إلا في الحالات التالية:

- عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابقة لأحكام المواد 09-10-11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق والإثبات.
- عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة.

المطلب الثاني: أليات الرقابة الجبائية

للدولة الجزائرية كامل المسؤولية إتجاه تفعيل أليات الرقابة الجبائية، وذلك من أجل تحقيق أهداف مختلف البرامج والسياسات تماشيا مع مقتضيات الحكومة، فقد لا يحقق الجهاز الضريبي كل غاياته في غياب إرادة سياسية حقيقية إتجاه النظام الرقابي العام، ولذلك فإن تفعيل أليات الرقابة الجبائية في الجزائر ومعالجة النقائص المسجلة لن يكون ذا جدوى في ظل انحسار الدور الرقابي للدولة.

أولا: التحقيق المصوب في المحاسبة

من أجل إسقاط دراستنا النظرية على الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة خضعت للرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة والمتمثلة في التحقيق المصوب.

1- التبليغ الأولي

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة: XXXXXXXXXXXX

قضية التحقيق المصوب: رقم: /2021. المكلف XXXXXX تجارة بالجملة للأثاث - قطع الغيار-

إشعار بالتبليغ الأولي رقم: XXXXXX/2021 XXXXXX بتاريخ:

عدد الصفحات: XXXXXX (5/2)

• التعريف بالمؤسسة:

الاسم واللقب: XXXXXX

النشاط: تجارة بالجملة للأثاث ابتداء من: 2014/01/17 حسب السجل التجاري رقم: XXXXXX

قيد رئيسي بالعنوان: XXXXXX بلدية المسيلة، ثم إضافة نشاط ثانوي والمتمثل في تجارة بالجملة لقطع غيار ولواحق السيارات، العجلات المطاطية والبطاريات، حسب السجل التجاري رقم: XXXXXX

المكلف تابع إقليميا لدائرة الإختصاص مفتشية الضرائب تحت رقم المادة: XXXXXX

رقم التعريف الجبائي: XXXXXX

• الوضعية الجبائية:

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف بالضريبة على الدخل الإجمالي ضمن فئة الأرباح الصناعية والتجارية بموجب أحكام المواد 01 و 02 و 03 و 11 و 85 و 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

• الرسم على رقم الاعمال:

يخضع نشاط المكلف للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5 و 14 و 21 و 29 و 30 من قانون الرسوم على رقم الاعمال

• التحقيقات الأولية:

تم برمجة المكلف ضمن برنامج التحقيق المصوب لسنة 2021 للسنوات 2018 - 2019 - 2020، حيث تم استلام الإشعار بالتحقيق رقم: 2021/XXX بتاريخ: 2021/03/16 يدا بيد إلى المعنية مرفقة بميثاق المكلف بالضريبة طبقا لأحكام المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية المذكور أعلاه.

تم مراسلة الهيئات والمؤسسات العمومية المتعامل معها حسب حق الاطلاع المخول طبقا للمواد 45 الى 63 من قانون الإجراءات الجبائية، كما قمنا بعملية البحث عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن وموردي المكلف حسب حق الاطلاع المخول طبقا للمواد من 45 الى 63 من قانون الإجراءات الجبائية.

تم تتبع حركة الكشوف البنكية للسنوات موضوع التحقيق التي تم إحضارها من الوكالة البنكية والمصرح بها من طرف المكلف.

• سير عملية التحقيق:

تم تصويب التحقيق نحو الرسم على القيمة المضافة والضريبة على الدخل الإجمالي من خلال فواتير الشراء والبيع وتبّع تسجيلها المحاسبي في الدفاتر المساعدة ومطابقتها مع المبيعات المحققة ومقارنتها مع التصريحات المسجلة ومع كشوف المعلومات الواردة (مشتريات - مقبوضات) كما تم فحص الكشوف البنكية وتبّع التسجيل المحاسبي للمدخلات والمخرجات البنكية للسنوات محل التدقيق.

لإعادة مراجعة أرقام الأعمال قمنا بعملية البحث عن المعلومة الجبائية وذلك بمراسلة زبائن وموردي المكلف ومقارنتها بالوثائق المحاسبية المقدمة كفواتير الشراء وفواتير البيع (وضيعات التوريدات).

الاعتماد على المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي إضافة إلى المراسلات الواردة للمصلحة من عند الهيئات الإدارات العمومية المتعامل معها.

• التحقيقات المحاسبية:

أ/ من حيث الشكل:

- غياب الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد من 9 إلى 11 من القانون التجاري والمادة 20 و 21 وما يليها من القانون 07-11 المذكور أدناه: دفتر اليومية - دفتر الجرد - دفتر الأجرة حيث تم إعداد محضر يثبت غياب الدفاتر المحاسبية المذكورة.

