

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معقدة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالب

- خميسي محمد علي

تحت عنوان:

الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي

- دراسة حالة المديرية العامة للضرائب بالمسيلة -

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
		رئيسا
د. كثير عيسى	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
		مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022





شكر وعرّفان

مصادقا لقوله صلى الله عليه وسلم
"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

بداية نشكر الله ونحمده حق الحمد على توفيقه لإتمام هذا العمل المتواضع
ونسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن ينفعنا وينفع الناس جميعا
نتوجه بالشكر والعرّفان إلى من كان دليّنا ومرشدنا في هذا العمل الأستاذ

"كثير عيسى" الذي أشرف على هذا العمل المتواضع

وإلى الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة وعلى موافقتهم مناقشة هذا العمل
كل الشكر والعرّفان لكلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير

بجامعة محمد بوضياف المسيلة

وطاقتها الإداري وكل أساتذتها الكرام

كل الشكر والعرّفان لمن ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

ولو كانت بمساهمة صغيرة

إهداء



انطلاقاً من قول المولى عزوجل:

بسم الله الرحمن الرحيم

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ

صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

نهدي ثمرة هذا الجهد إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله، وإلى كل أفراد العائلة

الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه، وإلى كل زملائي وإلى كل من ساعدنا من

قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل.



فهرس المحتويات



فهرس المحتويات

شكر وعرفان

إهداء

فهرس المحتويات

فهرس الجداول والأشكال

مقدمة أ-د

الفصل الأول

الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

تمهيد 6

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية 7

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية 7

المطلب الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية 8

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية 12

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لمباشرة عملية الرقابة الجبائية 18

المطلب الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية 18

المطلب الثاني: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة 22

المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية 26

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول التحصيل الجبائي 29

المطلب الأول: تعريف التحصيل الجبائي 29

المطلب الثاني: طرق التحصيل الجبائي 30

المطلب الثالث: الإجراءات الجبرية في عملية التحصيل الجبائي 32

خلاصة 49

الفصل الثاني

دراسة حالة المديرية العامة للضرائب بالمسيلة

تمهيد 51

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب 52

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب 52

54	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب
60	المبحث الثاني: آليات الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي
60	المطلب الأول: التحقيق المصوب
66	المطلب الثاني: التحقيق في المحاسبة
74	المطلب الثالث: الإحصائيات لمدة أربع سنوات مع التحليل
76	خلاصة
78	خاتمة
82	قائمة المراجع

الملاحق

الملخص



فهرس الجداول والأشكال



قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
61	الفترة	01
61	المقبوضات	02
62	تأسيس الأرباح	03
62	تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي.	04
64	الرسم على رقم الأعمال	05
68	تأسيس الإستهلاكات	06
69	دراسة الهوامش الإجمالية	07
69	تجميع أرقام الأعمال	08
70	حساب الرسم على النشاط المهني	09
71	تأسيس الأرباح	10
72	الضريبة على ارباح الشركات IBS	11
73	الاقتطاع من المصدر لمداخيل رؤوس الاموال المنقولة	12
73	الرسم على المشتريات	13
74	الرسم على المبيعات	14
74	الاحصائيات لمدة اربع سنوات	15

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
19	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث والمرجعات	01
20	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	02
21	الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب	03
48	الوسائل القانونية لتنفيذ إجراءات التحصيل الجبري	04
53	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب	05



مقدمة



مقدمة

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العامة، وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والمالية والإجتماعية والاقتصادية والتنموية، ومن ثم ضخامة أثارها علي مختلف مستويات القطاع الإنتاجية والاستهلاكية والتوزيعية.

وتعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي ساهمت في التحصيل الضريبي، فقد حققت عدة نتائج إيجابية لكونها مرتبطة مباشرة بالمكلف، فالرقابة الجبائية عبارة عن سلطة تتمتع بها الإدارة الجبائية استنادا إلي نصوص التشريع الجبائي وهي بالمقابل المنطقي والطبيعي للنظام الجبائي التصريحي الذي يعتمد علي المعلومات المقدمة من طرف المكلف المتعلقة بشخصه وبنشاطه ومداخيله، وعلى الإدارة الجبائية عند ممارسة صلاحياتها حماية حقوق وممتلكات المكلف.

وفي ظل هذا الطرح تزايد الاهتمام بالجباية العادية كبديل للجباية البترولية خاصة وأن سعر البترول قد انخفض في الآونة الأخيرة، حيث يعتبر سعر البترول المرجع الأساسي الذي تقوم عليه ميزانية الدولة في تلبية احتياجاتها، وهذا ما عجل بالسلطات العمومية إلى مباشرة إصلاحات بخصوص المنظومة الجبائية، وقد احتاج هذا الامر إلى سن قوانين ضريبية جديدة.

تهدف إلى تحديث وعقلنة الضريبة فقد قامت المصالح المركزية المعنية في الجزائر بإنشاء أجهزة حديثة بالرقابة الجبائية تسعى من خلالها إدارة الضرائب إلى زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية.

1. إشكالية الدراسة

انطلاقا مما سبق نطرح الإشكالية التالية:

✚ ما هو الدور التي تلعبه الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي؟

إن سعي الدولة في التحصيل الضريبي من خلال الرقابة الجبائية من أجل النهوض باقتصادها والتغلب على مشاكلها خاصة ما يتعلق منها بالتنمية، نطرح عدة التساؤلات منها بالخصوص:

أ- ماهية الرقابة الجبائية؟

ب- كيف تمارس الرقابة الجبائية في الجزائر؟ وماهي الأجهزة المختصة المخول لها قانونيا؟

ج- ماهي الأسباب الحقيقية لضعف التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية؟

2- فرضيات الدراسة

أ- تستعمل الرقابة الجبائية مختلف أدواتها وأجهزتها المتمثلة في مفتشية الضرائب، ومركز الضرائب، ومديرية البحث والمراجعات وأجهزة أخرى لمحاربة التهرب الضريبي وتحصيله.

ب- تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى فعالية أدواتها وأجهزتها.

ج- لمحاربة والتحصيل التهرب الضريبي يتطلب تضامن بين الإدارة الضريبية والإدارات العمومية الأخرى.

3. أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلي:

- يعتبر هذا الموضوع إضافة جديدة ومساهمة في إثراء المجال المعرفي وتدعيم للباحثين المهتمين للقيام بدراسات جديدة في مثل هذه المواضيع؛
- إبراز الأجهزة القائمة للرقابة الجبائية للتحصيل الضريبي ومكافحته، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة في ذلك؛
- اقتراح جملة من التوصيات علي ضوء النتائج التي سيسفر عنها البحث.

4. أهمية الدراسة

يمكن إبراز مجمل أهداف البحث في العناصر الآتية الذكر:

- يعتبر هذا الموضوع إضافة جديدة ومساهمة في إثراء المجال المعرفي وتدعيم للباحثين المهتمين للقيام بدراسات جديدة في مثل هذه المواضيع؛
- حب الاطلاع علي الجانب المالي والنقدي أكثر مما هو في الجانب الأدبي.

5. أسباب اختيار الموضوع

هناك عدة أسباب ومبررات جعلتنا نختار هذا الموضوع، يمكن توضيحها فيما يلي:

أ. دوافع ذاتية

- عدم تعمقنا لهذا الموضوع أثناء دراستنا الجامعية رغم أهمية.

مقدمة

- توافق الموضوع مع طبيعة التخصص الأكاديمي؛
- الميول الشخصية والرغبة الشخصية في البحث في هذا المجال؛
- الشعور بأهمية هذه المواضيع خاصة مع التوجهات الحديثة التي يشهدها عصرنا الحالي؛

ب. دوافع تتعلق بالموضوع

- معرفة أهمية ومكانة الموضوع في ظل التطورات الحاصلة.
- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي لم تستطع إلي حد الساعة كبح تنامي ظاهرة التهرب الضريبي.
- جهل الكثيرين لأهمية البالغة التي تحظى بها الضريبة في الموازنة العامة.
- التحولات التي يعرفها الاقتصاد الوطني تتطلب منها الاعتماد علي الموارد الجبائية.

6. منهج الدراسة والأدوات المستخدمة

انطلاقاً من أن طبيعة البحث ونوعه هي المحدد لنوع المنهج المستخدم في البحث، فقد اعتمدت معالجاتي لهذا البحث علي المنهج الوصفي.

كما سأعتمد علي مختلف الإسهامات ذات الصلة بالموضوع وهي:

- أدوات مكتبية: من خلال الاعتماد علي مختلف المصادر والمراجع والبحوث من أجل الإلمام بالجوانب النظرية بالموضوع.

- الدراسة الميدانية: من خلال إجراء بحث ميداني علي مستوي مركز الضرائب لولاية المسيلة من أجل إعطاء صورة واقعية عن أهم الإجراءات التي تتخذها الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي ومكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

7. صعوبات الدراسة

- عدم استقرار القوانين الجبائية بما يحتويه من تعديلات خاصة ذات الصلة بموضوع البحث.
- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث وبين الدراسة بالإضافة إلي مجال الجباية مجال واسع لا حدود له.
- قلة الكتب والمراجع والدراسات في مجال الرقابة الجبائية.

8. حدود الدراسة

- الحدود الزمانية: طبقت الدراسة الميدانية خلال الفترة بين: ماي 2022 إلى غاية جوان 2022.
- الحدود المكانية: إن البحث التطبيقي يسعى إلى إسقاط مقاربات وصياغتها في الواقع العملي تكملة للجانب النظري، وبالتالي اقتصر المجال الذي اخترناه للدراسة الميدانية بمديرية العامة للضرائب بالمسيلة.

9. هيكل الدراسة

لوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى فصلين اثنين وقد سبقنا هذه الفصلين مقدمة عامة، وصولاً إلى خاتمة عامة وتوصيات خاصة بموضوع دراستنا.

الفصل الأول تتم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالرقابة الجبائية، حيث بدوره قسماً إلى ثلاث مباحث تناولت ماهية الرقابة الجبائية، والمبحث الثاني إلى الإطار القانوني والتنظيمي المباشر لعملية الرقابة الجبائية، وفي المبحث الثالث إلى مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي.

أما الفصل الثاني يتعلق بالدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب بولاية المسيلة والتي تم فيها دراسة حالة تطبيقية لإثراء عملية البحث، والذي بدوره قسمناه إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول خصص لتقديم مديرية الضرائب بولاية المسيلة، المبحث الثاني تم التطرق إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية، والمبحث الثالث دراسة ميدانية لدور الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي.



الفصل الأول
الإطار النظري للرقابة الجبائية
والتحصيل الجبائي

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

تمهيد

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات وكذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين.

يعتبر التحصيل الضريبي المرحلة النهائية للإدارة الجبائية في تحويل الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة نقدية لحساب الخزينة العمومية، فبعد تصفية الضرائب وتحديد الوعاء الضريبي وتحديد معدل الضريبة، يأتي دور تحصيل الضريبة والهيئة المسؤولة عن التحصيل هي قباضات الضرائب.

ولقد تم تقسيم موضوع دراستنا إلى ثلاث مباحث على النحو التالي:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي المباشر لعملية الرقابة الجبائية

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

يتميز النظام الجزائري بصفة أساسية بطابعه التصريحي حيث يمنح الحرية الكاملة للمكلف لكي يحدد مقدار الوعاء الضريبي، لذلك يفترض أن يكون المكلف بالضريبة نزيها عند تصريحه بالمعلومات الخاصة بمدخله نفقاته وأن تكون له القدرة علي تبرير تلك المعلومات عند مطالبته بذلك بحيث يبرز هنا دور الإدارة الجبائية التي تعمل علي مراجعة تلك التصريحات والتأكد من مدي صحتها ومصداقيتها بالاستناد إلي مصادر خارجية ووفق خطوات منظمة كل هذه الخطوات تعرف بالرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

التعريف الأول: هي مجمل العمليات التي تهدف إلي تحقيق في عين المكان علي جميع الدفاتر المحاسبية لمكلف ما ومقارنتها مع جميع العناصر الاستغلال وذلك من أجل:¹

- احترام المعايير المحاسبية المتعرف عليها.

- ترجمة جميع العمليات التي تمس النشاط الفعلي للمؤسسة إلي كتابات محاسبية.

- التجانس التام بين الكتابات المحاسبية والأرقام المصرح بها للإدارة الجبائية.

التعريف الثاني: "هي حق من حقوق الإدارة الجبائية لتمكينها من كشف المخالفات المرتكبة والتوزيع العادل للعبء الضريبي، وحماية حقوق خزانة الدولة من خلال محاربة التهرب الضريبي والسهر علي تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية، والتي تخول للإدارة الجبائية الحق في فحص جميع الوثائق والدفاتر المحاسبية التي تكون بحوزة المكلف."²

التعريف الثالث: "الرقابة هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين واخذ القرارات" للتعرف علي الاخطاء من خلال:

- تصحيح الاخطاء المرتكبة.

- اكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجتها وكذلك وضع المعايير وتقييم الأداء.¹

¹ يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، مصر، 1972، ص 70.

² Alger، Ministère des finances، DGI، charte du contribuable vérifié، 2003، p08.

¹ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر 2011 ص 13.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

تعريف شامل: هي مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلي التقليل من التهرب الضريبي، وكل التجاوزات الجبائية المهددة للاقتصاد الوطني.

ومن هذا نستنتج أن الرقابة الجبائية هي مراقبة سير النظام الجبائي التصريحي بهدف التقليل من التهرب الضريبي، وكذا تحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة والمحافظة علي موارد الخزينة.

المطلب الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية

الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية

بموجب المنشور رقم 78 المؤرخ 1994/03/26 الذي حدد بوضوح المهام والوظائف والقواعد الداخلية للمفتشيات المتمثلة في الرقابة الجبائية وتدعي الرقابة علي الوثائق وتتم داخل المفتشيات تبدأ بمراقبة التصريحات إلي المراقبة المعمقة للملف "النشاط" ومن هنا يتبين لنا أن للرقابة شكلين وهما:

1- الرقابة العامة: أن هذا النوع من الرقابة يتم علي مستوي مفتشيات الضرائب، وتتم من دون تنقل أفراد مصلحة الضرائب أو إجراء أبحاث خاصة من طرف الإدارة الجبائية، إلا أن أهمية هذه الرقابة يمكن أن تتغير وتتسع ويتم التمييز بين نوعين الرقابة الشكلية والرقابة علي الوثائق:¹

أ- **الرقابة الشكلية "السطحية":** تعتمد بالدرجة الأولى علي القراءة الشكلية للوثائق والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة دون التعمق في محتواها، وتتم الرقابة في مكاتب المفتشيات ووفق الملفات المسوكة من قبلها دون الخروج إلي الميدان، وذلك من خلال فحص المعلومات التي أدلي بها ومقارنتها بملفات المكلفين وهي تهدف إلي تصحيح الأخطاء الجوهرية البارزة الناتجة عن تصريحات المكلف ونوع النشاط الذي يمارسه بغية تكوين ملف صحيح من حيث الشكل ومن جهة أخرى تقوم بالتحقق من المعطيات والمعلومات المصرح بها وهذا بالاعتماد علي أدلة وإثباتات تتحصل عليها من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف (البنوك، الموردون، الجمارك، الضمان الإجتماعي...).

¹ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص45.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

وهذا بمقتضى حق الاطلاع المخول لها من طرف المشرع الجبائي وذلك بغية إجراء مقارنة للوثائق المصرح بها وما ورد فيها من معلومات مع ما هو مدون لدى الإدارة الجبائية من أدلة عن تطور الذمة المالية والعناصر المكونة للدخل ووعائه الضريبي التي تخص المكلف بالضريبة. في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المراقبون بطلب المزيد من المعلومات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف للإدلاء بالمعلومات لدى الإدارة، إلا أن للمكلف حق الرفض عن الاتصال المباشرة وفي هذه الحالة يقوم المحققون بتوجيه طلب رسمي إلى المكلف بالضريبة يتضمن قصة تقديم التوضيحات والتبريرات التي بها التباس أو غموض.

ب- الرقابة علي الوثائق: تتمثل في مجموع الأعمال التي تتم علي مستوي المكتب حيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتبية من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية عن الوضعية الحقيقية لكل مكلف. وذلك انطلاقاً من ملفاتهم الخاصة المبينة لتطور ذممهم المالية والعناصر المكونة لمسارهم المعيشي.

فالمحقق يقوم بالتحليل والتدقيق والمقارنة في التصريحات المقدمة من المكلف ودراسة مدي ترابطها وإنسجامها من سنة إلي أخرى مستعينا في ذلك بالملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة الجبائية، ومصادر خارجية مثل: البنوك والإيرادات والهيئات والمؤسسات العامة والخاصة والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات التي أبرمت مع المكلف وبعض الكشوفات، إضافة إلي كل هذا فيمكن للمحقق طلب معلومات وتبريرات أخرى من المكلف حول خصم معين أو توضيحات حول نقطة معينة كالتأكد من صحة مبالغ الرسوم المخصومة TVA التحقيق في المعادلات المطبقة وكما إذا كانت فعلا تلك الخاصة بالعمليات المحققة أو أن هذه الأخيرة قد تم إعفائها فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية.

ومما سبق نستخلص خاصيتين لهذه الرقابة:

- نعتبر أول عملية رقابية للتصريحات.

- تهدف إلي مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

2- الرقابة المعمقة: كما يدل عليها العنوان فإن هذا النوع من الرقابة يتناول مجمل الوضعية الجبائية والمالية للمكلف بالإضافة إلى الوضعية المادية حيث تغوص في الفحص والتحقيق في كل المعطيات والمعلومات التي لها صلة بنشاط المكلفين بالضريبة وخاصة في الوثائق المحاسبية والوضعية الجبائية.