حيث تم تقديم الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الإعلام الآلي وهي: دفتر المشتريات، دفتر المبيعات، دفتر البنك، دفتر الصندوق، دفتر العمليات المختلفة

ب/ من حيث المضمون:

- عدم تقديم دفتر الجرد مما يؤدي إلى عدم القدرة على تحديد كمية المخزون النهائي المتبقي في كل سنة من سنوات التحقيق وهذا ما يجعل صعوبة في تحديد كمية الإستهلاكات من نوع من أنواع المواد المشتراة والمباعة والمخزنة.

- تم التصريح بأرقام الأعمال على أساس أرقام الأعمال المقبوضة وليس أرقام الأعمال المفوترة.

- وجود فواتير بيع غير مصرح بها في الفوترة بالنسبة لسنة 2020
- بالنسبة لسنة 2020 تم إيداع طلب الإنضمام إلى النظام الحقيقي بتاريخ 2020/01/27 حيث تم التصريح برقم أعمال جزافي قدره: 15.000.000,00 دج على نموذج G12
- دراسة المشتريات

تم الاعتماد في دراسة المشتريات على الفواتير المقدمة ومقارنتها مع التسجيلات المحاسبية والمعلومات المتوفرة بالملف الجبائي.

الجدول 01: دراسة المشتريات

البيان/السنوات	2018	2019	2020
المشتريات المستخرجة	385.090	18.719.733	0
المشتريات المصرح بها	385.090	18.719.733	0
الفارق	0	0	0

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

- دراسة الاستهلاكات:

الجدول 02: حساب 600 بضائع مستهلكة

البيان /السنوات	2018	2019	2020
مخزون أولي 01/01	0	385,090	
مشتريات مستخرجة	385,090	18,719,733	
مشتريات مصرحة	385,090	18,719,733	
مخزون نهائي 12/31	385,090	93,169	
استهلاكات مستخرج	0	19,011,654	
استهلاكات مصرح به		19,011,654	
الفارق في الاستهلاك	0	0	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

من خلال تفحص فواتير البيع (وضعيات التوريدات) لسنة 2019 تبين عدم التصريح ببيع المشتريات المصرح بها في المخزون النهائي لسنة 2018 وعليه تم اعتبارها مبيعة

سنة 2019

الجدول 03: المشتريات المصرح بها في المخزون النهائي لسنة 2018

البيان / السنوات	2019
الفارق في المخزون	385.090
معدل هامش الربح	10%
هامش الربح	38.509
رقم الاعمال المستخرج	423.599

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

• مراجعة رقم الاعمال

- أرقام الأعمال المفوترة

تم الاعتماد في مراجعة أرقام الأعمال المفوترة من خلال مقارنة الوثائق المقدمة من فواتير البيع (وضعيات التوريدات) وتتبع التسجيل المحاسبي وكذلك المعلومات الواردة إلى مصالحنا والجدول أدناه توضح ذلك:

الجدول 04: أرقام الأعمال المفوترة 2018

طبيعة التوريدات	الرقم	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم
تمويل بسيارة إسعاف بلدية بسكرة	4	2018/01/22	5.112.605	97.139
المجموع			5.112.605	97.139

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الجدول 05: أرقام الأعمال المفوترة 2019

طبيعة التوريدات	الرقم	المبلغ خارج الرسم	الرسم
-----------------	-------	-------------------	-------

15.675	82.500	01	تجهيز وتزويد بمعدات مكتبية بلدية محمد بوضياف
165.412	870.590	02	تجهيز وتزويد بالمعدات المكتبية بلدية محمد بوضياف
95.570	503.000	05	تجهيز وتزويد بالمعدات المكتبية بلدية محمد بوضياف
239.191	1.258.900	01	إقتناء تجهيزات الاستغلال لفائدة هياكل الحماية المدنية بسكرة
793.269	4.175.100	01	إقتناء تجهيزات الاستغلال لفائدة هياكل الحماية المدنية للوحدتين (طولقة- أولاد جلال)
1.596.840	8.404.420	01	إقتناء تجهيزات الاستغلال لفائدة هياكل الحماية المدنية للوحدتين (رئيسية- سيدي خالد)
209.000	1.100.000	03	إقتناء وتركيب حازر كهربائي بمقر حاضرة البلدية بسكرة
1.276.800	6.720.000	01	تمويل بشاحنة وعجلات بمختلف الأنواع بلدية محمد بوضياف
4.391.757	23.114.510		المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الجدول 06: تجميع أرقام الأعمال المفوترة

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
الفوترة المستخرجة	5.536.204	23.538.109	
الفوترة المصحح بها TCR	5.100.000	23.114.510	IFU
الفرق	436.204	423.599	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

• نتائج التحقيق المصوب

- تأسيس الأرباح:

إن دمج الفوارق في الأرباح يؤدي بنا إلى هوامش ربح صافية (39,18%- 17,93%) لا تتماشى مع النشاط الممارس من طرف المكلف وعليه يتم إعتداد طريقة التصحيح التلقائي بناء على أحكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية واعتماد هامش قدره 10%

الجدول 07: تأسيس الأرباح

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
رقم الأعمال المفوتر المستخرج	5.536.204	23.538.109	
هامش الربح	10%	10%	
الربح المصرح به	9.364	1.089.999	
الربح المستخرج	553.620	2.353.811	
الفارق	562.984	1.263.812	
الضريبة المستخرجة	106.086	691.834	
الضريبة المصرح بها	10.000	267.000	
الفارق	96.086	424.834	
نسبة العقوبة	15%	25%	
العقوبة	14.413	106.209	
المجموع العام	110.499	531.043	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

ملاحظة: تم تطبيق القانون 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حساب غرامات التأخير.

الجدول 08: دراسة الرسم على المشتريات

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
الرسم على المشتريات المستخرج	0	3.556.749	
الرسم على المشتريات المصرح به G50	0	3.556.749	
الرسم القابل للخصم	510.000	0	
الرسم القابل للدمج	0	0	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الجدول 09: الرسم الواجب الدفع

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	5.536.204	23.538.109	
رقم الاعمال المصرح به	0	20.407.110	
الفارق	5.536.204	3.130.999	
معدل الرسم	19%	19%	
الرسم المستحق	1.051.879	594.890	
الرسم القابل للدمج	0	0	
الرسم القابل للخصم	510.000	0	
الرسم الواجب الدفع	541.879	594.890	
معدل العقوبة	25%	25%	
العقوبة	135.470	148.722	
المجموع الواجب الدفع	677.348	743.612	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

ملاحظة: تم تطبيق احكام المادة 116 من قانون الرسوم على ارقام الاعمال

ملاحظة هامة:

تطبيقا للتشريع الجبائي فإنه لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب طبقا للمادة 20 مكرر الفقرة 2- من قانون الإجراءات الجبائية.

2- التبليغ النهائي

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة: XXXXXXXXXXX

قضية التحقيق المصوب: رقم: 2021/XX. المكلف XXXXX تجارة بالجملة للأثاث-قطع الغيار-

اشعار بالتبليغ الاولي رقم: XXXXXX/ 2021/ XXXXXX بتاريخ: XXXXXX

عدد الصفحات: XXXXXX (5/2)

- نظرا لعدم إبدائكم أي احتجاج أو ملاحظات عن التبليغ الأولي رقم: 2022/XXX بتاريخ: XXXXXX وإنهاء الأجل القانونية المنصوص عليها في المادة 20 مكرر الفقرة-05- تعتبر النتائج المتوصل اليها في التبليغ الأولي المذكور أعلاه تصبح نهائية.

• نتائج التحقيق المصوب

- تأسيس الأرباح:

ان دمج الفوارق في الأرباح يؤدي بنا الى هوامش ربح صافية (39,18%- 17,93%) لا تتماشى مع النشاط الممارس من طرف المكلف وعليه يتم اعتماد طريقة التصحيح التلقائي بناء على احكام المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية واعتماد هامش قدره 10%

الجدول 10: إعادة تأسيس الأرباح

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
-----------------	------	------	------

IFU	23.538.109	5.536.204	رقم الأعمال المفوتر المستخرج
	10%	10%	هامش الربح
	1.089.999	9.364	الربح المصرح به
	2.353.811	553.620	الربح المستخرج
	1.263.812	562.984	الفارق
	691.834	106.086	الضريبة المستخرجة
	267.000	10.000	الضريبة المصرح بها
	424.834	96.086	الفارق
	25%	15%	نسبة العقوبة
	106.209	14.413	العقوبة
	531.043	110.499	المجموع العام

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة ملاحظة: تم تطبيق القانون 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في حساب غرامات التأخير.

الجدول 11: إعادة دراسة الرسم على المشتريات

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
الرسم على المشتريات المستخرج	0	3.556.749	
الرسم على المشتريات المصرح به G50	0	3.556.749	
الرسم القابل للخصم	510.000	0	
الرسم القابل للدمج	0	0	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الجدول 12: إعادة تأسيس الرسم الواجب الدفع

البيان/ السنوات	2018	2019	2020
رقم الاعمال المستخرج	5.536.204	23.538.109	
رقم الاعمال المصرح به	0	20.407.110	
الفارق	5.536.204	3.130.999	
معدل الرسم	19%	19%	
الرسم المستحق	1.051.879	594.890	
الرسم القابل للدمج	0	0	
الرسم القابل للخصم	510.000	0	
الرسم الواجب الدفع	541.879	594.890	
معدل العقوبة	25%	25%	
العقوبة	135.470	148.722	
المجموع الواجب الدفع	677.348	743.612	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

ملاحظة: تم تطبيق احكام المادة 116 من قانون الرسوم على ارقام الاعمال

المطلب الثالث: احصائيات عامة حول الرقابة الجبائية ومساهمتها في زيادة التحصيل الضريبي

تعتبر المحافظة على أموال الخزينة العمومية من بين اهم اهداف الرقابة الجبائية، حيث تعتبر اليات الرقابة الجبائية والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، من أبرز الاليات المستعملة في زيادة التحصيل الضريبي لذلك فان المبالغ المسترجعة بواسطة عملية الرقابة الجبائية تعد من أبرز إيرادات الدولة.