وقد عرف الرقابة المعمقة: "بأنها مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما أو شخص معين ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدي سلامة ودقة التصريحات المكتتبة وعند اقتضاء الحال يمكن اللجوء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة".

كما عرفها أيضا: "أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقق من صحة ودقة التصريحات علي مجمل المداخل التي لها علاقة بالضريبة علي الدخل الإجمالي".

ويعتبر التحقيق المحاسبي من أهم أشكال الرقابة الجبائية باعتبار أن مسك الدفاتر المحاسبية وفق نصوص القانون التجاري يضمن أكثر معلومات عن الوضعية المالية للمكلف.¹

وهذا الشكل من الرقابة يتضمن وسيلتين هما:

- التحقيق المحاسبي.

- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

من خلال تعريفنا للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الاهداف التي تسعى الي تحقيقها والتمثلة في:

1. الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدي مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والانظمة لذا وحرصا علي سلامة هذه الاخيرة تركز الرقابة الجبائية علي مبدا المسؤولية

¹ مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، رسالة ماستر غير منشورة، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010/2011، ص 29.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة علي اية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية².

2. **الهدف الإداري:** اذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للادارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والاداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية :

- تساعد الرقابة الجبائية علي التنبيه الي اوجه النقص والخلل في الشريعات المعمول بها مما يساعد الادارة الجبائية علي اتخاذ الاجراءات التصحيحية .
- تحديد الانحرافات وكشف الاخطاء يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والالمام ب اسبابها وتقييم اثارها وبالتالي اتخاذ القرارات لمواجهة المشكلات التي تتجم علي ذلك .
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل: نسب التهرب الضريبي.

3. **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية الي المحافظة علي الاموال العامة من التلاعب والسرقة اي حمايتها من كل ضياع باي شكل من الاشكال وهذا لضمان دخول ايرادات اكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للإتفاق العام مما يؤدي الي زيادة مستوي الرفاهية الاقتصادية للمجتمع اذ ان الاهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.

4. **الهدف الاجتماعي:** ويتمثل في :

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والاهمال أو تقصيره في اداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بارساء مبدا اساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين علي قدم المساواة امام الضريبة¹.

² محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان 2000 ص 166 .

¹ Marcleray ،Le controlre fixal ،Edition lhum atton ،paris ،1993 ،page 16 et 18 .

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية

ان التهرب الضريبي يتجسد عن طريق استعمال المكلف تقنيات مختلفة بهدف التقليل من الدخل والأرباح أو حجم رقم الاعمال، وبالتالي التخلص من اعباء الضريبة.

الفرع الأول: الإجراءات المتبعة في عملية الرقابة الجبائية

أولاً: التهرب عن طريق التحليل المحاسبي

يقوم التشريع الضريبي الجزائري علي اساس الاقرار وذلك بتصريح المكلف بأرباحه للأنشطة التي يمارسها التي تخضع لضريبة طبعاً، ويتجلى التهرب المحاسبي فيما تقوم به المصالح الجبائية من تحقيقات في المحاسبة التي قدمها المكلف والتأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية علي المستندات الثبوتية من قبيل (الفواتير سندات الطلب، ايصالات التوريد أو نسخ لفواتير البيع...الخ) فالممول الذكي يبحث عن وضع مطابقة للقيود المحاسبية مع ما قدمه من وثائق مضللة بحيث لا يظهر اي تفاوت بين القيود وما قدمه، ويكون هدفه من ذلك اما تضخم نفقات أو تخفيض ايراداته ومنه يتخذ التهرب عن طريق العمليات المحاسبية الطرق التالية:¹

❖ تضخيم النفقات (الاعباء):

لقد قام المشرع بتحديد التكاليف الواجب خصمها، فإن المكلفين يلجؤون إلي تضخيم النفقات والزيادة في التكاليف من الضريبة المفروضة ومن بين الطرق الاكثر استعمالاً نذكر ما يلي:

1. **النفقات والمصاريف غير المبررة:** حيث يقوم المكلف بالتصريح بنفقات اخري خارج نشاط المؤسسة ويلحقها بمصاريف متعلقة بأعباء المؤسسة ذاتها، مثل دفع فاتورة الهاتف الخاص لأحد مسيري المؤسسة وتسجيلها في النفقات واعباء المؤسسة.
2. **المستخدمون الوهميون:** في هذه الحالة يستعمل المكلف اجور ورواتب في السجلات المحاسبية لمستخدمين ليس لهم وجود اصلاً، وذلك لتضخيم الاعباء وتقليل الضريبة.

¹ طرشي إبراهيم: التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2015، ص09.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

3. تخفيض الإيرادات: يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير، حيث لا يترك أثر لأي عملية، كما يقوم المكلف بالاتفاق مع الزبون بتسجيل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية (إخفاء جزء كبير من رقم اعماله) ومن بين اهم الاساليب لتخفيض الإيرادات ما يلي:

✓ التخفيض من مبالغ المبيعات محاسبيا حيث يقوم المكلف بتسجيل بضائع مسترجعة وهمية، أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ مع أنه لم يكن هناك استرداد للبضاعة ولا خصم تجاري.

✓ التناسي العمدي لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد اي دون فواتير، ويتم الدفع نقدا.

✓ عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات علي الاستثمار المحققة لفائض القيمة.¹

ثانيا: التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية والقانونية:

❖ التهرب عن طريق وسائل قانونية :

هذا النوع من التهرب يقوم به المكلف عن طريق خلق وضعية قانونية تجعله معفي من الضريبة أو يخضع للاقتطاع اقل من الذي كان يجب أن يخضع إليه فالتهرب عن طريق التلاعب بالنصوص التشريعية يتمثل في خلق حالة قانونية تظهر مخالفة للحالة الحقيقية علي اثر عملية وهمية أو تكييف خاطئ لحالة ما يظهر جليا هذا النوع من التهرب، خاصة في مجال الرسم علي القيمة المضافة(tva)، لأن التحقيقات الجبائية تقوم اساسا علي مطابقة الكتابات والوثائق المحاسبية المقدمة، اذا يستغل المكلف هذه الثغرة القانونية عن طريق خلق وضعية قانونية تسمح له باسترجاع الرسم علي القيمة المضافة، وذلك بالاعتماد علي فواتير وهمية عند الشراء ويستفيد من الرسم المدون علي الفاتورة، ويقوم باسترجاعه أو استرجاع الفارق بين الرسم البرع ورسم الشراء الوهمي.

كما يلجأ المكلف أيضا إلي التلاعب في تصنيف الحالات القانونية بتزييف وضعية أو صيغة قانونية خاضعة أساسا للضريبة، إلي أخرى تجعلها معفاة أو خاضعة لضريبة اقل، كأن يقوم بالتصريح عن حالة بيع علي أساس أنها هبة لكي يتخلص من دفع حقوق التسجيل، أو استغلال الشركات المتعددة الجنسيات

¹ كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة 2011، ص

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

لامتلاكها لفروع تتواجد في الدول ذات المعدلات الضريبية المنخفضة، فتقوم بتحويل أرباحها إلي هذه الفروع، في هذه الدول التي تسمى بالجنات الضريبية¹

وخلاصة القول أن تفنن المكلف في إيجاد طرق ووسائل للتهرب من الضريبة إلي ضعف الرقابة الجبائية من جهة وإلي الثغرات القانونية التي يعترف بها التشريع الجبائي، فمهما كانت أو تعددت الطرق فالنتيجة واحدة والطرق مختلفة.

❖ التهرب عن طريق وسائل مادية:

الإخفاء الجزئي:

يقصد به إخفاء الأملاك بصفة جزئية من خلال عدة طرق أهمها:

- الاعتماد علي الشراء والبيع نقدا ومن دون فواتير في جزء من النشاط ودون ترك أي مادي للعمليات التي قام بها.
- التخفيض علي التصريح بكميات المواد المستعملة الإنتاج من كمية الإنتاج وبالتالي تخفيض المبيعات.
- التحويل المباشر للأموال العقارية والممتلكات الموروثة من غير التصريح بها.

الإخفاء الكلي:

هو كثير الانتشار لنقص الرقابة الجبائية ونقص الإمكانيات المادية والبشرية، مما يدفع بالمول إلي إنشاء وحدات ومنشآت صغيرة تكثر خاصة في المناطق المعزولة وما ينتج عن هذه المصانع يباع دون فواتير أو وثائق كما يكثر هذا النوع في السوق الموازية وفي هذه الحالة إن الممول أو المكلف بالضريبة لا يكون معروف لدي الإدارة الجبائية مما يصعب تحديده والوصول إليه.

¹ طورش بناتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، الجزائر، سنة 2011/2012، ص ص 85 86.

الفرع الثاني: الآليات الوقائية

سنتناول في هذا المطلب الوسائل الوقائية، لبتى حددها المشرع، للحد من اللبس الذي يشوب النصوص القانونية، بشكل مبسط يسهل للمكلف فهمه، وتوعيته بواجباته الضريبية، وهذا سنتطرق إليه في الفرعين التاليين:

❖ أولاً- علي مستوى التشريع والإدارة الضريبية

سنحدث في هذا الفرع عن الأساليب الوقائية المتعلقة بالتشريع الضريبي وعن النفاص المتواجدة علي مستوى الإدارة الضريبية.

✓ -الوقاية علي مستوى التشريع الضريبي:

لنجاح أي قانون ضريبي يجب العمل علي تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس وتحصيل الضرائب، وإلتامام ذلك يجب أولاً صياغة القانون الضريبي، بطريقة يسهل علي المكلفين فهمه، وثانياً بإرسال طابع البساطة، الوضوح والمرونة علي هذه القوانين.

ونظراً للتغيرات والتعديلات المستمرة في قوانين المالية، أدي ذلك إلي عدم استقرار القوانين الجبائية وهذا نشب عنه تعقيدات وغموض مما صعب مهام موظفي الضرائب.

وللعمل علي استقرار النظام الضريبي، يجب علي المشرع أن يسعى لإنشاء قانون ضريبي قادر علي البقاء مدة طويلة، لأن المشكل ليس في تغيير القوانين، وإنما في مدي استقرار هذه القوانين.

فقد طرأت تعديلات هادفة لتبسيط النظام الجبائي، وذلك بإلغاء التعقيدات المتمثلة في تعدد الضرائب واختلاف معدلاتها، حتي يسهل علي المكلف والإدارة معا تبسيط أحكام قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها.

كما يجب أن تكون هناك مساواة أمام الضرائب، وذلك بتحمل الأفراد للأعباء الضريبية بطريقة متساوية، حتي لا يكون هناك تفاوت طبقي في المجتمع.¹

ومن الإصلاحات الجبائية التي قام بها المشرع الجبائي:

¹ فليح العلي(عادل)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة 1، 2003، ص124.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

أجمع بين عدد من الضرائب (IRG-TAP-TVA) في ضريبة جزافية وحيدة (IFU) والهدف من إحداث هذه الضريبة، هو تجسيد مبدأ الشمولية الجبائية من جهة، ومحاولة التهرب الضريبي من جهة أخرى.

✓ الوقاية علي مستوي الإدارة الضريبية:

للقيام بنظام ضريبي فعال يستلزم وجود هيكل إداري ذو كفاءة عالية، سواء من الجانب المادي والبشري.

• من الجانب البشري:

تعاني الإدارة الضريبية من عدة مشاكل علي مستوي الجانب البشري وذلك بسبب نقص عدد الموظفين الذين يتولون دراسة الملفات الضريبية، وعدم كفاءتهم، مما أدى بالإدارة الضريبية إلي اتخاذ الإجراءات اللازمة للرفع من مستوي موظفي جهازها، وذلك من خلال:

- التكوين المستمر للموظفين عن طريق دورات متخصصة، وبالأخص الأعوان المتواجدين علي مستوي الهياكل القاعدية (المفتشيات، القباضات، فرق التحقيق).
- رفع أجور الموظفين لتجنب الرشوة، والإغراءات المادية التي يقدمها المكلفون مقابل تقديم خدمات منافية للقانون.
- الزيادة في عدد الموظفين الأكفاء، للتمكن من الاطلاع علي جميع الملفات الجبائية.

• من الجانب المادي:

لنجاحة النظام الضريبي وجب توفر وسائل مادية لتحقيق الأهداف المسطرة، لكن الإدارة الضريبية تتوفر علي نقائص في الوسائل بالنظر إلي المهام المعقدة، والبرامج الحساسة المكلفة بتنفيذها.

ومن بين هذه النقائص:¹

- افتقار الإدارة الضريبية لوسائل العمل، كتجهيزات المكتب.
- التأخر الكبير في تعميم استعمال الإعلام الآلي.

¹ كمون عبد الرحمن، ظاهرة الغش الضريبي، رسالة شهادة الماجستير، جامعة تلمسان، سنة 2000/1999، ص 69.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

○ ضيق المقرات الإدارية لا سيما تلك المتعلقة بمفتشيات قابضات الضرائب.

كل هذه النقائص نتج عنها اختلال في وظائف الإدارة الضريبية، لذلك أصبح إصلاح الإدارة الضريبية أمر ضروري للرفع من مستواها التقني، مما يستلزم عليها القيام بتجهيز المرافق الضرورية، وبناء مقرات جديدة لتسهيل أداء وظائفها، وتطبيق برمجيات الإعلام الآلي لتسهيل عمليات الرقابة، والكشف في وقت مبكر عن أي غش أو تهرب، إضافة إلى تسهيل الإطلاع على الملفات الجبائية في وقت قصير.

كما يجب عليها توفير وسائل النقل للأعوان المكلفين بمهمة التحقيق الميداني، والمراقبة الفجائية لضبط المادة الضريبية.

ثانيا: على مستوى المكلف الضريبية

ان اقتناع المكلفين بأهمية الضريبة متوقف على مدى وعيهم الضريبي، وللنظام الضريبي دور كبير في تحقيق ذلك، لهذا عمد المشرع الجبائي على وضع إصلاحات وتعديلات في النظام الجبائي لتنمية الوعي الضريبي للمكلف، وإزالة التوتر بين هذا الأخير والإدارة.

1. توعية المكلف بالضريبة: ويتم ذلك ب:

- ✓ تحسيس الأفراد بالوعي الضريبي، باستعمال وسائل الإعلام (السمعية، المقروءة، المرئية).
- ✓ العمل على تعريف المكلف لحقوقه، كطلب الإعفاء من الضريبة، أو التخفيض منها، كذلك حق الطعن والاعتراض.
- ✓ استعمال عبارات اشهارية بسيطة يفهمها كل مواطن.

2. بإزالة التوتر بين الإدارة والمكلف:

يمكن تحديد التوتر بين المكلفين وموظفي الإدارة من عدة جوانب، فهناك جانب تاريخي ونفسي وخلق لذلك فالمعاملة الحسنة بينهم تعطي طابعا إنسانيا بعيدا عن العداوة والتوتر، ولتحقيق ذلك وجب توعية كل من المكلفين والموظفين، لإزالة أي توتر قد يحدث متبعين في ذلك التدابير التالية:¹

¹ طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي واليات مكافحة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2015، ص27.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

- ✓ توفير مكتب للاستقبال لتوجيه المكلفين.
- ✓ تمكين المكلف من الاتصال بالإدارة في أي وقت.
- ✓ فتح مجالات التواصل بين المكلفين والإدارة عن طريق الهاتف الأنترنت.....إلخ.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لمباشرة عملية الرقابة الجبائية

تعتمد العملية الرقابية الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخولة لها قانونيا لقيام بذلك، حتى تمارس بطريقة منظمة وجيدة وتعزيزا لذلك فقد خول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموع من الصلاحيات وحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

المطلب الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

هناك وسائل هيكلية ميدانية، أي أجهزة مختصة تستند إليها مهمة المراقبة، وبواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي والمتمثلة في مديرية البحث والمراجعات وكذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومفتشيات الضرائب.

الفرع الأول: مديرية البحث والمراجعات.

1- تعريف: أنشأت مديرية البحث والمراجعات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/28 الصادر في جويلية 1998م، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي للوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998م، وهي مكلفة بنفس الأعمال التي تقوم بها مديرية الرقابة والمصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي.

ولكي تقوم بهذه الصلاحيات تسند المهام الي 4 مديريات فرعية منها:¹

- نيابة مديرية البرمجة.

- نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

¹ نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003- رسالة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر 2003-2004، ص39-40.

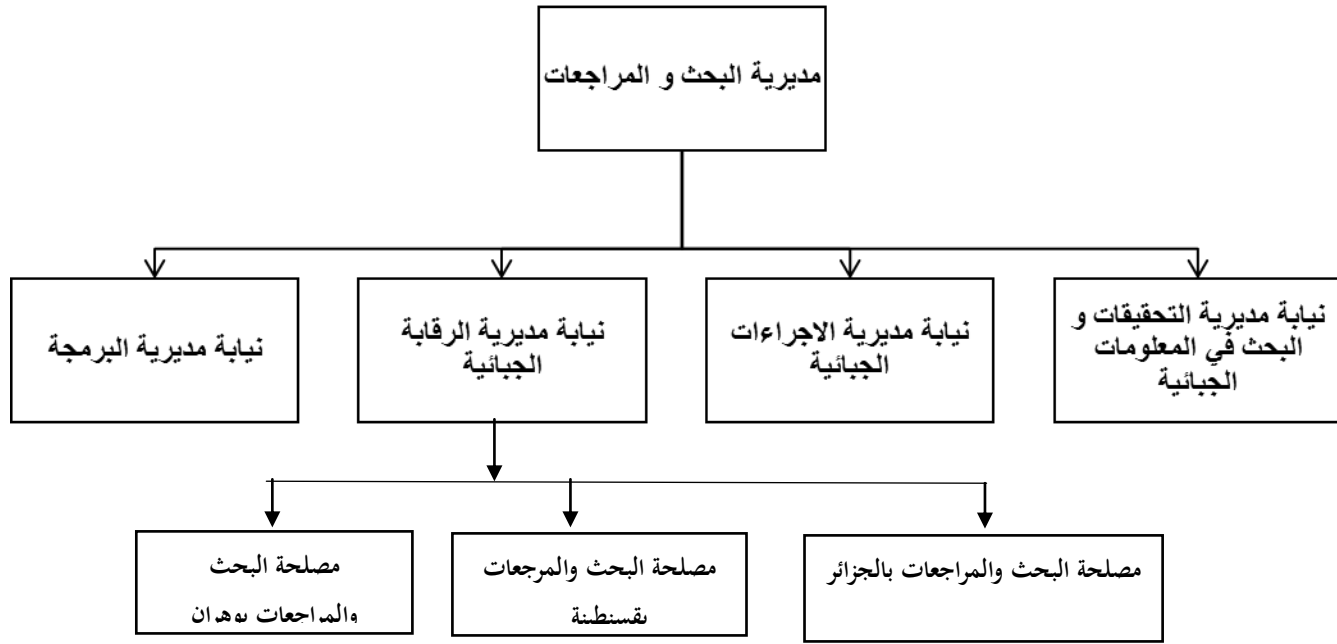
الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية.

- نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات المحاسبية.

2- الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث والمراجعات

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث والمراجعات



المصدر: نوي نجاة- مرجع سابق - ص 40.

3- مهام مديرية البحث والمراجعات

تسند لمديرية البحث والمراجعات مهمة الرقابة الجبائية بتوفير شرط مستوي رقم الأعمال ل 4 سنوات 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، ورقم الأعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، ولأجل ذلك قامت بوضع استراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها:¹

- رفع نوعية التحقيق والإرتقاء به إلي مستويات أحسن.

- تحسين نوعية الرقابة الجبائية والأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية والمداخل الكبري.

¹ مرجع سابق، ص 40-41.

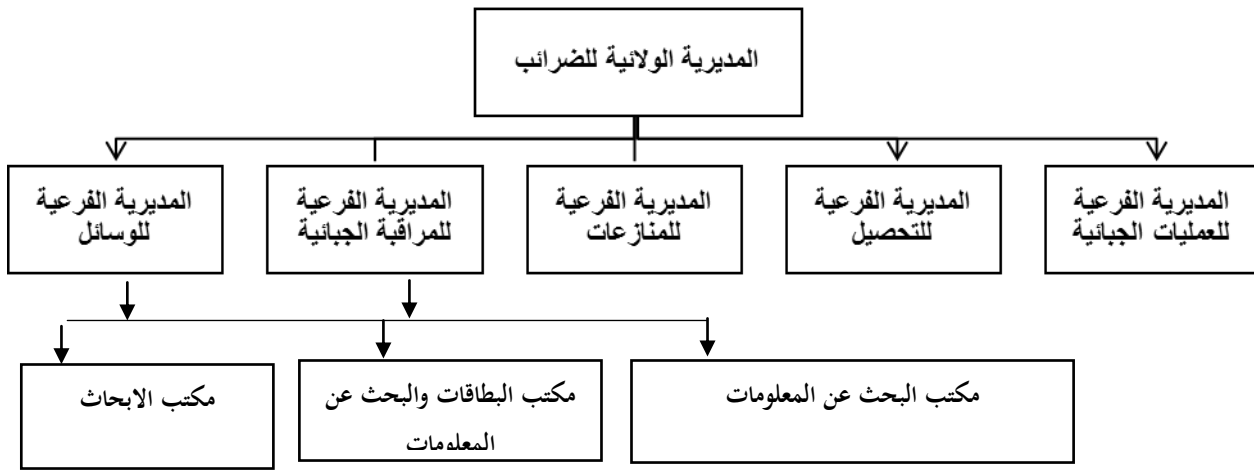
الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

الفرع الثاني: المديرية الولائية للرقابة الجبائية.

إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وتتكفل مديرياتها الفرعية الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المتخصصة بعملية الرقابة، لذا تستند إليها تنفيذ برامج التحقيق.¹

1- الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 41.

إن المديرية الولائية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث والمراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى، إما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد أوكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي تبلغ رقم أعمالها أقل من 4.000.000 دج، وباقي المؤسسات التي تقدر رقم أعمالها بأقل من 1.000.000 دج.

¹ سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة محمد خيضر، 2011-2012 بسكرة، ص41.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

2- مهام المديرية الولائية للضرائب:

في هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي:¹

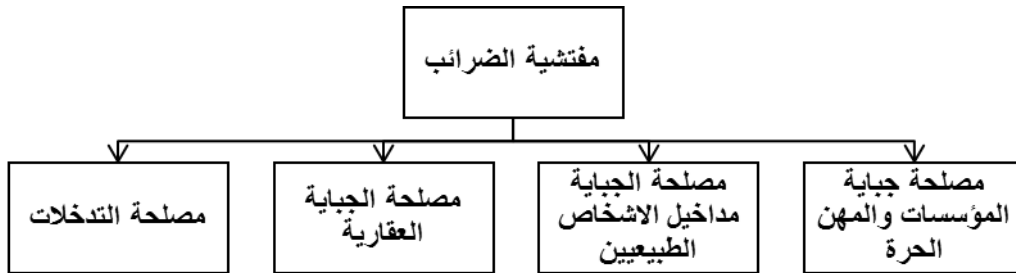
- البرمجة والتحقق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
- دراسة وإقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر علي تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق وكذا علي وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.
- البحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبيين وإيجاد حلول وإقتراحات ناجعة لهذا الأشكال.
- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات علي مستوى الولاية.

الفرع الثالث: مفتشيات الضرائب.

1- تعريف: تتولي مفتشية الضرائب علي الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فنقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.²

2- الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب.



المصدر: سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص111.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، 42

² المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 12 منه، الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991، العدد 9.

ج- مهام مفتشية الضرائب:

اعتمادا علي هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بما يلي:¹

- مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية.
- المتابعة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص الثغرات التي تطرأ علي طبيعة النشاط من جهة وعللي الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
- تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد، وإعادة تحديد الوعاء للذين ثبت عليهم نشاط أكبر من الذين صرحوا به.
- تسجيل المنازعات والطعون وتقديم الحلول المناسبة.

المطلب الثاني: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة

الفرع الأول: واجبات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلف للضريبة إلي نوعين من الواجبات إحداهما جبائية والأخرى محاسبية.

❖ **الواجبات الجبائية:**

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

➤ **التصريح بالوجود:** يترتب علي كل مكلف جديد خاضع للضريبة علي الدخل الإجمالي أو الضريبة علي أرباح الشركات أن تقدم خلال 30 يوما الأولي لبداية النشاط تصريحا بالوجود إلي مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، يحدد فيه اسم ولقب وعنوان المكلف، إضافة إلي المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.

➤ **التصريح الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال:** يجب علي المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدي المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلي قباضة الضرائب التي يتبع لها إقليميا مقر المكلف ليتم خلاله تحصيل دين الضريبة.

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص46.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

➤ **التصريح السنوي بالأرباح والنتيجة:** ألزم المشرع الجزائري المكلفين بالضريبة اكتابة التصريح الإجمالي بالأرباح والنتائج (سلسلة G01)، قبل 30 أبريل من كل سنة ويحتوي هذا التصريح علي ما يلي:

- العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.
- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي.
- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.
- وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف.

تحرر هذه التصريحات علي مطبوعات خاصة وترسل إلي الإدارة الجبائية وتلزم علي مفتشية الضرائب أن تسلّم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.¹

➤ **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:** في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، وفي التنازل يتم اكتابة تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة علي ذوي الفقيه التصريح بالمدخيل الخاضعة للضريبة في اجل 06 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.²

➤ **وضع رقم التعرف الإحصائي:** تضمن قانون المالية لسنة 2020 جملة من الإجراءات تهدف إلي محاربة التهرب الضريبي من أهمها إلزام المكلفين بوضع رقم إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلي الأشخاص أو الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها.³

ويهدف إلي تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلي حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم علي القيمة المضافة.
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

¹ المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات الساحل، الجزائر 2009

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 133 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق

³ قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 21/01 المؤرخ في 22 سبتمبر والمتضمن قانون مالية 2002

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

❖ -الواجبات المحاسبية:

يجب علي المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقي د بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة، كما اوجب المشرع الجزائري علي كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون والتجاري وهي:

• **دفتر اليومية:** عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل 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 عملية نشاط المؤسسة بالنظام، ومن دون ترك فراغ أو شطب، إضافة إلي إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

• **دفتر الجرد:** يجب علي التاجر القيام بجرد عناصر الأصول علي الأقل، حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري" يجب علي كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر الأصول وخصوم مقاولته ويقفل كافة حساباته يقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح بدفاتر الجرد".

• **حفظ الدفاتر وسندات المراسلات:** يلزم المشرع الجزائري¹ المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها إضافة إلي المستندات المشار إليها في القانون التجاري، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يحتفظ بسندات المراسلات طلية نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها.²

الفرع الثاني: حقوق المكلفين بالضريبة

نتيجة الالتزام بالواجبات سابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

❖ الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب علي المراقبين احترامها، كما أن الإخلال بها يؤدي إلي بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه ومن أهمها ما يلي:

¹ رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، المادة رقم 10 من القانون التجاري الجزائري، 2007.

² المادة رقم 12 من القانون التجاري المرجع السابق

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

• **الإعلام المسبق:** يجب إعلام المكلف مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق كما يوضحه الملحق رقم 04 يرفق بميثاق المكلف بالضريبة والذي ينص علي حقوقه وواجباته كما يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتخصير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، 15 يوم بالنسبة للتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

• **الحق في الاستعانة بمستشار أو وكيل:** لكل مكلف بالضريبة الحق في أن يستعين أثناء التحقيق بمستشار من اختياره، ويمكن أن يكون محاميا أو خبيرا أو محاسبا، وتجد الإشارة إلي أن المادة 12 من قانون المالية التكميلي لسنة 2005 تجبر الشركات والمؤسسات علي الاستعانة بمحافظي الحسابات المعتمدين بهدف مسك محاسبة قانونية ومطبوطة، كما يمكن للمكلف حضور المناقشة إلي جانبه للرد علي الاستفسارات وإعطاء التوضيحات.

• **تحديد مدة التحقيق:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا أو طبيعة نشاط المؤسسة، فمثلا بالنسبة لمؤسسة تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها² السنوي المصرح به 1000000 دج لكل سنة مالية تحدد مدة التحقيق ب 04 أشهر، أما إذا كان رقم أعمال يتعدى 1000000 دج وأقل من 500000 لكل سنة مالية محقق فيها تتحدد مدة التحقق ب 06 أشهر، أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق أكثر من سنة من تاريخ استلام الإشعار إلا في حالة اكتشاف طرق ومناورات تدليسية.

• **عدم إمكانية تجديد التحقيق:** عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة أو لنفس الضرائب والرسوم إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق ومناورات تدليسية.

❖ الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

• **التبليغ بإعادة التقييم:** يجب علي الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق ابلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتي في حالة غياب التقييمات، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2008، ص 14.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2002

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة فهم إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

• **حق الرد:** يحق للمكلف الرد علي إعادة التقييم من خلال تقديم رأيه وملاحظاته حول إعادة التقييم، كما يمكنه طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه 40 يوم، وفي حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر القبول ضمناً ويتم تأسيس الضريبة علي الأساس الذي تم تبليغه وتصبح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة.

• **حق الطعن:** يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة، والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جوراً لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي.

المطلب الثالث: حقوق الإدارة الجبائية

منح المشرع الجزائري عدة حقوق وصلاحيات للعون المدقق خلال تأدية مهام الرقابة الجبائية من أجل حماية تصرفاته والمتمثلة في:

أولاً: حق الرقابة

تعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، حيث تراقب هذه الإدارة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة علي المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر، والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت كبيعتها.

يتعين علي المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءاً علي طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة علي مستوي المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.¹

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية 2016، ص 09.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

كما يمكن أن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات والتوضيحات كتابيا كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، بحيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ البيانات إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الألي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.¹

ثانيا: حق الاطلاع لدي الإدارات العمومية

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطالبون منها الاطلاع علي وثائق المصلحة التي بحوزتها.²

ثالثا: حق الاطلاع لدي الهيئات المالية

حول المشروع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الاطلاع لدي مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات التأمين من خلال نص المادة 321 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة أن البنوك والهيئات المالية ملزمة باطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم علي كل الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإدارية والنفقات.³

رابعا: حق الاطلاع لدي المؤسسات الخاضعة

يمارس حق الاطلاع لغرض الحصول علي معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدي صحة وصدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة، ولذا فرض المشروع عقوبة علي رفض الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية، يعاقب بغرامة مالية من 5000 دج إلي 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع علي الدفاتر

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 10.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية ص 24.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المادة 312 الفقرة 01 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل لحفظها.¹

خامسا: حق استدراك الخطأ

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 وفقا للنص التالي: يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في الوعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب²

كما حدد المشروع الجبائي الآجال العام الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع(04) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه اثر التدقيق، أما الآجال الإستثنائية يمكن أن تخص العمليات الأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة، ولكن ذات تأثير علي سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط.³

سادسا: حق المعاينة

من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل علي ممارسات تدليسية "يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعاونها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول علي المستندات والوثائق والدعائم المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلي التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أكلة علي وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعاون المشاركين في العملية".

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 62 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 24.

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 105 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق، ص38.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 106 من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق، ص39.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة إقليمياً أو قاضي يفوضه هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ويحتوي الطلب علي البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرير بها عملية المعاينة علي ما يلي:

- التعرف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ويتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكون حاملين بطاقة الإنتداب¹

المبحث الثالث: مفاهيم عامة حول التحصيل الجبائي

نظراً للطابع الحيوي الذي تتميز به المداخل الجبائية تقوم الدولة ببحث المكلفين بالضريبة علي أداء واجباتهم تجاه الخزينة العمومية، وتسعي الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدراً هاماً وأساسياً لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لتلبية حاجيات الأفراد.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الجبائي

التعريف الأول: "مجموعة من الإجراءات تهدف إلي نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلي مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب والتي تنقلها بدورها إلي الخزينة العمومية وذلك طبقاً للقواعد القانونية المطبقة في هذا الإطار" وتتم العملية إما:²

- بصورة نقدية أو ما يماثلها من صكوك وحوالات بريدية.

- بصورة عينية والتي نلاحظ اختفاءها حالياً بالرغم من عدم إلغائها.

- كما نجد بعض التشريعات تسمح باستعمال بعض من السندات الحكومية للوفاء ببعض الضرائب.

التعريف الثاني: "التحصيل الضريبي هو مجموع العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلي الخزينة العمومية، من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم 35 من قانون الإجراءات مرجع سابق، ص 16.

² محي محمد سعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، ط 01، مطبعة ومكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية مصر، 2002، ص 313.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

المختصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده وضماناته وقيم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية".¹

التعريف الثالث: "مجموعة العمليات والإجراءات التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية إلى تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والتنظيمات المعمول بها".²

التعريف الشامل: "هو إجراء جبائي يهدف إلى التسوية النهائية للضريبة من خلال حث المكلف بها علي دفعها إلى مصالح الضرائب ومن ثم لصالح الخزينة العمومية، وقد يكون هذا الإجراء وديا أو جبريا".

المطلب الثاني: طرق التحصيل الجبائي

تعتمد الإدارة الجبائية لتحصيل ديونها من قبل المكلفين لصالح خزينة الدولة حيث هناك عدة طرق وهي:

1- التحصيل الودي (الطريقة العادية)

أ- التسديد المباشر

القاعدة العامة أن يلتزم المكلف بالضريبة بدفعها إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته، وهذه الطريقة الأكثر شيوعا، قد يتم دفع الضريبة بمعرفة شخص آخر غير مكلف بالضريبة، ويعد ذلك استثناء من القاعدة العامة، وتسري هذه الطريقة بصورة عامة في الضرائب المباشرة، ومضمونها أن يكلف المشرع شخصا آخر (المكلف القانوني أو الوسيط الضريبي) غير المكلف الفعلي بدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية، علي أن يقوم بتحصيلها من المكلف بالضريبة الفعلي.³

¹ ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015، ص 30،

² عبد الباسط علي جاسم الزبيري، الضرائب المباشرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2015، ص 229.

³ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار الهومة للنشر، الجزائر، 2008، ص 259.