أولاً: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة (2017 – 2020)

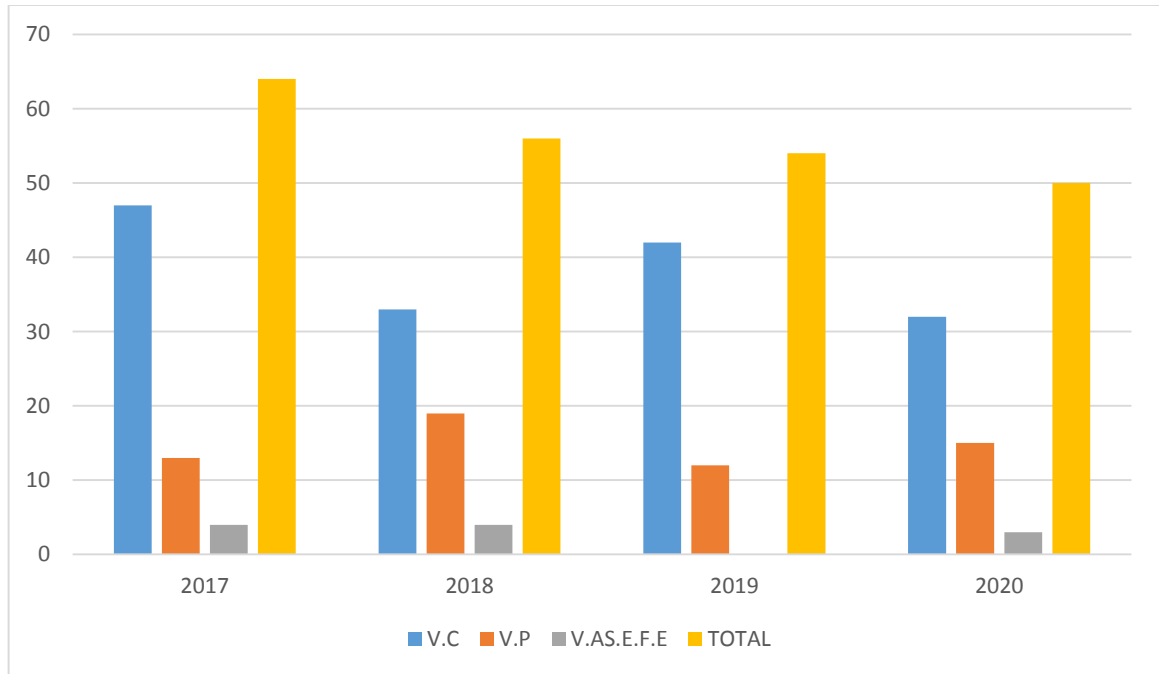
الجدول 13: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلال الفترة (2017–2020)

البيان/ السنوات	2017	2018	2019	2020
-----------------	------	------	------	------

32	42	33	47	التحقيق المحاسبي VC
15	12	19	13	التحقيق المصوب VP
3	0	4	4	التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة VASEFE
50	54	56	64	مجموع الملفات التي خضعت للمراقبة الجبائية

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الشكل 04: عدد الملفات التي خضعت لعملية المراقبة الجبائية 2017-2020



المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تحليل النتائج

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ:

- إن أكبر عدد من الملفات خضعت للمراقبة الجبائية هي في مجال التحقيق المحاسبي والمقدرة بـ: 154 ملف وهذا خلال السنوات: 2017 – 2018 – 2019 – 2020 وذلك راجع إلى سهولة وبساطة العمل الذي يتطلبه هذا النوع من المراقبة الجبائية