ب- الأقساط المقدمة

في سبيل تخفيف العبء الضريبي علي المكلف بالضريبة تلجأ الإدارة الضريبية إلي وضع تقنية الأقساط حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية، ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها المكلف يدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضريبية وفي نهاية السنة تجري عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية.¹

ج- الحجز من المنبع

كما تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلي طريقة الحجز من المنبع، التي تتميز عن غيرها من ناحية لجوء الإدارة إلي تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول علي الدخل، الأمر الذي يؤدي إلي تزويد الدولة تباعا بحصيلة الضريبة المستمرة.²

2- التحصيل الجبري (الطريقة غير العادية)

عند استحالة إستقاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلي الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل الجبري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات والأنماط وتختلف من دولة إلي أخرى فقد تكون عن طريق الحجز علي أموال المدين بالضريبة ويتم بيعها في المزاد العلني من أجل إستيفاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة، وقد تصل إلي حد الإكراه الحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية ومخالفات خطيرة للقانون كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بغض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما تشير إلي أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا إمتيازيا يجب استيفاء من أموال المدين عند إنتقال الملكية منه إلي أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).³

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص31

² أحمد بونس، البطريق، النظم الضريبية، دار الجامعة اللبنانية، لبنان 1998، ص81

³ تاوفلة ليندة، مجاني حياة، أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء GCB، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة بومرداس، 2016-2017، ص10.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

المطلب الثالث: الإجراءات الجبرية في عملية التحصيل الجبائي

لا يمكن لقابض الضرائب البدء بالتحصيل الجبري للضرائب وفق إجراءات المتابعة إلا بعد استيفاء شروط محددة وبعدها تتم إجراءات المتابعة.

قبل البدء في إجراءات المتابعة للتحصيل الجبري وجب علينا تعريف التحصيل الجبري :

عليه يمكننا تعريف للتحصيل الجبري على انه "مجموعة التدابير التي تتخذها السلطة الضريبية الممثلة في قابض الضرائب باعتباره محاسب عمومي، وتكون بصفة انفرادية ومباشرة أو بإشراف القضاء ورقابته من اجل نقل دين الضريبة من ذمة المكلف المتخلف عن أداء التزاماته إلى صندوق الخزينة العمومية باستعمال كل الطرق والوسائل التي نص عليها القانون الجاري به العمل في مثل هذه الوضعيات، وذلك بعد استنفاد كل إجراءات التحصيل الودي".¹

الفرع الأول: القواعد التنظيمية السابقة لإجراءات المتابعة.

توجد مجموعة قواعد تنظيمية وقانونية لعملية التحصيل الجبري والتي تتمثل في:

أولاً: نشأة الدين الضريبي

حتى تدخل عملية التحصيل حيز التنفيذ، يجب أن يكون بحوزة قابض الضرائب سند قانوني يثبت نشأة الدين الضريبي مثل الجداول أو الاتفاقيات التنفيذية أو سندات التحصيل أو حكم قضائي أو غير ذلك، وتأكيداً لذلك فقد نصت المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية على أن إصدار وتحصيل الضرائب يكون كما يلي:²

- تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

- يحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط، ويبين هذا التاريخ في الجداول وكذا في الإنذارات الموجهة للمكلفين بالضريبة.

¹ عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021، ص، ص 53-54

² المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 51

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

- عندما تلاحظ أخطاء في صياغة الجداول، يوضع كشف لهذه الأخطاء من قبل مدير الضرائب للولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول، ويرفق بها كوثيقة إثبات.

ثانيا: دخول وقت استحقاق الدين الضريبي

قبل انتهاء المدة القانونية المحددة لاستحقاق دين الضريبة للمكلف بالضريبة كامل الحقوق للتسديد الطوعي للضرائب والرسوم دون استخدام القوة التنفيذية، والقابض لا يمكنه ممارسة القوة التنفيذية خلال المدة القانونية التي منحت للخاضعين والتي يتم فيها التسديد الطوعي للضرائب أو الرسوم والإتاوات.¹

ثالثا: التحقق من إتمام إجراءات وشروط التحصيل الودي لدين الضريبة

لقد نص المشرع الضريبي على الواقعة المنشئة للضريبة والآجال القانونية التي يتعين على المكلف بالضريبة تسديد دينه الضريبي خلالها سواء كان دفعة واحدة أو على شكل أقساط، وهذا حسب النظام الجبائي المتبع، وبحلول هذه الآجال وقيام الإدارة بإتمام كافة التدابير المتعلقة بالتحصيل من إصدار الجداول الضريبية وإشعار المكلف بتاريخ الشروع في التحصيل، إلا أنه لم يقرم بالوفاء وعدم التزامه بدفع دينه الضريبي، وكاستثناء أجاز المشرع الضريبي لقابض الضرائب بمباشرة إجراءات التنفيذ الجبري على أموال المتخلفين.²

استتفاد مرحلة التحصيل الودي للضريبة تحقق الواقعة المنشئة للدين الضريبي واستتفاد آجال التحصيل وعدم قيام المكلف بالضريبة بالوفاء بالدين الضريبي شرط من شروط صحة التحصيل الجبري، ولا يمكن للإدارة أن تلجأ مباشرة إلى إجراءات التحصيل الجبري خلال هذه المرحلة من جهة، ومن جهة أخرى لا يجوز للمكلف وبمجرد تبليغه بقرار فرض الضريبة وقبل البدء في إجراءات التحصيل الجبري، أن يرفع دعوى للمنازعة في التحصيل وإلا كانت دعواه غير مقبولة لرفعها قبل أوانها.

¹ المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 100.

² حسناء اخلف، منازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام والاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، 2016/2015، ص 14.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

رابعا: عدم سقوط حق الإدارة الجبائية بتقادم الدين الضريبي

يفقد القابض الذي لا يباشر أية متابعة ضد المكلف طيلة أربعة سنوات متتالية، اعتبارا من يوم وجود تحصيل الحقوق، حق المتابعة وتسقط كل دعوى يباشرها ضد المكلف بالضريبة.¹

خامسا: معاينة امتناع المكلف عن الوفاء بالدين الضريبي

ويتعين كذلك على أعوان المتابعة معاينة وضعية المكلف بالضريبة بعدم امتناعه عن أداء التزاماته الضريبية وعدم تسديده للضريبة المفروضة عليه بالرغم من تبليغه وإشعاره بحلول أجل استحقاق الدين الضريبي إلا انه امتنع عن أداء دينه الضريبي في الآجال الممنوحة له.²

الفرع الثاني: إجراءات المتابعة (إجراءات التحصيل الجبري)

يعتبر التحصيل الجبري قرارا إداريا تتخذه الإدارة الضريبية لتحصيل الضريبة باستعمال كل الوسائل المتاحة لها من أجل ضمان استقاء حق الخزينة العمومية، ونظرا لما يشكله من خطورة على المكلف بالضريبة وعلى حقوقه، فإن جل التشريعات الضريبية وضعت إجراءات يتعين على الإدارة الضريبية احترامها وإلا كان عملها باطلا، وذلك بما فيها المشرع الجزائري، حيث توجد نوعين من الإجراءات فهناك إجراءات تمهيدية أولية لمباشرة عملية التحصيل الجبري وهناك إجراءات تنفيذية لعملية التحصيل الجبري والتي سنتطرق إليها فيما يلي:

أولا: التدابير الأولية لإجراءات التحصيل الجبري

قبل البدء بإجراءات التحصيل الجبري تقوم الإدارة الضريبية متمثلة في القبضة بما يلي :

1- إيصال الإنذارات إلى الخاضعين :

توجيه إنذارات للمكلف المتخلف عن تنفيذ التزاماته اتجاه الخزينة العمومية هو إجراء نص عليه المشرع الجزائري بموجب المادة 144 من (ق. إ. ج) وكذا المرسوم التنفيذي رقم 46/93¹، حيث أن هذه

¹ المادة 159 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 56.

² عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 55.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

النصوص تلزم قابض الضرائب بان يرسل إنذارات إلى كل المكلفين بالضريبة الواردة أسمائهم في الجداول، وتحتوي هذه الإنذارات على الاسم واللقب والعنوان وتاريخ بداية التحصيل، والمبلغ الكلي للدين الضريبي وعنوان القباضة، وترسل هذه الإنذارات عن طريق البريد أو يوصلها أعوان التحصيل المؤهلين إلى عنوان المكلفين المتقاعسين عن تسديد ديونهم .

2- مرحلة استصدار القابض لترخيص مسبق من مدير الضرائب

بعد إنذار المكلف وقبل الشروع في أي إجراء للمتابعة وإجراءات التحصيل الجبري يتعين على قابض الضرائب إن يسعى للحصول على إذن من مدير الضرائب الولائي أو مدير كبريات المؤسسات بالتنفيذ على أموال المكلف المدين وممتلكاته.

إن هذا الإجراء يعطي لسند المتابعة قوة تنفيذية وقيمة قانونية، بالرغم من انه إجراء داخلي على أساس انه لا يتم تبليغه للمكلف من منطلق عدم وجود أي نص قانوني يقضي بذلك بل هي العلاقة القائمة بين القابض والمدير الولائي أو مدير كبريات المؤسسات. لان المسؤولية تكون على عاتق القابض، على أساس انه يقوم بمتابعة إجراءات التحصيل الجبري تحت مسؤوليته وبإشراف السلطة الوصية له.²

3- الأمر بالمتابعة

هو قيام قابض الضرائب بتسجيل المكلف المعني بالمتابعة في السجل الخاص بالمتابعة وإصدار أمر بمتابعته وهذا في الحقيقة إجراء داخلي، ولا تأثير له على عملية المتابعة.

ثانيا: الإجراءات التنفيذية لعملية التحصيل الجبري

هي تلك التدابير التي تتخذها الإدارة الضريبية إذا لم ينفذ المكلف للإنذارات الموجهة إليه من قبل قابض الضرائب طوعيا، تستهدف تنفيذ قرار التحصيل الجبري الصادر عن الإدارة، حيث أن لهذا القرار له آثار خطيرة حيث يفتح المجال للإدارة الجبائية، التنفيذ المباشر على أموال المكلف وممتلكاته وحتى إلى

¹ المرسوم التنفيذي رقم 93 46 المؤرخ في 06 فيفري 1993، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية.

² حسان إخلف، منازعات التحصيل الضريبي دراسة مقارنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، مرجع سبق ذكره، ص 23.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

مطالبة الغير الذين هم في علاقة دائنية معه، ولضمان عدم تعسف الإدارة الجبائية أثناء ممارستها لهذه الإجراءات، وضع المشرع الجزائري ضوابط عامة وشروط لممارسة المتابعة، بالإضافة إلى ذلك فإنه حدد الإجراءات التنفيذية وطرق المتابعة من حيث القيود التي تفرض بموجب القانون العام أو أحكام التشريع الضريبي.

1 - الضوابط العامة لممارسة إجراءات التنفيذ والمتابعة:

حدد المشرع الجزائري الضوابط العامة لممارسة إجراءات التنفيذ والمتابعة بموجب المادة 145 من (ق. إ. ج)، وتتمثل فيما يلي:

أ - أن تتم المتابعة على يد أعوان الإدارة الضريبية المعتمدين قانونا أو المحضرين القضائيين

إن مسؤولية المتابعة وتحصيل الضرائب والرسوم كقاعدة عامة فهي من صلاحيات واختصاص قابض الضرائب، والذي يشرف على تسيير قبضة الضرائب، كما يمارس السلطة السلمية على أعوان القباضة، ويتم تعيينه بموجب قرار وزير المالية باعتباره محاسب عمومي.

بالرجوع إلى المادة 145 من (ق. إ. ج) تتم المتابعة على يد أعوان الإدارة الضريبية، حيث جاء النص عام ولم يحدد رتب الأعوان المؤهلين لإجراء المتابعة ولا مؤهلاتهم العلمية ولا المهنية، وهذا عكس ما جاء في النصوص المتعلقة بأعمال الرقابة والتحقيق والتي يختص بها سلك المفتشين، ونظرا لخطورة الإجراءات التنفيذية كان على المشرع أن يضبط هذه المسألة ويحدد رتب أعوان المعاينة.

وبالرجوع إلى القانون الأساسي الخاص بموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية¹، تبين أن هذه المهمة تسند إلى أعوان ذوي الرتب الدنيا من مراقبين وأعوان المعاينة، ويقومون بأعمالهم تحت إشراف رئيس فرقة المتابعة، الذي يكلف على وجه الخصوص تأطير أشغال التحصيل الجبري المسندة إلى الأعوان الموضعين تحت سلطته المباشرة .

¹ المرسوم التنفيذي رقم 10 299 المؤرخ في 29 نوفمبر 2010، يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية جريدة رسمية رقم 74 مؤرخة في 2010/12/05.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

كما تسند إجراءات التنفيذ إلى ضباط عموميين من محضرين قضائيين حسب نص المادة 145 من (ق.إ. ج) إذا تعلق الأمر بإجراءات الحجز التنفيذي، لكن المشرع ترك للإدارة الضريبية السلطة التقديرية لإسناد مهمة التنفيذ للمحضرين القضائيين.

ب - أن تتم المتابعة بحكم القوة التنفيذية لجدول الضرائب

يقوم أعوان المتابعة بإجراءات التنفيذ بحكم جدول الضرائب الصادر وبناء على القوة التنفيذية الممنوحة له، يعتبر جدول الضرائب سند تنفيذي يتمتع بقوة تنفيذية بمجرد صدوره¹، ويمنحه هذه القوة الوزير المكلف بالمالية.

ج - وجوب إخطار المكلف قبل الشروع في الإجراءات التنفيذية

كي يكون للإجراءات التنفيذية أثارها وصحتها يتعين على أعوان الإدارة الضريبية المكلفون بإجراءات التنفيذ والمتابعة إخطار المكلف وجوبا ويمكن تبليغ هذا الإخطار خلال يوم كامل من تاريخ استحقاق الضريبة.

2 - الوسائل القانونية لتنفيذ إجراءات التحصيل الجبري (درجات المتابعة)

يلجأ قابض الضرائب إلى هذه الإجراءات في حالة إصرار المكلف على عدم تنفيذ واستجابة الإجراءات التمهيدية للتحصيل الجبري، وذلك رغم توجيه له رسالة تذكير، وإشعار بالدفع وإنذار بتنفيذ الالتزام.

"وتتمثل الإجراءات التنفيذية في التنبيه، الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع، غير أن الغلق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما وجوبا إخطار يمكن تبليغه بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة"².

من خلال ما سبق نستنتج أن درجات المتابعة تصنف حسب درجة ردها إلى:

- التنبيه أو الإخطار.

- الغلق المؤقت للمحلات المهنية.

- الحجز.

¹ المادة 354، من قانون الضرائب المباشرة الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 100.

² المادة 145، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 51.

- البيع.

سنحاول الدراسة شرح كل من هذه العناصر بالتفصيل.

أولاً: التنبيه أو الإخطار

يأتي التنبيه في الدرجة الأولى من درجات المتابعة، ويرسل التنبيه بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة حيث يعتبر التنبيه وثيقة متابعة وعقدا قضائيا قانونيا يرسل للمكلف المعني مع ضمان وصوله إليه مع وضوح جميع المعلومات والتي تتمثل أساسا في: اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية وتاريخ فرض الضريبة ومبلغ الضريبة.

ثانياً: الغلق المؤقت للمحلات المهنية

إذا تعذر على الإدارة الجبائية تحصيل حقوق الخزينة العامة بالطرق الودية والإدارية، وبعد إرسال التنبيه أدرج المشرع إجراء قسريا آخر وهو الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين عن تسديد الديون الجبائية، ويأتي قبل إجراءات الحجز والبيع. إن إجراء الغلق المؤقت لا يعني نزع ملكية الخاضع للضريبة، ولكن يسحب منه حق الانتفاع بها مؤقتا، فهو وسيلة اقتناع فعالة لجعله يسدد ديونه الضريبية بحكم أن مصدر التمويل لدينه قد سحب منه مؤقتا، ويتم إجراء الغلق المؤقت بقرار من مدير الضرائب بالولاية بناء على تقرير صادر عن قابض الضرائب المختص إقليميا، الذي تضمنته المادة 146 من (ق.إ.ج) حيث يتم تبليغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المكلف قانونا أو المحضر القضائي في مدة 10 أيام قبل الشروع في إجراءات غلق المحل إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات بموافقة قابض الضرائب المتابع، وبعد استنفاد هذه المدة الممنوحة للمدين من أجل تسديد ديونه، يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف قابض الضرائب وينفذ من طرف المحضر القضائي وللمحضر إذا ما أضطر لاستعمال القوة العمومية التقرب من وكيل الجمهورية المختص لمنحه التسخيرة، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر طبقا لما تقتضيه المادة 146 من (ق.إ.ج).

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

كما يعتبر هذا الإجراء من إجراءات التحصيل الجبري ويتعلق بالدين الضريبي فقط، تلجأ إليه الإدارة الضريبية لأسباب موضوعية وذلك بعد تماطل المكلف عن تسديد دينه الضريبي، وهذا بعد تبليغه بجدول التحصيل وبتبعية تنبيهه بالدفع ودون محاولة من هذا الأخير لتبرئة ذمته تجاه الخزينة وهو ما جاء به مجلس الدولة بموجب قراره الصادر بتاريخ 18 نوفمبر 2003.¹

ثالثاً: الحجز

إذا لم يدفع المكلف بالضريبة ما عليه من مستحقات بعد إرسال التنبيه والغلق المؤقت تنتقل الإدارة الجبائية إلى الإجراء الثالث وهو الحجز، والمقصود بالحجز هو حجر مال من أموال المدين، سواء تمثل في منقولات أو أموال مودعة لدى الغير أو عقارات حجراً تنفيذياً أو معناه قانونياً وضعه تحت يد القضاء تمهيداً لبيعه واستقاء الدائن حقه من ثمنه.²

والحجز يصنف إلى عدة أنواع سنذكرها فيما يلي:

1- الحجز التحفظي

الحجز التحفظي هو وضع أموال المدين المنقولة أو العقارية تحت يد القضاء ومنعه من التصرف فيها، يقع الحجز على مسؤولية الدائن (الإدارة الجبائية)، حيث يجب على الحاجز الدائن (الإدارة الجبائية) رفع دعوى تثبيت الحجز أمام القاضي في أجل أقصاه خمسة عشر (15) يوماً من تاريخ صدور أمر الحجز، وإلا كان الحجز والإجراءات التالية له باطلين³. (كما جاء في نص المادة 662 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية)

2- حجز ما للمدين لدى الغير

يجوز للدائن بمقتضى سند تنفيذي رسمي أن يحجز يكون لمدينه لدى الغير من المبالغ المستحقة الأداء، وما يكون له من الأموال في يد الغير من أموال منقولة أو أسهم أو حصص الأرباح في الشركات

¹ مجلة مجلس الدولة، العدد 05، 2004، رقم: 11010، بتاريخ 18/11/2003، قضية (ص.ي) ضد مديرية الضرائب لولاية سكيكدة، ص ص 189-190.