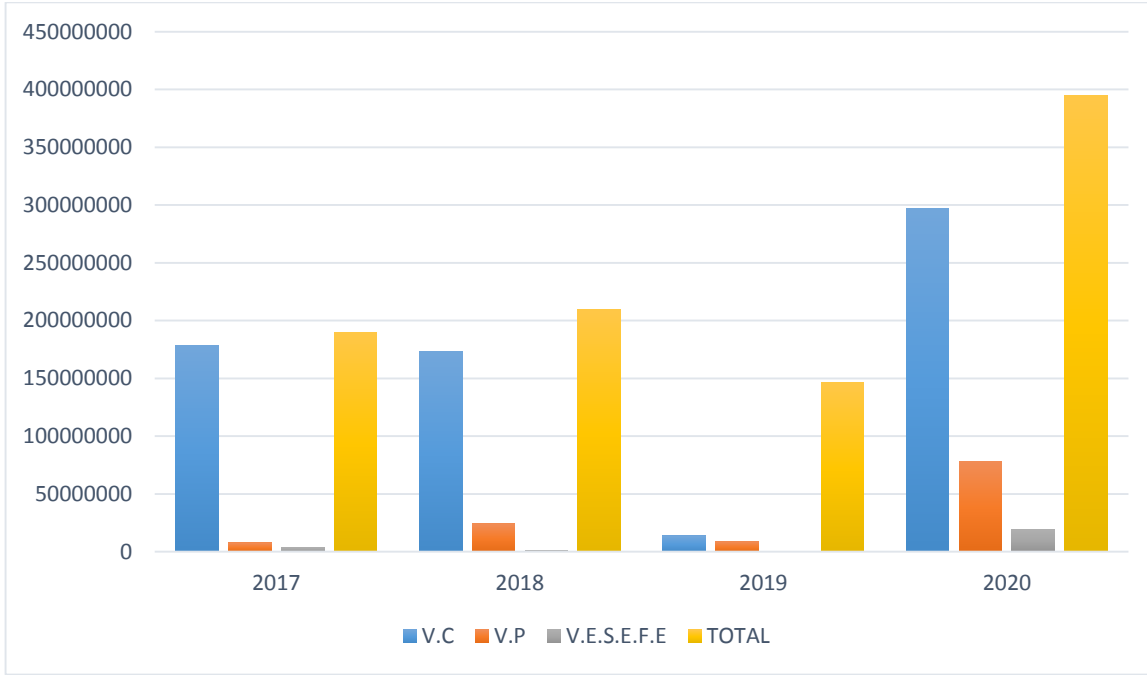
- إن أقل عدد من الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية هي في مجال التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والمقدر بـ 11 ملف خلال السنوات: 2017 – 2018 – 2019 – 2020 وذلك راجع إلى المدة الطويلة والجهد وحجم العمل الذي يتطلبه هذا النوع من الرقابة الجبائية
- إن هناك تفاوت في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب والتحقيق في المحاسبة، بينما نلاحظ ثبات في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والسبب في ذلك يرجع إلى نوعية ومدة التحقيق والإمكانيات المسخرة لكل نوع من أنواع التحقيق.
- إن هناك تقارب ملحوظ في مجموع الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية خلال السنوات 2017 – 2018 – 2019 – 2020، وذلك لأسباب متعلقة بالإدارة الجبائية.

الجدول 14: حجم المبالغ التي تم استرجاعها من عملية الرقابة الجبائية خلال السنوات (2017-2020)

البيان/السنوات	2017	2018	2019	2020
التحقيق المحاسبي VC	178.526.515	173.534.611	137.181.204	297.445.942
التحقيق المصوب VP	78.433.340	8.909.369	24.237.788	7.778.488
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASEFE	3.863.553	11.491.987	-	18.899.304
المجموع الكلي	190.168.556	209.264.386	146.090.573	394.778.586

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

الشكل 05: المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية 2017-2020



المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تحليل النتائج:

- تم إسترجاع مبالغ كبيرة من خلال إستخدام التحقيق المحاسبي مقارنة بالتحقيق المصوب وهذا راجع لشمولية التحقيق بالإضافة إلى عدد الملفات الممسوكة وفق التحقيق، ولحظنا كذلك انخفاض في المبالغ المسترجعة في سنة 2018 وفق التحقيق ولكن في سنة 2020 إرتفع مجددا وهذا راجع إلى سهولة إستخدامها من طرف المراقب.
- إن المبالغ المسترجعة بإستخدام التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة هي الأقل مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي، وهذا يرجع إلى العدد القليل من الملفات المعالجة بإستخدام التحقيق في مجمل الوضعية إضافة إلى التعقيد والوقت الذي يأخذه التحقيق.
- تعد المبالغ المسترجعة من إستخدام آلية التحقيق المصوب أقل من إستخدام التحقيق المحاسبي وهذا راجع إلى أن التحقيق المصوب أقل شمولية من التحقيق المحاسبي كما نلاحظ تذبذبا واضحا في المبالغ المسترجعة من خلال هذا التحقيق خلال السنوات الأربع الأخيرة.
- إن حجم المبالغ المسترجعة من الرقابة الجبائية إرتفع خلال سنتي 2017-2018 ثم شهد انخفاض في سنة 2019 غير أنه في سنة 2020 قام بقفزة كبيرة مقارنة بالسنة الماضية وهذا راجع إلى عدد الملفات الخاضعة للتحقيق فهو له علاقة طردية أو عكسية مع حجم الأموال

المسترجعة، كونه راجع لنوع الملفات والأنشطة الخاضعة للرقابة الجبائية، ما يؤكد نجاعة الرقابة الجبائية وبالأخص التحقيقين المحاسبي والمصوب.

- إن الإدارة الجبائية تقوم بإستخدام أليتي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في ممارسة عملية الرقابة الجبائية لإسترجاع أكبر قدر ممكن من الأموال المستحقة وعدم ضياعها
- الجدول 15: النتائج المحققة في TVA/TAP للسنوات: 2020-2019-2018-2017

النتائج المحققة في TVA/TAP للسنوات: 2020/2019/2018/2017		
السنوات	الرسم على القيمة المضافة TVA	الرسم على النشاط TAP المهني
2017	54,951,001	18,821,970
2018	66,511,854	15,323,758
2019	22,517,717	12,326,645
2020	36,215,016	17,685,241
المجموع الكلي	180,195,588	46,472,373

المصدر: من إعداد الطالبين بالإستعانة من المعطيات المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة
تحليل النتائج:

- تم إسترجاع مبالغ كبيرة في الرسم على القيمة المضافة TVA في سنة 2017 ولكن تم ملاحظة نقص في السنوات الموالية وهذا راجع إلى نقص عدد الملفات للتحقيق في الرقابة الجبائية.
- إن المبالغ المسترجعة للرسم على النشاط المهني TAP في سنة 2017 كانت كبيرة ولكنها في السنوات الموالية شهدت تراجعاً في قيمة المبالغ المحصلة.
- إن حجم المبالغ المسترجعة من الرقابة الجبائية للرسم على القيمة المضافة TVA والرسم على النشاط المهني TAP إرتفع خلال سنتي 2018-2017 ثم شهد انخفاض في سنتي 2020-2019 لأن الإدارة الجبائية تقوم بإستخدام أليتي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في ممارسة عملية الرقابة الجبائية لإسترجاع أكبر قدر ممكن من الأموال المستحقة وعدم ضياعها

خلاصة الفصل:

بعد تطرقنا إلى العمل الميداني وملاحظتنا كيفية تطبيق إجراءات التحقيق المصوب من مرحلة الإشعار بالتحقيق إلى غاية إصدار الغرامات والعقوبات استنتجنا أن:

التحقيق المصوب والتحقيق المحاسبي الذي يقوم به المحققون والذي يمس محاسبة المكلفين بهدف إعادة النظر أو تصحيح رقم الأعمال والنتيجة الجبائية المصرح بها وذلك من خلال التدقيق في السجلات المحاسبية والوثائق المقدمة من طرف المكلف.

ومدى تطابقها مع التصريحات الجبائية والوثائق التي يمكن الحصول عليها من الجهات التي يتعامل معها المكلف الخاضع للتحقيق.

وفي حالة وجود فوارق في المداخل المصرح بها والمتعرف عليها، تقوم الإدارة الجبائية بإعادة تشكيل الضريبة على هذه الفوارق بالإضافة إلى فرض عقوبات تأخير عليها.

من خلال الدراسة التطبيقية تم الوصول إلى أن:

- تنفيذ عملية الرقابة الجبائية بشكل فعال يساهم بجزء كبير في زيادة التحصيل الضريبي من خلال تحسين الالتزام الضريبي للمكلفين.
- كلما كان المكلف بالضريبة يتمتع بالثقافة والوعي الضريبي يساهم بنسبة كبيرة في نجاح عملية الرقابة الجبائية والعكس صحيح.
- غياب الكفاءات المختصة بنظام الرقابة الجبائية يؤدي إلى ضعف الكفاءة والفاعلية في الرقابة الجبائية.

الخاتمة العامة

الخاتمة:

من خلال التعرض لمختلف الجوانب في هذه الدراسة والمتمثلة في دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، إتضح لنا الدور الكبير الذي تلعبه الضريبة لكونها جانب من جوانب الموضوع المهمة التي تؤدي إلى تحقيق السياسة المالية عن طريق معالجتها لمختلف الظواهر الإقتصادية للموضوع عامة، كما أنها مورد هام للخزينة العمومية.

كما تعد الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لزيادة التحصيل الضريبي ويتوقف نجاحها في الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني والتي تملك مهارات عالية تمكنها من إكتشاف الأخطاء والتلاعب من طرف المكلف بالضريبة عن طريق تطبيق الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من طرف المكلف تدفعه للالتزام الضريبي والتحري الدقة عند الإدلاء بأي تصريح جبائي.

كما تم منح مجموعة من الحقوق والصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية كحق الاطلاع وإستدراك الخطأ ومنح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية، كحق الإعلام المسبق بالتحقيق والإستعانة بمستشار من إختيارهم.

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى قسمين رقابة عامة ورقابة معمقة، الرقابة العامة تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، والرقابة المعمقة تكون عن طريق التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية الشاملة، وتتم على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

لكن بالرغم من كل هذه الأجهزة الموضوعية والإجراءات والوسائل المتخذة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية، إلا أن ذلك غير كافي لتحقيق الفعالية في المهام المطلوبة منها إذ أنه يمكن قياس الفعالية في المهام الموكلة إليه باعتبار أن الحكم على فعالية التحقيق يكمن في مدى قدرته على تحقيق الأهداف، إلا أنه يعاني من مشاكل حالت بينه وبين ذلك مما إستدعى ضرورة وضع كل الوسائل والإجراءات من أجل تحسينها.

1- نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: إن نجاح الرقابة الجبائية يركز على مدى الكفاءة في النظام التقني والتشريعي الممثل في الإدارة الجبائية، قد تحققت، وهذا ما تطرقنا له في الفصل الأول من خلال التنظيم القانوني والهيكل للرقابة الجبائية.

الفرضية الثانية: إن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية ادواتها وأجهزتها، قد تحققت، وهذا ما إستطاعت الوصول إليه في كون تفعيل الرقابة الجبائية لا بد أن ينطلق من بيئة الإدارة الإلكترونية في إطار نظام المعلومات وكل ذلك في إطار التكامل أليات تفعيل تدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية.