² التعليمات العامة الخاصة بالتحصيل الجبائي والجبري، بدون ترقيم، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل، 2019.

³ الجريدة الرسمية، العدد 21 المؤرخ في 23 أبريل 2008، ص 57.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

أو السندات المالية أو الديون ولو لم يحل أجل استحقاقها¹. (كما جاء في نص المادة 667 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية).

ومثال على حجز ما للمدين لدى الغير، نذكر الحجز على الحساب، وهو أن يقوم قابض الضرائب بالحجز على الحساب البنكي للمكلف المعني، فلا يستطيع هذا الأخير التصرف في حسابه البنكي إلا برفع يد من قابض الضرائب نفسه.

وطبقا لنص المادة 384 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم، يتعين على جميع القابضين وغيرهم من المستأمنين على الأموال الصادرة عن المدين بالضرائب والخاضعين لامتياز الخزينة العمومية أن يدفعوا بناءً على طلب لذلك لقابض الضرائب المختلفة، لتسديد عن المدينين المذكورين من مبلغ الأموال التي هم مدينون بها أو التي هي بين أيديهم أو ستكون بين أيديهم إلى غاية اقتطاع كل الضرائب المستحقة على هؤلاء المدين أو جزء منها.

ويفترض في هذا النوع من الحجز ثلاثة أشخاص عكس إجراءات الحجز الأخرى التي تقع مباشرة بين الدائن والمدين وهم:

- **الدائن:** وهو الذي يقوم بعملية الحجز (أي هو صاحب الدين)

- **المدين:** صاحب الديون الضريبية (المحجوز عليه)

- **الغير:** الذي بحوزته المبالغ أو المنقولات التي هي ملك لمدينه (المحجوز لديه).

3- الحجز التنفيذي

هو عبارة عن أمر قضائي بموجبه يتقدم الدائن صاحب القرار التنفيذي بحجز المنقولات التي يمتلكها المدين بالضريبة بغية بيعها لتسديد الدين الضريبي، ويتم الحجز بعد يوم كامل من تاريخ تبليغ التنبيه وعدم تحرر المدين من مستحقاته الضريبية، ويكون الحجز على الأموال المنقولة، فإن كان مقدارها لا

¹ الجريدة الرسمية، العدد 21 المؤرخ في 23 أبريل 2009، مرجع سبق ذكره 2008، ص 57

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

يغطي المقدار الضريبي والمصاريف انتقل التنفيذ إلى العقارات، وإذا لم يكن للمنفذ عليه عقارات فيتم التنفيذ على أمواله المنقولة مهما كانت قيمتها.¹ (نص المادة 620 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية)

ولكن المشرع الجزائري استثنى بعض الأشياء التي اعتبرها غير قابلة للحجز وهي:²

- الأموال العامة المملوكة للدولة، أو للجماعات الإقليمية أو للمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.

- الأموال الموقوفة وقفا عاما أو خاصا، ما عدا الثمار والإيرادات .

- أموال السفارات الأجنبية.

- النفقات المحكوم بها قضائيا إذا كانت قيمتها لا تتجاوز ثلثي (3/2) الأجر الوطني الأدنى المضمون.

- الأموال التي يملكها المدين ولا يجوز له التصرف فيها.

- الأثاث وأدوات التدفئة والفرش الضروري والمستعمل يوميا للمحجوز عليه ولأولاده الذين يعيشون معه، والملابس التي يرتدونها.

- الكتب اللازمة لمتابعة الدراسة أو لمهنة المحجوز عليه في حدود مبلغ يساوي ثلاث مرات الأجر الوطني الأدنى المضمون، والخيار للمحجوز عليه في ذلك.

- أدوات العمل الشخصية والضرورية لأداء مهنة المحجوز عليه والتي لا تتجاوز قيمتها مائة ألف دينار (100.000 دج) والخيار له في ذلك.

- المواد الغذائية اللازمة لمعيشة المحجوز عليه ولعائلته لمدة شهر واحد (01) .

- الأدوات المنزلية الضرورية، الثلاجة، فرن الطبخ، ثلاث (03) قارورات غاز، والأواني المنزلية العادية الخاصة بالطهي والأكل للمحجوز عليه ولأولاده القصر الذين يعيشون معه.

- الأدوات الضرورية للمعاقين.

¹ الجريدة الرسمية، المرجع نفسه، ص 53.

² أحمد بساس، محمد دوة، مرجع سبق ذكره، ص ص 127 - 128 .

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

- لوازم القصر وناقصي الأهلية.

- ومن الحيوانات الأليفة، بقرة أو ناقة أو ست نعاج أو عشر عنزات حسب اختيار المحجوز عليه، وما يلزم من التبن والعلف والحبوب لغذائها لمدة شهر واحد (01) وفراش الإسطبل.

ويصنف الحجز التنفيذي إلى الحجز على المنقولات والحجز على العقارات وهو ما سنتطرق إليه

فيما يلي¹:

أ - الحجز على المنقولات

يتم هذا النوع من الحجز عن طريق تحرير محضر الحجز الذي يحمل المعلومات التالية: تذكير التنبيه، وصف الأشياء المحجوزة، تعيين الحراس وإمضاءاتهم، عند الاقتضاء تعيين تاريخ البيع.

وهذا النوع من الحجز يتمثل في عدة أنواع هي:

1- الحجز على المحاصيل الزراعية

يتم الحجز على المزروعات المملوكة للمدين التي تكون في مرحلة نضجها بغية بيعها لتسديد دين الضريبة الذي على عاتقه، بشرط أن يكون محضر الحجز يحتوي على المعلومات التالية:

- تعيين قطعة الأرض المزروعة والمعينة بالحجز.

- طبيعة وأهمية المزروعات أو الفواكه المعينة بالحجز.

- تعيين الحارس.

2- الحجز على منقولات المدين المتنقل

هو حجز تنفيذي على ممتلكات المكلف بالضريبة المتنقل الذي ليس له عنوان محدد ودائم، بقرار قضائي حتى ولو لم يوجد أمر تنفيذي بحوزة الإدارة الجبائية، وهذا إجراء تحفظي الهدف منه تمكين الإدارة الجبائية وهي الطرف الدائن الاستفاد من حقوقها ومنع المكلف بالضريبة وهو المدين من الهروب من الوفاء بالدين.²

¹ أحمد بساس، محمد دوة، مرجع سبق ذكره، ص 128.

² Note n°178 du 14 Février 1999، relative au rappel des principes régissant la procédure de recouvrement forcé; formation du personnel .

3- الحجز الإستحقاقى

هو إجراء يستخدم في حالة تحويل بعض المنقولات المحجوزة لشخص آخر دائن عبر إدارة الضرائب، لأنه لا يجوز للغير الذي كان حائزاً للشيء الذي يباشر التنفيذ عليه أن يعترض على التنفيذ بادعائه أن له حق امتياز على هذا الشيء، إنما له أن يثبت حقوقه وقت توزيع الثمن، أو في حالة رفض المكلف بالضريبة المدين تنفيذ الالتزام أو خالفه أو امتنع عن تنفيذ أمر التنفيذ، ويتمثل هذا الإجراء في وضع اليد على الأملاك المنقولة للمدين بالضريبة لدى الغير الذي يعتبرها حقوقه، ويتم ذلك عن طريق حكم قضائي لذلك يصبح الشخص الحائز على الأملاك التابعة للمكلف المدين مجبراً على عدم أخذ حقوقه بل ينفذ حكم القضاء بتسديد الديون الضريبية من الأملاك المحجوزة.¹

ب - الحجز على العقارات

إن الحجز على العقارات يكون في ظروف استثنائية كأن يكون التحصيل مستحيلاً، والمنقولات غير كافية لتغطية الديون الضريبية والقابض لا يلجأ إليه إلا إذا وجده الحل الوحيد فقط، لذلك لا يتم الحجز على العقارات إلا بتصريح ورخصة من المديرية العامة للضرائب بوزارة المالية وباقتراح من المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات وأخذ رأي والي الولاية ذلك.

تمر إجراءات الحجز على العقارات بمرحلتين قبل مرحلة البيع وهما:

1- وضع العقار تحت يد القضاء

يبدأ ذلك بأن يتولى القائم بالأعمال (أعوان المتابعة أو المحضرين القضائيين أو محافظي البيع) إيداع أمر الحجز الذي يذكر فيه السند الذي يجري التنفيذ بموجبه، وإعذار المدين (المكلف بالضريبة) بأنه إذا لم يدفع ديونه الضريبية في الحال فإن أمر الحجز يسجل بمكتب الرهون ويعتبر الحجز نهائياً، ويعتبر العقار بين يد القضاء.²

¹ رزاق لبزة عمر، عطا الله بدر الدين، الملتقى الجهوي الخاص بالتحصيل الجبري، من 25 إلى 27/12/2005، المديرية الجهوية للضرائب ورقلة، ص 14 .

² رزاق لبزة عمر، عطا الله بدر الدين، الملتقى الجهوي للتحصيل الجبري، مرجع سبق ذكره، ص 14 .

2- إعداد العقار والتمهيد للبيع

بعد شهر من تسجيل الحجز وفي حالة إذا لم يتم للمكلف الوفاء بديونه الضريبية، فإن أعوان المتابعة أو القائم بالتنفيذ يقوم بتحضير قائمة شروط البيع والتي تشتمل على ما يلي:

- بيان السند التنفيذي الذي حصلت إجراءات الحجز بمقتضاه .

- بيان تبليغ الحجز والتسجيل مع التتويه بتسجيله .

- تعيين العقار المحجوز .

- تحديد شروط البيع.

3- إجراءات تنفيذ البيع

يعتبر البيع أخطر إجراء في متابعات التحصيل الجبائي التي خولها المشرع قانونا للإدارة الجبائية لضمان حقوق الخزينة العمومية، ففي حالة ما إذا لم تؤتى عملية الحجز بنتائجها المتمثلة في الحصول على الديون الضريبية، فإن قابض الضرائب يمكنه اللجوء إلى عملية بيع المحجوزات قصد حصوله للحقوق الضريبية من بيع ثمنها.

تأتي عملية البيع بعد ثمانية 08 أيام كاملة من بداية عملية الحجز، وتتم عملية البيع بعدة إجراءات ستوضحها الدراسة فيما يلي:

أ- الترخيص بالبيع

يمنح ترخيص بيع المحجوزات إلى قابض الضرائب بعد أخذ رأي المدير الولائي للضرائب وأري والي الولاية، وفي حالة عدم الحصول على الترخيص من طرف الوالي في أجل 30 يوم من تاريخ إرسال الطلب إلى الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه يمكن لمدير الضرائب بالولاية أن يرخص قانونا لقابض الضرائب المباشر للمتابعة بالشروع في البيع¹، وإذا تعلق الأمر بمواد أو سلع محجوزة قابلة للتلف أو أي

¹ التعلية العامة رقم 02، حول منازعات التحصيل الضريبي، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بتاريخ: 25-04-2012.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

سلعة أخرى قابلة للتحلل وتشكل خطر على الجوار، يمكن الشروع في البيع المستعجل بناءً على ترخيص من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب.¹

ب- تقويم الأشياء المحجوزة

تنشأ بكل قبضة لجنة للتقويمات والبيوع يعين أعضائها من طرف المدير الولائي للضرائب لتتكلف بعملية تقويم المحجوزات والمشاركة في عملية البيع، كما يمكن أن يتم تقويم المحجوزات من طرف المصالح الأخرى المختصة كمفتشية التسجيل.

ج- الإشهار بالبيع

تتم عملية الإشهار مباشرة بعد صدور الترخيص بالبيع من قبل الوالي أو المدير الولائي للضرائب، تبدأ عملية إشهار البيع من خلال إلصاق الإعلانات في المكان الذي تتواجد فيه المحجوزات، وفي المكان المخصص للإشهار والإعلانات البلدية، وفي مكان الإعلانات بالمحكمة، وبمكتب القابض المكلف بالبيع، ويتم إعداد 04 محاضر للإشهار والإعلان يكون في وثيقة نموذج R.23، كما يدرج الإعلان قبل عشرة 10 أيام من تاريخ البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات الإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع، وإذا لم ترع شكلية الإشهار لا يجوز إجراء البيع، ويمكن وضع دفتر شروط ويجوز للأشخاص المعنيين الاطلاع في مقر القابض المكلف بالبيع على نسخة من عقد الإيجار للمحل التجاري المحجوز.²

د- جرد الأشياء المحجوزة قبل البيع

يتم جرد الأشياء المحجوزة قبل بيعها، كما يتم إعداد محضر معاينة نموذج R26 في حالة ما إذا وجد نقص في الأشياء المحجوزة، سواء عن طريق التلف أو السرقة مثلاً.

هـ- التصريح المبدئي للبيع

عند مباشرة البيع بالمزاد يجب على عون المتابعة إيداع تصريح مبدئي للبيع وفقاً للنموذج R.22 لدى مفتشية التسجيل المتواجدة في الاختصاص الإقليمي التابعة له قبضة الضرائب، مضافاً إليه مجموعة من

¹ أحمد بساس، محمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مرجع سبق ذكره، ص 130 .

² المادة 151-2، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص ص 52، 53.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

الوثائق تتمثل أساسا في التصريح بالبيع، والأمر بالحجز، ووثيقة جرد الأشياء المحجوزة، بالإضافة إلى محضر الإعلانات، والإعلان عن طريق الصحافة، ويودع التصريح في نسختين مؤرخ وممضي من طرف عون المتابعة، كما يجب أن يتضمن على المعلومات الأساسية التالية:

- إسم ولقب ووظيفة وعنوان عون التنفيذ .
- إسم ولقب ومهنة وعنوان المحجوز عليه
- تاريخ وساعة البيع .

و- إنجاز عملية البيع

القاعدة انه تتم عملية البيع بصفة علنية وبحضور الجمهور وتكون بالتراضي ويحدد مكان البيع إما في مكان الحجز نفسه أو في السوق أو في مكان يتفق عليه، حيث تفتح المزايمة بإعلان الثمن الأساسي، وبحضور أعوان المتابعة أو المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد، حيث يرسى المزاد بيع المحل على العرض الأعلى بثمن يفوق الثمن التقديري المقترح، وفي حالة قصور المزايمة يباع المحل التجاري بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها بموجب المادة 152 من (ق . إ . ج).¹

ز- تحرير محضر البيع بالمزاد

بعد اختتام عملية البيع يقوم الشخص الراسي عليه المزاد أو المشتري بدفع الثمن فورا مع إضافة جميع المصاريف البيع والإتعايب، كما يثبت رسو المزاد بمحضر البيع،² ويتم تحرره بنسختين، وثيقة نموذج R24 من طرف القابض ويكون من ضمنها المعلومات التالية:

- نسخة من التصريح بالبيع.
- تحديد اليوم الذي تم فيه البيع.
- بيانات المحضر الذي تم به الحجز وتاريخه واسم الموظف الذي قام به.
- تاريخ المحضر الذي تمت به عملية وضع الإعلان والإشهار واسم العون المكلف.
- تاريخ الترخيص بالبيع.

¹ المادة 152 - 1و2، من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2022، ص 53.