الفرضية الثالثة: الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لتحسين عملية التحصيل الضريبي وذلك لنقص الكفاءة والإمكانات البشرية وكذا الوسائل المالية.

الفرضية الرابعة: تأخذ الرقابة الجبائية دورا هاما في زيادة التحصيل الضريبي، قد تحققت، باعتبار ما توصلنا له في الفصل التطبيقي وذلك من خلال تطبيق القوانين المالية وتحسين العنصر البشري بالإضافة إلى الإجراءات الميدانية والتحقيقات بالتنسيق مع إدارات أخرى.

2- النتائج المتوصل إليها:

- إن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين وضعف الإمكانات البشرية وغياب العناصر المؤهلة والنقص الفادح في الإمكانات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أكمل وجه وفي الوقت المحدد لها، التقليل من شأنها إضعاف المردودية.
- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى وكذا المؤسسات يلعب دورا هاما في تبادل المعلومة الضريبية من حيث الجمع واستغلالها.
- نقص الوعي الضريبي من المكلف بالضريبة من خلال عدم تعاونهم مع الإدارة الجبائية في تقديم المعلومات والتصريحات اللازمة.

- إن الرقابة الجبائية تتميز بمساهمتها في المردودية وزيادة التحصيل إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة.
- الإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من قدرتها على التحصيل دون أن تواجه مجموعة من الصعوبات، المشكل في التحصيل قد يتسبب فيه الطرفان الإدارة الجبائية من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.

3- التوصيات والإقتراحات:

- 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 بإعتباره مازال 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 سوف يتم إخضاعهم للرقابة الجبائية.
 - صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن المكلفين ليست لديهم مستويات علمية مرتفعة.
 - العمل على إدخال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الجبائية.
 - التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى من أجل توفير الوقت والجهد في إستغلال المعلومات.
 - الاهتمام بالعمال وإجراء دورات تكوينية لهم، يؤدي إلى نجاح الرقابة بالإضافة إلى زيادة رواتبهم والتحفيزات مما يؤدي إلى امتناعهم عن السرقة والرشوة وبالتالي الحفاظ على المال العام.
 - تنظيم الملفات الجبائية وترتيبها حسب النظام، وحسب طبيعة النشاط حتى تسهل عملية البحث عن الملفات وإجراء الرقابة الجبائية.

4- آفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع "دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي" وبعد إستخلاصنا للنتائج المذكورة أعلاه، ظهرت العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون أساسا لبحوث لاحقة مكملة لموضوع دراستنا نذكر من بين هذه البحوث ما يلي:

- دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي.
- دراسة سلوك المكلف إتجاه الإدارة الجبائية والنظام الضريبي.
- أهمية الرقمية في تفعيل نظام الرقابة الجبائية في الجزائر.
- إشكالية إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

- 1- بن بادة عبد الحليم، بن شهرة شول، (الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي). المجلد 10 العدد 1، غرداية، (الجزائر)، 2017.
- 2- بوزيد حميد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ط2، ص37.
- 3- الزبيدي عبد الباسط علي جاسم، المالية العامة والموازنة العامة للدولة والرقابة على تنفيذها (دراسة مقارنة)، المكتب الجامعي الحديث، 2015.
- 4- صالح الرويلي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992.
- 5- طارق محمود عبد السلام السالوس، تفعيل دور الجباية في ظل الازمة الاقتصادية، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2010.
- 6- عادل احمد حشيش، اساسيات المالية العامة، مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، القاهرة، مصر 1992.
- 7- عبد الحميد محمد الفاضي، دراسة الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، 1984.
- 8- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر، 2006.
- 9- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 10- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 11- ولهي بوعلام، جباية المؤسسة، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، ج1، عين مليلة، الجزائر، 2018.

ثانيا: الرسائل والأطروحات

- 1- بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان 2010-2011.
- 2- بلواضح الجيلالي، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة وإستراتيجية المكافحة: حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة –الجزائر، 2015.
- 3- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة دكتوراه تخصص قانون عام كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2017 – 2018.
- 4- بودرواز أيوب، شريقي أسامة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي (مذكرة ماستر: محاسبة وجباية). قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعرييج، (الجزائر)، 2020 – 2021.
- 5- بولخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي (مذكرة ماجستير: اقتصاد التنمية). قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، (الجزائر)، 2003- 2004.
- 6- جمام محمود، النظام الضريبي وأثاره على التنمية الاقتصادية (دراسة حالة الجزائر) أطروحة دكتوراه تخصص علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد منتوري قسنطينة، الجزائر، 2009- 2010.
- 7- حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع استراتيجية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2005-2006.
- 8- حجار مبروكة، تقويم دور السياسة الجبائية في دعم القطاع الخاص في الجزائر خلال الفترة 1999- 2014، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2016.

9- دانون محمد أمين، الرقابة الجبائية في القانون الجزائري (مذكر ماستر: قانون اعمال).
قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، (الجزائر)،
23 / 06 / 2016، ص. 18.

10- ذبيح إلياس قلاب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (دراسة
حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي)، مذكرة ماجستير تخصص محاسبة، كلية العلوم
الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة - الجزائر، 2010 -
2011.

11- ذبيح محمد الأمين، أثر تطبيق متطلبات الرقابة الجبائية على تحسين فاعلية
التدقيق المحاسبي لغرض الضريبة (دراسة حالة بمديريات الضرائب التابعة للمديرية
الجهوية للضرائب بولاية سطيف)، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة وتدقيق، كلية
العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 1، الجزائر،
2020 - 2021.

ثالثا: الملتقيات

- 1- مراد مهبوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية، الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات
الجبائية المنعقدة بجامعة قلمة أيام 21/22 افريل 2008.
- 2- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية للحد من أثار الازمة (حالة
الجزائر)، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والإقتصادية والدولية
والحوكمة العالمية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس،
سطيف، الجزائر، 20- 21 اكتوبر 2009.

رابعا: القوانين

- 1- الجريدة الرسمية 2009.
- 2- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالرقابة، تحديث قانون المالية 2009،
- 3- قانون الإجراءات الجبائية، المتممة بموجب المادة 29 من ق م 2003،
- 4- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.

- 5- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، منشورات 2010.
 - 6- وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية.
 - 7- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2016.
 - 8- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2019، الجزائر، المادة 183.
- خامسا: المجلات
- 1- المجلة الجزائرية للعلوم القانونية الاقتصادية والسياسية، عدد 03/2011، سبتمبر 2011، مجلة تنشر فصليا عن كلية الحقوق: بن عكنون جامعة الجزائر.

الملاحق

الملحق 01: إشعار بعملية التحقيق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices , , , l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr
Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur
Tél n°

الملحق 02: محضر التبليغ الأولي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , , , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الملحق 03: محضر التبليغ النهائي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0 n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

A

Le

Notification de Redressement Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° du , vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices , , , se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés :

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

La présente notification comporte feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

المحلق 04: محضر نهاية التحقيق بعين المكان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديـرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية المسيلة
مكتب المراجعـات الجبائية

محضر معاينة انتهاء أشغال التحقيق بعين المكان (1)

المواد 31 من قانون المالية 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة 05

في اليوم من عام

على الساعة(2) نحن الممضين أسفله (3)

.....

.....

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات التداينا تقدمنا عند (4):

.....

.....

الممثل من طرف (5):

.....

.....

قد عاينا مايلى :

.....

.....

و عند نهاية نتخلنا قمنا بإقتال هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :

.....

.....

لإمضاه معاً و الذي قبل -رفض -(6)و صرح مايلى :

.....

.....

.....

و يطلب منه سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل الاستلام .

إمضاء المعنى
إمضاء الأعوان

امضاء الأعوان

إمضاء المعنى

- (1) موضوع المعايينة العادية
- (2) تكتب السنة والشهر واليوم والساعة بالأحرف كاملة
- (3) اسم ولقب ورتبة العون
- (4) الاسم واللقب أو العنوان الاجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة
- (5) اسم ولقب صفة الممثل
- (6) اسطب العارة غير العلامة

الملحق 05: محضر إشعار بالدفع

Scale D - n° 11

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : _____ Année : _____

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الولاية : _____

المندوبية السامية لولاية : _____

البلدية : _____

الحي : _____

الرقم الحادي : _____

الرقم التعريف الوطني : _____

الرقم التعريف الضريبي : _____

الرقم التعريف الضريبي : _____

(Les taxes, impôts et droits sont exprimés en dinars)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNÉE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE imposable (A)	Taux imposable ou des taxes (B)	MONTANT des droits à payer (C)	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductible	MONTANT des droits appelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
					De la base imposable	De la base imposable (Déductible)			Taux	Montant	
I.R.G.											
Majors et Amendes (P+RG)											
I.B.S.											
Versement Forfaitaire											
Taxe sur l'Activité Professionnelle											
Taxe sur la Valeur Ajoutée											
Redevance d'Assainissement											
Redevance d'Assainissement											

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أصرح بشرفي أنني إلزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022/05/31

التوقيع و البصمة

*يحذر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب (ة) واحد .



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي أسفله:

الطالب (ة) : بن المصطفى أسامة المولود(ة) بتاريخ: 1997 / 11 / 13 ب: المسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: 21 016322 الصادرة بتاريخ: 2017 / 02 / 02 عن: المسيلة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: بالية ومجاسية تخصص: محاسبة مالية ومعدية خلال السنة الجامعية: 2021
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور الرقابة المحاسبية ووزارة العمل المصروف

أصرح بشرفي أنني إلزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2022 / 05 / 21

التوقيع و البصمة

8



رقم: 80/2022

إلى السيد:
المستشار

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة وبعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة:
فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم.
تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و.ر.س	الإمضاء
01	قَتَيْبَة خَوْش	171735088211	20106245	
02	أَسْمَاءُ بِنُ المَدِين	171735088211	201016322	
عنوان المذكرة:				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
.....				

الحمد لله رب العالمين