² الجريدة الرسمية، العدد 21 المؤرخ في 23 أبريل 2009، مرجع سبق ذكره، ص 64.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

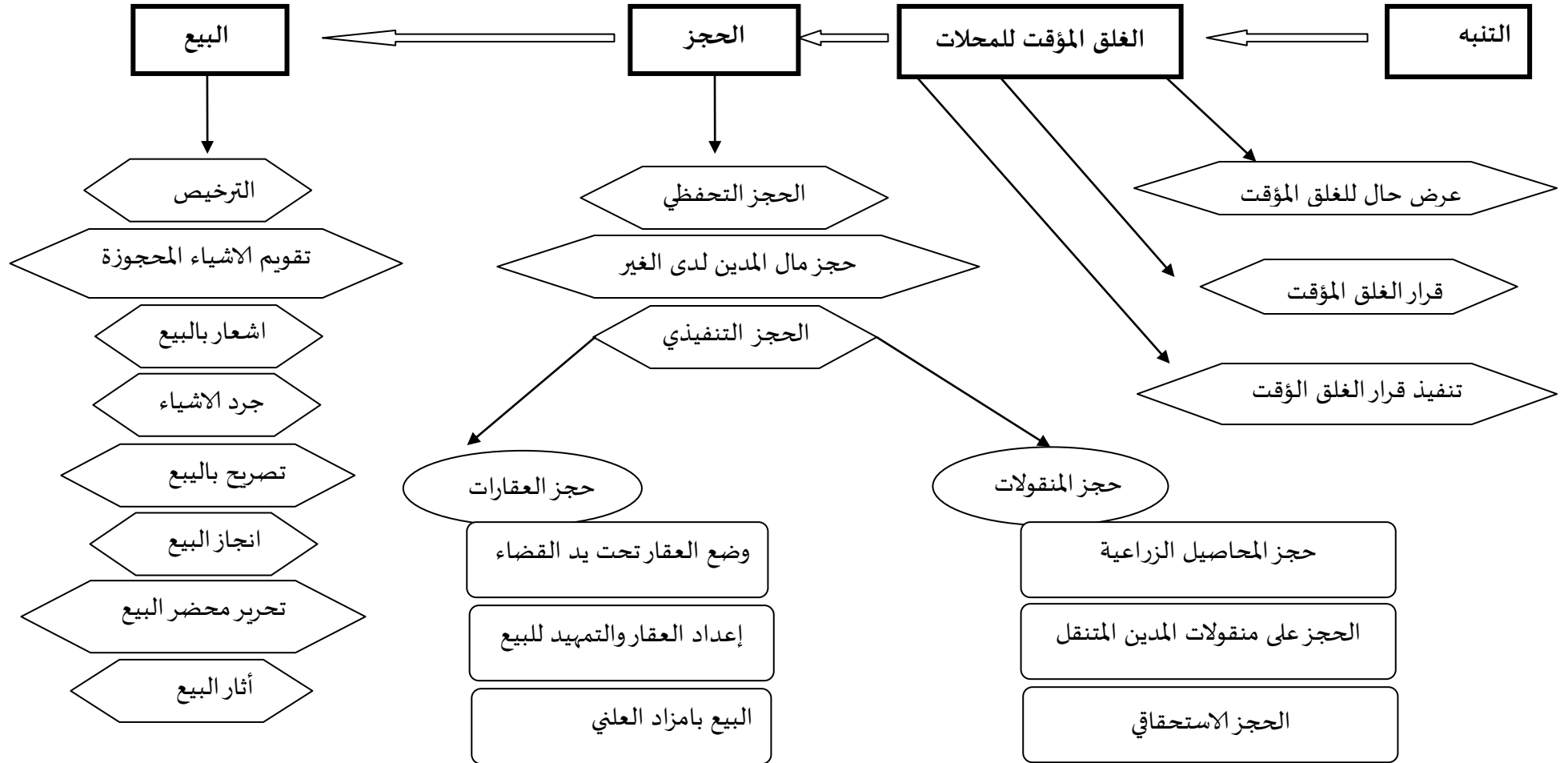
- ذكر تاريخ تحرير محضر التأكد من مجود وإحصاء الأشياء المحجوزة.
 - ذكر حضور أو عدم حضور المحجوز عليه يوم البيع.
 - ذكر مكان البيع.
 - ذكر وسائل الإشهار.
 - مجموع مبالغ البيع بالأرقام والحروف.
 - مدة البيع .
 - نفقات البيع ونفقات الأتعاب الأخرى.
 - إمضاء الحارس المعين والقابض والموظف المكلف بالبيع والشهود.
- مع العلم أنها تسلم نسخة من المحضر للمشتري أو المشتريين ونسخة تسلم إلى المكلف المدين صاحب المحجوزات، كما أن هذا المحضر يخضع للتسجيل على عاتق المشتري.¹
- ح- آثار البيع:

بمجرد تسجيل محضر البيع تنتقل ملكية المحجوزات من صاحبها إلى آخر مشتري بالمزاد.

¹ المادة 151 - 3 الفقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية، 2022، ص 53.

الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي

الشكل(04): الوسائل القانونية لتنفيذ إجراءات التحصيل الجبائي



المصدر: من إعداد الطالب استخلاصا مما سبق

خلاصة

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقويمها ولتحقيق الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية.

إن الرقابة الجبائية أداة فعالة لتحسين المردودية الجبائية في مختلف النشاطات الإقتصادية، وبالتالي الحفاظ على الصالح العام.

وسعيًا منها إلى تحسين التحصيل الضريبي على مستوى الجباية العادية، فقد اتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة لذلك. حيث تعزم المصالح الإدارة الجبائية على كشف العمليات الحقيقية للغش والتهرب الضريبي ومحاربتها بفعالية.



الفصل الثاني

دراسة حالة المديرية العامة

للضرائب بالمسيلة

تمهيد

بعد التطرق إلى مختلف الجوانب لموضوعنا في الجانب النظري وذلك من خلال الفصل السابق؛ توجهنا إلى المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، لإعطاء واقعية حول الرقابة الجبائية والدور الذي تلعبه في التحصيل الجبائي لإعطاء صورة خاصة بأكثر دقة وشمولية، وهذا ما جسدهناه في الجانب التطبيقي الذي من خلاله سوف نتطرق إلى عرض ما تناولناه في التريص الذي أجريناه.

ولتوضيح ذلك أكثر سوف نتطرق من خلال هذا الجانب إلى:

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب

المبحث الثاني: آليات الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي

المبحث الأول: تقديم المديرية الولائية للضرائب

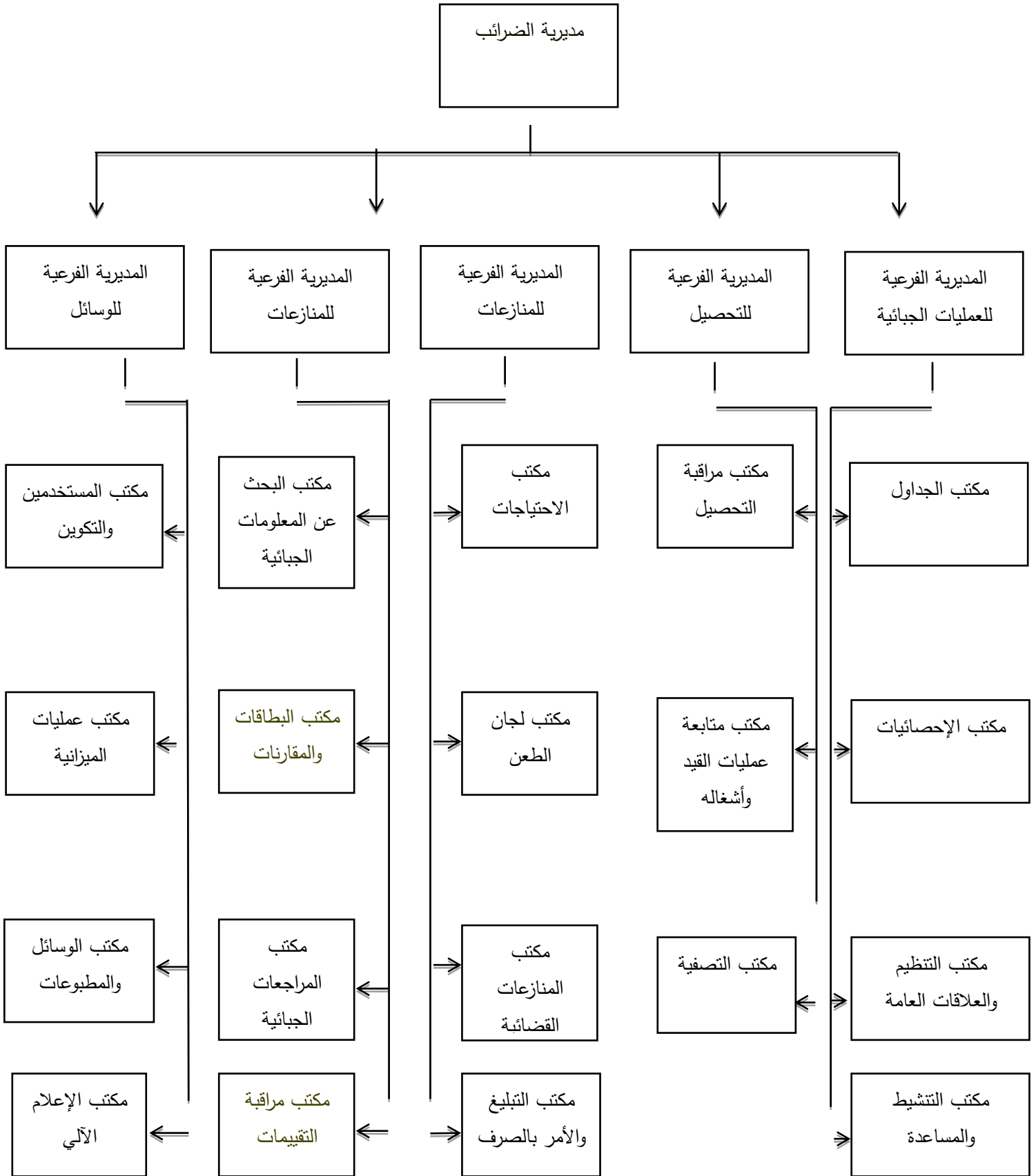
المديرية الولائية للضرائب تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، كما تقوم المديرية بتنفيذ مختلف السياسات الجبائية للدولة من خلال تحصيل الضرائب، وإحصاء المكلفين بالضريبة وإجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بتلك الولاية.

المطلب الأول: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

تأسست المديرية الولائية للضرائب، ومن بينها مديرية الضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتضمن التنظيم واختصاصات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية المعدل والمتمم، حيث تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، إذ تكسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول.

تتكون مديرية الضرائب لولاية المسيلة من خمس (05) مديريات فرعية، وكل مديرية فرعية تضم مكاتب، هذا ما يظهره الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية المبين في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي للمديرية العامة للضرائب



المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق المقدمة من طرف مديرية الضرائب

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

إن المديرية الولائية المتواجدة على مستوى الوطن لها أهداف مشتركة ومهام مسطر عليها من طرف المديرية المركزية، يجب القيام بها على أحسن وجه، وهذه المهام تنقسم حسب التقسيم الفرعي للمديرية أي حسب المديرية الفرعية التابعة لها ولمكتبها.

أولاً: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية تكلف ب:

- ✓ تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
 - ✓ التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
 - ✓ متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.
- تعمل المديرية الفرعية للعمليات الجبائية على تسيير:

أ) مكتب الجداول ويكلف ب:

- ✓ التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
- ✓ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات ويكلف ب :

- ✓ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- ✓ مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- ✓ مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ت) مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف ب:

- ✓ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

- ✓ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتمانية.
- ✓ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

ث) مكتب التنشيط والمساعدة ويكلف ب:

- ✓ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية، والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- ✓ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا: المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف ب:

- ✓ 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 قباضات الضرائب في مجال تنفيذ اعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛
- ✓ التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النفاث لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- ✓ مراقبة القباضات ومساعدتها بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل المديرية الفرعية للتحصيل على تسيير ما يلي:

أ) مكتب مراقبة التحصيل ويكلف ب:

- ✓ 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.

ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله ويكلف بضمان:

- ✓ 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 والمراقبة وتنفيذها؛

✓ ضمان إعداد وتأشير عمليات القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ت) مكتب التصفية ويكلف بضمان:

✓ مراقبة التكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات

الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد الغير جبائية؛

✓ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

✓ مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.

✓ التكفل بجداول القبول في الإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل

الترحيل، ومراقبة كل كذلك.

ثالثا: المديرية الفرعية للمنازعات وتكلف بضمان:

✓ معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الاعفائية، وتبليغ

القرارات المتخذة، والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛

✓ معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

✓ تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن

مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل المديرية الفرعية للمنازعات على تسيير ما يلي:

(أ) مكتب الاحتجاجات ويكلف ب:

✓ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء بإرجاع الحقوق أو إلغاء القرارات الملاحقة أو المطالبة بأشياء

محجوزة؛

✓ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ب) مكتب لجان الطعن ويكلف ب:

- ✓ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها إلى لجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛
- ✓ تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبة أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

ت) مكتب المنازعات القضائية ويكلف ب:

- ✓ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
- ✓ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

ث) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف ب:

- ✓ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- ✓ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعاً: المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

وتكلف بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، كما تعمل على تسيير ما يلي:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية يعمل في شكل فرق ويكلف ب:

- ✓ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعين وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
- ✓ تنفيذ برامج التداخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب) مكتب البطاقات والمقارنات ويكلف ب:

- ✓ تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛

- ✓ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- ✓ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- (ت) مكتب المراجعات الجبائية: ويعمل في شكل فرق ويكلف بضمان ما يلي:
 - ✓ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - ✓ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
 - ✓ إعداد الوضعيات الإحصائيات والتقارير الدورية التقييمية.
- (ث) مكتب مراقبة التقييمات: ويعمل في شكل فرق ويكلف ب:
 - ✓ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو بالمجان؛
 - ✓ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية؛
 - ✓ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.
- خامسا: المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:
 - ✓ تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير منقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
 - ✓ السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.
 - ✓ تعمل المديرية الفرعية للوسائل على تسيير:
- (أ) مكتب المستخدمين والتكوين ويكلف ب:
 - ✓ السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
 - ✓ إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية ويكلف ب:

- ✓ القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.
- ✓ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في الاختصاص المخول له؛
- ✓ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- ✓ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ت) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:

ويكلف بتسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب وتنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

ث) مكتب الإعلام الآلي ويكلف بما يلي:

- ✓ التنسيق في مجال الإعلام بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: آليات الرقابة الجبائية في التحصيل الجبائي

تتحمل الدولة الجزائرية مسؤولية خاصة اتجاه تفعيل آليات الرقابة بصفة عامة والرقابة الجبائية بصفة خاصة، من أجل أن تحقق أهداف مختلف البرامج والسياسات تماشيا مع مقتضيات الحكومة، فقد لا يحقق الجهاز الضريبي أهدافه في غياب إرادة سياسية حقيقية اتحاد النظام الرقابي العام، ولذلك فإن تفعيل آليات الرقابة الجبائية في الجزائر ومعالجة النقائص المسجلة لن يكون ذا جدوى في ظل إنحسار الدور الرقابي للدولة.

المطلب الأول: التحقيق المصوب

بغية إسقاط الجانب النظري للدراسة على الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة مكتب الدراسات خضعت للرقابة الجبائية في عين المكان والمتمثلة في التحقيق المصوب.

الفرع الأول: تبليغ الأولي

التعريف بالمكلف: يمارس مهنة مهندس معماري - مكتب الدراسات - منذ تاريخ: 0/00/0000 بحي 500 مسكن المسيلة، الخاضع تحت المادة الجبائية رقم: 280100000 الرقم الإحصائي: 0000000000000000 المكلف تابع إداريا إلى إقليم مفتشية الضرائب المتعددة بإشبيلية.

الوضعية الجبائية: المكلف يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب المواد 1-2-3-22-28 و104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الرسم على رقم الأعمال: كما يخضع المكلف إلى الرسم على القيمة المضافة وذلك لطبيعة النشاط الممارس وهذا طبقا للمواد 1 و2 و14 وآلية الخصم ومعدل الرسم إلى المواد 21 و29 و30، ومايلها من قانون الرسم على رقم الأعمال.

التحقيقات الأولية:

ثم عملية البحث عن المعلومة الجبائية بناء على مراسلات الإدارات العمومية التي تم إنجاز المشاريع لصالحها والهيئات المالية التي يمتلك بها حسابات مالية والوثائق المحاسبية المقدمة والمعلومات الموجودة بالملف الجبائي.

سير عملية التحقيق:

تم برمجة نشاط المكلف ضمن التحقيق المصوب برنامج 2017 وتم تبليغه بموجب الإشعار بالتحقيق رقم 89/2017 المؤرخ في: 2017/04/30 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا الأحكام المادة 20 - مكرر من قانون الإجراءات الجبائية حيث تم تصويب التحقيق نحو الضريبة على الدخل الإجمالي للأرباح المهنية والرسم على رقم الأعمال.

مراجعة أرقام الأعمال:

ثم مراجعة أرقام الأعمال من خلال تشيع حركة الكشف البنكي وتصريحات المكلف والمعلومات الواردة لمصالحنا من طرف صندوق الوطني لسكن المكلف يعتمد على المقبوضات في تصريحه بالنسبة للفترة وهي موضحة في الجدولين التاليين:

الجدول رقم (01): الفوترة

2015	2014	2013	البيان / السنوات
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المفوترة المستخرج
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المفوترة المصرح به
0	0	0	الفارق

الجدول رقم (02): المقبوضات

2015	2014	2013	البيان / السنوات
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المفوترة المستخرج
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المفوترة المصرح به
0	0	0	الفارق

بعد تتبع الأعباء ومقارنتها بالوثائق الثبوتية تبين بأن هناك أعباء غير قابلة للخصم خلال سنوات موضوع التحقيق والتي تتمثل في مصاريف المستخدمين وإشتراكاتهم الخاص بالتأمينات وإشتراكات. الشيوخة سنوات موضوع والموضح في الجدول.

الجدول رقم (03): تأسيس الأرباح

2015	2014	2013	البيان / السنوات
2 535 200	1 620 000	1 566 000	مصاريف المستخدمين المصرح بها
2 151 200	1 512 000	1 461 600	مصاريف المستخدمين الفعلية
259 200	170 149	120 210	إشتركات الشيوخة المستخرجة
259 200	170 149	170 148	إشتركات الشيوخة المصرح بها
384 000	108 000	154 338	الفارق

الفوارق المستخرجة هي عبارة عن إشتراكات التأمينات تم الإستفادة منها مرتين أما بالنسبة لسنة 2015 فإن مصاريف المهمات والتنقلات والإطعام الخاصة بالعمال تم تسجيل في حساب ح 63 مصاريف المستخدمين وبعد تفحص هذه المبالغ ومقارنتها بما هو مسجلة في محاسبة المكلف والوثائق الثبوتية تبين وجود مبالغ غير قابلة للخصم تم رفضها والمقدرة ب 384000 دج.

الجدول رقم (04): تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي

2015	2014	2013	البيان / السنوات
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المستخرج
8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المصرح به
0	0	0	الفرق
0384 00	108 000	154 338	الأعباء المرفوضة

980 035	5 176 000	5 093 756	الربح المصرح به
1364 035	5 284 000	5 248 094	الربح المستخرج
980 035	5 176.000	5 093 756	الربح المصرح به
349 211	1717 400	1 049 619	الضريبة المستخرجة
234 011	1035 200	1 018 751	الضريبة المصرح بها
115 200	682 200	30 868	الفارق
% 15	%25	%10	نسبة العقوبة
170 280	170 550	3 087	العقوبة
132 480	852 750	33 954	المجموع العام

ملاحظة: تطبيقا لأحكام المواد 6 و 8 من قانون المالية 2015 والتي تلغي أحكام المواد من 20 مكرر إلى 20 مكرر 2 ومن 22 إلى 29 وكذا 32 وتعديل أحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وتطبيقا لأحكام المواد المذكورة أعلاه تحسب على الدخل الإجمالي قلة الأرباح المهنية لسنة 2015/2014.

تبعاً للجدول التصاعدي عوضاً 20% ضريبة محررة.

الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على رقم الأعمال:

بعد تتبع فواتير الشراء تبين أن الفاتورة رقم: 11 بتاريخ: 2013/12/31 تسديدها نقداً وتطبيقاً لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الأعمال حيث تم إعادة إدماج هذا الرسم كما تم إسترجاع الرسم مرتين بالنسبة لسنة 2014 وسنة 2015 والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (05): الرسم على رقم الأعمال

رقم الفاتورة	التاريخ	المبلغ خارج الرسم	الرسم	السبب
8	08/01/2014	526 300	89 471	تم خصم الرسم في التصريح الشهري ج50 لشهر مارس 2014 وكذا شهر اوت 2014.
57	08/10/2014	630 000	107 100	تم خصم الرسم في التصريح الشهري ج50 لشهر اكتوبر 2014 وكذا شهر ديسمبر 2014.
63	12/03/2015	225 000	38 250	تم خصم الرسم في التصريح الشهري ج50 لشهر افريل 2015 وكذا شهر ديسمبر 2015.
64	09/08/2016	360 000	61 200	تم خصم الرسم في التصريح الشهري ج50 لشهر اكتوبر 2015 وكذا شهر ديسمبر 2015.

المجموع	2015	2014	2013	البيان / السنوات
34 162 090	8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المستخرج
34 162 090	8 046 151	13 649 035	12 466 904	رقم الأعمال المصرح به
0	0	0	0	الفرق
%17	%17	%17	%17	معدل الرسم
432 021	99 450	196 571	136 000	الرسم المستحق
0	0	0	0	الرسم على المشتريات القابل للدمج
0	0	0	0	الرسم على المشتريات القابل للخصم
			432 021	الرسم الواجب الدفع
			%25	معدل العقوبة
			108 005	العقوبة
			540 026	المجموع العام

ملاحظة جد هامة:

تطبيقاً للأحكام التشريعية المعمول بها فإن إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

الفرع الثاني: التبليغ النهائي

نظراً لعدم ردمكم على التبليغ الأولي وإنهاء الأجل القانونية المنصوص عليها في المادة 20 مكرر الفقرة 5- من قانون الإجراءات الجبالية فإنه تم إعتداد النتائج المتوصل إليها في التبليغ الأولي رقم: 393/2017 بتاريخ: 02/08/2017 كأسس عالية.

وإن التبليغ النهائي لديه نفس المعطيات والجداول المذكورة سابقاً في الفرع الأول، ولكي لا تكرر المعطيات سنذكر المادة 20 الفقرة 5 من قانون الإجراءات الجبالية وما تحتويه من المعطيات التي تهمنا في دراسة التبليغ النهائية لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء أن يستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من 3 أشهر، فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يمدد هذا الأجل إلى 6 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- يجب ألا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، 9 أشهر.

- يجب معاينة نهاية العمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

- وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجنائية للإجابة على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود عمليات تحويل غير مباشرة للأرباح بمفهوم المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- ويمكن تمديد هذا الأجل ب 6 أشهر، عندما توجه الإدارة الجبالية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى إدارات جبائية أخرى، وذلك في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات.
- لا يحتج بمدد المراقبة أمام الإدارة لدراسة الملاحظات أو العرائض التي يقدمها المكلف بالضريبة بعد نهاية التحقيق في عين المكان.
- وعلاوة على ذلك، لا تطبق مدد المراقبة في عين المكان المحددة أعلاه، في حالة إستعمال مناورات تاليسية مثبتة قانونا أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد في الأحوال على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 أعلاه.

المطلب الثاني: التحقيق في المحاسبة

- الضرائب مباشرة:

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة الأرباح على الشركات IBS بناء على المواد 136، 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة للمرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 219، 217 و 375 من نفس القانون ولكون أن الشركة تدفع أجورا فإن الأجر المدفوعة تخضع للضريبة على الأجر والرواتب حسب المواد من 66 إلى 77 من نفس القانون.

- الرسم على رقم الأعمال:

يخضع نشاط الشركة للمرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5، 29 ، 41 من القانون الرسوم على رقم الأعمال.

أ- **التحقيقات الأولية:** تركزت عملية التحقيق اعتمادا على الفواتير المقدمة (شراء وبيع) ومطابقتها مع كشوف المعلومات المتواجدة بحوزة المصلحة وتشعب حركة الكشف البنكي وفحص ودراسة الحسابات.

ب- التحقيقات المحاسبية:

- من حيث الشكل: تم تقديم الدفاتر المحاسبية:

دفتر اليومية: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 06/2006 تحت رقم 2006 ويحتوي على 99 ورقة.

دفتر الأجرة: مصادق وموقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ 14/06/2006 تحت رقم 2006 ويحتوي على 46 ورقة.

الدفاتر المساعدة: هذه الدفاتر ممسوقة بطريقة الإعلام الآلي وهي دفتر المشتريات، ودفتر المبيعات، دفتر البنك والصندوق ودفتر العمليات المختلفة.

- من حيث المضمون:

تم برمجة الشركة في إطار التحقيق المحاسبي برنامج 2016، بتاريخ 14/04/2016 إستلم مسير الشركة الإشعار بالتحقيق المحاسبي رقم: 196/2016 يتضمن سنوات التالية: 2012-2013-2014-2015 الضرائب والرسوم وتم تحديد تاريخ: 26/04/2016 يوم التدخل بعين المكان وعند الفحص من الدفاتر المحاسبية وجميع تبين عدم وجود دفتر الجرد (التقويم) حيث تم تحرير محضر بغياب هذا الدفتر وإعذار الشركة بتاريخ: 26/04/2016

التقييم العام للمحاسبة:

تم الإعتماد على المحامية المقدمة من طرف الشركة في تأسيس الأرباح.

أ- تأسيس المشتريات:

الجدول رقم (06): تأسيس الإستهلاكات

2015	2014	2013	2012	البيان/ السنوات
24 130 550	26 079 603	23 823 074	42 984 975	المخزون الأولي
344 042 168	228 854 761	307 717 644	243418 346	المشتريات المصرح بها
344 049 039	228 830 098	307 717 644	246 461 232	المشتريات المستخرجة
81 404 985	24 130 550	26 079 603	23 823 074	المخزون النهائي
286 767 733	230 803 814	305 461 115	262 580 247	الإستهلاك المصرح به
286 774 604	230 779 151	305 461 115	265 623 133	الإستهلاك المستخرج
0	0	0	3 042 866	الفارق

إن الفرق المستخرج خلال سنة 2013 عبارة عن فاتورة الشراء غير مصرح بها D10 رقم 1023948 بتاريخ: 29/08/2011.

ب- تأسيس أرقام الأعمال:

بما أن إيرادات الشركة تتمثل في مبيعاتها وبعد تتبع فواتير البيع وقائمة الزبائن المصرح بها ضمن التصريحات السنوية تبين وجود زبائن غير معروفين لدى مديريات الضرائب التابعين إداريا وذلك عن طريق مراسلات كشوف المعلومات الخاصة بولاء الزبائن المعادة فإن هذه المعاملات التي مع هؤلاء الزبائن تم رفع الهامش التجاري عليه والجدول التالية يوضح ذلك:

من خلال الفوارق الموجود في المشتريات، والزبائن غير معروفين تم تعديل الهامش المصرح به واعتبارها مبيعات بالتجزئة وعليها تم رفعه حسب كل سنة من السنوات موضوع التعديل كما يلي:

الجدول رقم (07): دراسة الهامش الإجمالية

2015	2014	2013	2012	البيان / السنوات
301 106 110	242 342 414	323 684 291	283 596 947	رقم الأعمال المصرح به
286 767 734	230 803 814	305 461 115	262 580 247	الإستهلاكات المصرح بها
14 338 376	11 538 600	18 223 176	21 016 700	الهامش الإجمالي المصرح به
%5.00	%5.00	%5.97	%8.00	نسبة الهامش الإجمالي المصرح به
0	3 418 836	28 290 397	51 443 277	مبيعات الزبائن غير معروفين
0	3 256 056	26 697 669	47 630 937	مشتريات الزبائن غير معروفين
0	0	0	0	المشتريات غير المصرح بها
%10.00	%10.00	%10.00	%10.00	نسبة الهامش الإجمالي المعتمدة
0	3 581 661	29 367 436	52 394 031	مبلغ المبيعات محل رفع الهامش التجاري
0	162 825	1 077 039	950 754	مبلغ المبيعات غير المصرح بها

الجدول رقم (08): تجميع أرقام الأعمال

2015	2014	2013	2012	البيان / السنوات
210 774 277	169 802 421	227 656 049	201 263 472	رقم الأعمال المستخرج TAP
301 106 110	242 668 064	325 838 370	285 498 455	رقم الأعمال المستخرج IBS/TVA
301 106 110	242 342 414	323 684 291	283 596 947	رقم الأعمال المصرح به ج ح ن
210 774 277	169 639 596	226 579 010	200 312 718	رقم الأعمال المصرح به الخاضع ج TAP50
301 106 110	242 342 280	323 684 300	283 596 920	رقم الأعمال المصرح به ج TVA50

نتائج التحقيق:

أ- حساب الرسم على النشاط المهني TAP:

إن المبيعات الغير معروفة كانت محل فرض ضريبي من المفتشية بإلغاء التخفيض 30% الذي إستفاد منه في التصريحات الشهرية ج 50

الجدول رقم (09): حساب الرسم على النشاط المهني

البيان/ السنوات	2012	2013	2014	2015
مبيعات مستخرجة	201 263 412	277 656 049	169 802 421	210 774 277
مبيعات مصرحة	200 312 718	266 579 010	169 639 596	210 774 277
فرق الخاضع	950 754	1 077 039	162 825	0
معدل الرسم	%2	%2	%2	%2
مبلغ الرسم	19 015	21 514	3 257	0
عقوبة	1 902	2 154	326	0
المجموع	20 917	23 695	3 582	0

ب - تأسيس الأرباح

بعد دراسة الأعباء ومقارنتها مع التسجيل المحاسبي والوثائق المحاسبية المقدمة من طرف الشركة تبين وجود مبالغة في بعض الإستهلاكات غير قابل للتخزين) إستهلاكات الوقود من مادة المازوت وزيوت التشحيم، مصاريف الهاتف والنقل، الإيواء والإطعام) وكذلك مصاريف الإعانات والتبرعات الموجهة لصالح المؤسسات والجمعيات الخيرية ومصاريف الكهرباء والغاز ذات الإستهلال الشخصي والجداول التالية توضح ذلك:

الجدول رقم (10): تأسيس الأرباح

السنة	ملاحظات	الأعباء غير قابلة للخصم	الأعباء الواجب خصمها	الأعباء المخصومة	البيان
2012	نص المادة 1-169	1 000 000	200 000	1 200 000	الإعانات والمساعدات الخيرية
2013	نص المادة 1-169	450 000	200 000	650 000	الإعانات والمساعدات الخيرية
2012	مبالغة في الإستهلاك مقارنة بالعتاد	1 001 318	429 136	1 430 455	إستهلاك الوقود (مازوت)
2013		1 273 071	346 850	1 619 921	إستهلاك الوقود (مازوت وقطع الغيار)
2014		438 132	187 771	625 903	إستهلاك زيوت التشحيم
2015		433 297	433 297	866 594	إستهلاك الوقود (مازوت)
2012	استعمالات شخصية	73 350	0	73 350	مصاريف الغاز الكهربائي والهاتف
2013		68 214	0	68 214	مصاريف الغاز الكهربائي والهاتف
2012	غياب الفاتورة للمورد	25 012	0	250 012	ح/602 تموينات أخرى
	قدوري زيتوني ورياش	250 005	0	250 005	ح/602 تموينات أخرى
2015		264 585	193 270	457 855	مصاريف النقل والتنقل، الإيواء والإطعام

الجدول رقم (11): الضريبة على ارباح الشركات IBS

2015	2014	2013	2012	البيان/السنوات
301 106 110	242 668 064	325 838 370	285 498 455	مبيعات مستخرجة
301 106 110	242 324 414	323 684 291	283 596 947	مبيعات مصرحة
0	325 650	2 154 079	1 901 508	فرق
0	0	450 000	1 000 000	اعباء غير قابلة للخصم خاصة بالرعاية
433 297	438 132	1 273 071	1 001 318	اعباء مرفوضة لمادة المازوت وزيوت التشحيم وقطع الغيار
246 585	0	0	0	اعباء مصاريف النقل والايواء والاطعام
0	0	68 214	73 350	مصاريف الغاز والكهرباء والهاتف
0	0	0	0	اعباء غير قابلة للخصم لغياب الاثباتات
0	3 257	21 541	3 061 901	الاعباء القابلة للخصم (استهلاكات غ م بها+) TAP
5 526 050	5 863 331	7 887 306	9 519 054	ربح مصرح
6 223 931	6 623 857	11 811 129	10 433 330	ربح مستخرج
5 526 050	5 863 331	7 887 306	9 519 054	ربح مصرح
697 882	760 526	3 923 823	914 276	الفرق
160 513	190 132	980 956	228 569	الضريبة 25% و 23%
%15	%15	%25	%25	معدل العقوبة
24 077	28 520	245 239	57 142	العقوبة
184 590	218 651	1 226 195	285 711	المجموع

الجدول رقم (12): الاقتطاع من المصدر لمدخيل رؤوس الاموال المنقولة

تعتبر الفوارق المستخرجة موزعة حسب المواد 45 و 46 من قانون الضرائب المباشرة.

2015	2014	2013	2012	البيان / السنوات
697 882	760 526	3 923 826	914 276	الفارق في الارباح
160 513	190 132	980 956	228 569	الضريبة على الارباح الشركات 25% و 23%
537 369	570 395	2 942 868	685 707	الارباح المستخرجة
53 737	57 039	294 287	68 571	الضريبة المستخرجة
%25	%25	%25	%25	معدل العقوبة
13 434	14 260	73 572	10 286	العقوبة
67 171	71 299	367 858	78 856	المجموع

الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم (13): الرسم على المشتريات

2015	2014	2013	2012	البيان / السنوات
52 812 047	38 382 634	51 994 401	41 697 874	الرسم على المشتريات المستخرجة
52 813 167	38 746 806	51 775 700	41 480 555	الرسم على المشتريات المصرح به G50
0	0	218 701	217 319	الرسم قابل للخصم
1 120	364 172	0	0	الرسم قابل للدمج

الجدول رقم (14): الرسم على المبيعات

2015	2014	2013	2012	البيان / السنوات
301106110	242668064	325838370	285498455	رقم الاعمال TVA
301106110	242342280	323684300	283596920	رقم الاعمال المصرح به G50 TVA
0	325784	2154070	1901535	رقم الاعمال غير المصرح به
%17	%17	%17	%17	معدل الرسم
0	55383	366192	323261	الرسم المستحق
0	0	218701	217319	الرسم القابل للخصم
1120	364185		0	الرسم القابل للزيادة
1120	419568	147491	105942	الرسم
10	25	15	15	معدل العقوبة
112	104892	22124	15891	العقوبة
1232	524460	169615	121833	المجموع

ملاحظة جد هامة

تبعا لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعادلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

المطلب الثالث: الإحصائيات لمدة أربع سنوات مع التحليل

سنتطرق في هذا المطلب إلى الملفات المدروسة لعدة سنوات والمتأنية من طرف مصلحة الرقابة:

الجدول رقم (15): الاحصائيات لمدة اربع سنوات

2016	2015	2014	2013	السنوات
عدد الملفات				
29	61	62	46	التحقيق المحاسبي
24	19	19	11	التحقيق المصوب
4	10	//	16	التحقيق المعمق
8795245	1245871	3356981	12580	الحقوق
99524	662541	12458	235685	غرامات الوعاء

التحليل:

الجدول أعلاه يوضح عدد قضايا التحقيق التي تحت على مستوى مكتب المراجعات الجبائية لولاية المسيلة خلال أربع سنوات والتي ضمت التحقيق المحامي والتحقيق المصوب والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية والنتائج التي توصل إليها المحققين خلال فترة التحقيق ومصاحبها من عقوبات.

إن إختلاف الحقوق من سنة إلى أخرى قد يكون في عدد القضايا أو قد يكون في طبيعة الملفات التي يتم التحقيق فيها أي بمعنى قد يكون عدد القضايا كبير لكن النتائج المتوصل إليها قليلة أما الغرامات فهي تتعلق بالحقوق التي تم التوصل إليها خلال عملية التحقيق.

سؤال طرحته في الإطار في الرقابة الجبائية: هل الرقابة الجبائية تعمل بدورها؟

الجواب: نقص العمال من جهة وكثرة القضايا من جهة أخرى.

ملاحظات: كل مهمة تتكون من محققين الدين ورئيس الفرقة.

- عدد الموظفين سنة 2018: تسعة محققين ورئيسين الفرقة، مقسمة إلى فرقتين.
 - عدد الموظفين سنة 2017: إثنا عشر محقق ورئيسين الفرقة، مقسمة إلى فرقتين.
 - عدد الموظفين سنة 2016: أربعة عشر محقق وثلاث رئيسي الفرقة، مقسمة إلى ثلاثة فرق.
 - عدد الموظفين سنة 2015: أربعة عشر محقق وثلاث رئيسي الفرقة، مقسمة إلى ثلاثة فرق.
- ملاحظة هامة تخص مفتشية الرقابة الجمالية نقص الإطارات كثيرا مما يؤدي إلى كثرة القضايا.**

خلاصة

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

عملية التحقيق المحاسبي والتحقيق المنسوب التي يقوم بها المحققون والتي تمس تصريحات ومحاسبة المكلفين غدت إلى إعادة النظر أو التصحيح لرقم الأعمال والنتيجة الجبائية المصرح بها وذلك من خلال الإجراءات السابقة والتدقيق في السجلات المحاسبية والوثائق المقدمة من طرف المكلف كدفتر الجرد ودفتر اليومية والدفاتر المساعدة، فواتير البيع والشراء والمصاريف ... إلخ.

ومدى تطابقها مع التصريحات الجبائية ومختلف الوثائق التي يمكن الحصول عليها من مختلف الجهات التي يتعامل معها الشخص الخاضع للتحقيق كالموردين، الزبائن والبنوك.... إلخ ويخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين يمسون المحاسبة.

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

ومن خلال دراسة هذه الحالة تبين أن فعالية الرقابة الجبائية في كشف الثغرات التي يمكن ان يتخذها المكلف للقيام بعمليات التزوير والغش والتهرب بهدف تقليل نسبة الإخضاع الضريبي.



خاتمة



انطلاقاً من موضوع دراستنا لدور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي مع دراسة تطبيقية لمديرة الضرائب بالمسيلة، إذ تعد الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين ويتوقف نجاح العملية عموماً على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والذين يجب أن يملكو المهارات العالية لاكتشاف الأخطاء والتلاعب من المكلفين بالضريبة والتي يجب أن يتصفوا بالسرعة في تطبيق الإجراءات آتياً والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفة (العقوبات) مكلفة وتثقل كاهله، مما يدفعه لاحترام آجال دفع الضريبة والوقوف على المواعيد المفروضة من طرف الهيئات الضريبية.

ومكافحة هذه الظاهرة ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقدها وإرتباطها بالعديد من المجالات وإحتوائها على أشكال وطرق إحتيالية يصعب إحصاها وكشفها، ولمجابهة هذه الظاهرة كان من الضروري تحليلها من جميع جوانبها من أسباب إجتماعية وإقتصادية محيطة بحالة المكلف والحالة العامة للدولة.

والوسيلة الردعية التي يمكن من خلالها وضع حد ولو نسبي لهذه الظاهرة وبطريقة مباشرة تلك المتمثلة في الرقابة الجبائية، التي هي من اختصاص الإدارة الجبائية، هذه الوسيلة التي تعتبر ضرورية نظراً لطبيعة الجباية، وتشمل جميع العمليات التحقيق والفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية تختلف باختلاف المكلف قصد التحقيق من مصداقية وقانونية التصريحات المكلفة وهي وسيلة تمكن من كشف حالات التهرب الضريبي إذ تعتبر من الحقوق التي خولت للإدارة الجبائية لكشف المخالفات المرتبكة.

كما أن وجود طاقم إداري كفي مع توفر كل ما هو ضروري لعملية الرقابة الجبائية يسهل على مصالح الضرائب اكتشاف التهرب الضريبي مهما كان نوعه، فالإدارة الجبائية ملزمة بموجب القانون أن توضح الحماية القانونية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة أثناء مرحلة التحقيق الجبائي والتصحيح الجبائي لتمنع عنه أي ظلم أو تعسف قد يقع عليه أثناء القيام بإجراءات التحقيق أو التصحيح الجبائين، وأهم حماية قررت لمكلف هي ضرورة وضع ميثاق له يتضمن حقوقه وواجباته وكذا حقوق وواجبات الإدارة الجبائية مع النص على ضرورة تمثيله بواسطة مستشار من إختياره لتمثيله قانونياً وإعطائه مهلة للرد على أي إجراء يتخذه ضده.

خاتمة

وكذلك هناك نقطة هامة تساعد الإدارة الجبائية على القضاء على التهرب الضريبي هو التنسيق والتعاون بين مختلف الإدارات والهيئات، خاصة بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية وكذا بينها وبين مصالح الجمارك مما يؤدي إلى تضافر الجهود من أجل توحيد العمل المشترك وتحقيق الأهداف المسطرة.

نتائج اختبار الفرضيات

بالنسبة للفرضية الأولى: تستعمل الرقابة الجبائية مختلف أدواتها وأجهزتها والمتمثلة في مفتشية الضرائب ومركز الضرائب، ومديرية البحث والمراجعات وأجهزة أخرى لتحصيل الضريبي، وهذا ما يثبت صحة الفرضية.

بالنسبة للفرضية الثانية: أن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى فعالية أدواتها وأجهزتها، قد تحققت، وهذا ما استطعت الوصول إليه في كون تفعيل الرقابة الجبائية لابد أن ينطلق من بيئة الإدارة الإلكترونية في إطار نظام المعلومات وكذا إيجاد هياكل قضائية متخصصة وكل ذلك في إطار التكامل مع آليات تفعيل تدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية.

بالنسبة للفرضية الثالثة: إن تحصيل ومحاربة التهرب الضريبي تتطلب تضامن بين الإدارة الضريبية والإدارات العمومية الأخرى، قد تحققت وذلك بالتنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى لأنه يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها، وهذا من شأنه تعزيز إستراتيجيات مكافحة والتحصيل التهرب الضريبي.

النتائج المتوصل إليها

- إن للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي عدم الإلتزام بها؛

- إن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لمفاتيح التحقيق، وكذا النقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه وفي أوقاتها المحددة، لمن شأنها إضعاف مردوديتها؛

- صعوبة الاتصال بالمكلف من أجل إحضار الوثائق المحاسبية الثبوتية؛

خاتمة

- تضخيم الأعباء من طرف المكلفين وبالتالي صعوبة التحقق من الأعباء المدونة في الميزانية المحاسبية؛
- صعوبة الفصل بين المعاملات التجارية الخاصة بالحساب البنكي للمكلف والمعاملات الشخصية؛
- ضعف التنسيق بين الإدارات العمومية والإدارة الجبائية مما يساعد على التهرب الضريبي؛
- تعدد أشكال الرقابة الجبائية يساعد على تغطية أنشطة أكثر ودراسة عدد الملفات أكبر؛
- نقص التكوين لموظفي القطاعات الجبائية (المديرية؛ القبضة، دار المالية...); يؤدي بالضرورة إلى نقص على تفعيل آليات الرقابة على المكلفين بالضريبة.

التوصيات والاقتراحات

- العمل على إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي من خلال تبسيط مكوناته وتوضيحه وجعله أكثر استقرار ومحاولة إرساء قواعد العدالة الضريبية؛
- نشر الوعي الضريبي بين أوساط المكلفين بالضريبة؛ وهذا من خلال الملتقيات الدراسية والندوات العلمية المحلية والجهوية؛
- العمل على إنشاء قاعدة بيانات تعمل على تسهيل عملية الرقابة الجبائية؛
- على الجزائر الاستفادة من خبرات الدول في مجال النظام الضريبي؛
- العمل على تبسيط واستقرار التشريع الضريبي مع وضوح القواعد؛
- تنظيم الأسواق الموازية المتواجدة عبر إقليم الولاية.

آفاق البحث

- دراسة سلوك المكلف اتجاه الإدارة الجبائية والنظام الضريبي؛
- تفعيل آليات الرقابة الجبائية في سبيل التحصيلات الجبائية؛
- تحليل العوامل المؤدية للتهرب الضريبي وآليات مكافحتها.



قائمة المراجع



قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. أحمد يونس، البطريق، النظم الضريبية، دار الجامعة اللبنانية، لبنان، 1998.
2. بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011.
3. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
4. فليح العلي (عادل)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة 1، 2003.
5. عبد الباسط علي جاسم الزبيري، الضرائب المباشرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2015.
6. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، 2011.
7. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار الهومة للنشر، الجزائر، 2008.
8. محمود حسين الوادي، زكريا أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000.
9. محي محمد سعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، ط 01، مطبعة ومكتبة الإشعاع الفنية، الإسكندرية مصر، 2002.
10. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
11. يونس أحمد البطريق، مقدمة في النظم الضريبية، المكتب المصري الحديث للطباعة والنشر، مصر، 1972.

- 12.** تاوفلة ليندة، مجاني حياة، أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء GCB، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة بومرداس، 2016-2017.
- 13.** حسناء اخلف، منازعات التحصيل الضريبي، دراسة مقارنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، تخصص القانون العام والاقتصادي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة وهران 2 محمد بن أحمد، 2015/2016.
- 14.** ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015.
- 15.** سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة محمد خيضر، 2011-2012 بسكرة.
- 16.** طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي واليات مكافحة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014/2015.
- 17.** طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي واليات مكافحته، مذكرة ماستر، تخصص القانون العام للأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014/2015.
- 18.** طورش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص قانون خاص، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة1، الجزائر، سنة 2011/2012.
- 19.** كمون عبد الرحمن، ظاهرة الغش الضريبي، رسالة شهادة الماجستير، جامعة تلمسان، 1999/2000.
- 20.** مراح فاروق، دور الرقابة والتحقيق الجبائي في قمع التهرب الضريبي، رسالة ماستر غير منشورة، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2010/2011.

قائمة المراجع

21. نوي نجات، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003- رسالة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر 2003-2004.

ثالثا: المجلات والمنشورات العلمية

22. رزاق لبزة عمر، عطا الله بدر الدين، الملتقى الجهوي الخاص بالتحصيل الجبري، من 25 إلى 27 /12/2005، المديرية الجهوية للضرائب ورقلة.

23. عيسى قسايسية، حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة امتيازات الإدارة أثناء ممارسة إجراءات التحصيل الجبري للضريبة، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021.

رابعا: المراسم القانونية

24. التعليم العام الخاصة بالتحصيل الجبائي والجبري، بدون ترقيم، مديرية العمليات الجبائية والتحصيل، 2019.

25. التعليم العام رقم 02، حول منازعات التحصيل الضريبي، الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بتاريخ: 25-04-2012.

26. رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، المادة رقم 10 من القانون التجاري الجزائري، 2007.

27. قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 21/01 المؤرخ في 22 سبتمبر والمتضمن قانون مالية 2002

28. مجلة مجلس الدولة، العدد 05، رقم: 11010، بتاريخ 2003/11/18، قضية (ص.ي) ضد مديرية الضرائب لولاية سكيكدة، 2004.

29. المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، منشورات الساحل، الجزائر، 2009.

30. المرسوم التنفيذي رقم 10 299 المؤرخ في 29 نوفمبر 2010، يتضمن القانون الأساسي الخاص بالموظفين المنتمين للأسلاك الخاصة بالإدارة الجبائية جريدة رسمية رقم 74 مؤرخة في 2010/12/05.

قائمة المراجع

31. المرسوم التنفيذي رقم 93 46 المؤرخ في 06 فيفري 1993، يحدد آجال دفع النفقات وتحصيل الأوامر بالإيرادات والبيانات التنفيذية.

32. المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 12 منه، الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991.

33. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المادة 312 الفقرة 01 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة.

34. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

2002

خامسا: المراجع الأجنبية

35. Marcleray 'Le controlre fixal 'Edition lhum atton 'paris '1993.

36. Alger 'Ministère des finances 'DGI 'charte du contribuable vérifie '2003.

37. Note n°178 du 14 Février 1999 'relative au rappel des principes régissant la procédure de recouvrement forcé; formation du personnel.



الملاحق



ملحق رقم (٨)

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة
قضية تحقيق رقم : /.....2017..... المكلف : مكتب دراسات
تبليغ رقم :/.....2017..... المؤرخ في :/.....2017.....
عدد الصفحات : ().....

عمومات

التعريف بالمكلف:

يمارس مهنة مهندس معماري - مكتب الدراسات - منذ تاريخ: 00/00/0000 بحى 500,
مسكن المسيلة، الخاضع تحت المادة الجبائية رقم : 280100000 الرقم الاحصائي: 0000000000000000
المكلف تابع اداريا الى اقليم مفتشية الضرائب المتعددة باشييليا

الوضعية الجبائية :

المكلف يخضع للضريبة على الدخل الاجمالي حسب المواد 1-2-3-28-22-104 من قانون الضرائب المباشرة
والرسوم المماثلة

الرسم على رقم الاعمال

كما يخضع المكلف الى الرسم على القيمة المضافة وذلك لطبيعة النشاط الممارس وهذا طبقا للمواد 1 و2 و14 وآلية
النخص ومعدل الرسم الى المواد 21 و29 و30، ومايلها من قانون الرسم على رقم الاعمال .

التحقيقات الأولية :

بانية بناء على مراسلات الادارات العمومية التي تم انجاز المشاريع لصالحها

تم عملية البحث عن المعلومة الجبائية بناء على مراسلات الادارات العمومية التي تم انجاز المشاريع لصالحها
والهيئات المالية التي يمتلك بها حسابات مالية والوثائق المحاسبية المقدمة والمعلومات الموجودة بالملف الجبائي .

سير عملية التحقيق:

تم برمجة نشاط المكلف ضمن التحقيق المصوب برنامج 2017 وتم تبليغه بموجب الاشعار بالتحقيق
رقم : 89/2017 المؤرخ في: 2017/04/30 مرفقا بميثاق المكلف بالضريبة طبقا الاحكام المادة 20- مكرر
من قانون الاجراءات الجبائية حيث تم تصويب التحقيق نحو الضريبة على الدخل الاجمالي للارباح المهنية و الرسم
على رقم الاعمال

الملاحق

الملحق رقم (02): التبليغ النهائي للتحقيق المصوب

ملحق رقم (2)

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة
قضية تحقيق رقم : /.....2017..... المكلف : مكتب دراسات
تبليغ نهائي رقم :/.....2017..... المؤرخ في :/...../.....2017.....
عدد الصفحات : ().....

نظرا لعدم ردمكم على التبليغ الاولي و انتهاء الاجال القانونية المنصوص عليها في المادة :20 مكرر الفقرة -5-
من قانون الاجراءات الجبائية فانه تم اعتماد النتائج المتوصل اليها في التبليغ الاولي رقم: 2017/393
بتاريخ: 2017/08/02 كأسس نهائية

مراجعة ارقام الاعمال

تم مراجعة أرقام الأعمال من خلال تتبع حركة الكشف البنكي وتصريحات المكلف والمعلومات الواردة
لمصالحنا من طرف صندوق الوطني لسكن المكلف يعتمد على المقبوضات في تصريحه بالنسبة للفترة
وهي موضحة في الجدولين التاليين :
الفترة

البيان / السنوات	2013	2014	2015
رقم الاعمال المفوتر المستخرج	12 466 904	13 649 035	8 046 151
رقم الاعمال المفوتر المصرح به	12 466 904	13 649 035	8 046 151
الفارق	0	0	0

المقبوضات

البيان / السنوات	2012	2013	2014
رقم الاعمال المقبوض المستخرج	12 466 904	13 649 035	8 046 151
رقم الاعمال المقبوض المصرح به	12 466 904	13 649 035	8 046 151
الفارق	0	0	0

ملحق رقم (3)

مديرية : الضرائب لولاية المسيلة.....
قضية تحقيق رقم :/2016 الشركة ذ م م المسيلة...
تبليغ رقم :/2016.....المؤرخ في :/...../2016.....
عدد الصفحات : ().....

عموميات

التعريف بالشركة :

الوضعية الجبائية

أ/الضرائب مباشرة:

تخضع الأرباح المحققة من طرف الشركة للضريبة الأرباح على الشركات IBS بناء على المواد 135 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة للرسم على النشاط المهني حسب حجم المعاملات وفقا للمواد 217 و 219 و 375 من نفس القانون و لكون أن الشركة تدفع اجورا فان الاجور المدفوعة تخضع للضريبة على الاجور و الرواتب حسب المواد من 66 الى و 7 من نفس القانون .
ب/الرسم على رقم الاعمال :

يخضع نشاط الشركة للرسم على القيمة المضافة حسب نصوص المواد 2 و 5 و 29 و 41 من قانون الرسوم على رقم الاعمال. التحقيقات الأولية: تركزت عملية التحقيق اعتمادا على الفواتير المقدمة (شراء وبيع) ومطابقتها مع كشوف المعلومات المتواجدة بحوزة المصلحة و تتبع حركة الكشف البنكي و فحص ودراسة الحسابات .
التحقيقات المحاسبية :

من حيث الشكل : تم تقديم الدفاتر المحاسبية التالية :

دفتر اليومية : مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 2006/06/06/ تحت رقم :/2006
و يحتوي على 99 ورقة

دفتر الاجرة: مصادق و موقع عليه من طرف رئيس محكمة المسيلة بتاريخ: 2006/06/14/ تحت رقم :/2006
و يحتوي على 46 ورقة

الدفاتر المساعدة : هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة الاعلام الآلي و هي دفتر المشتريات , دفتر المبيعات , دفتر البنك دفتر الصندوق و دفتر العمليات المختلفة .

من حيث المضمون :

تم برمجة الشركة في اطار التحقيق المحاسبي برنامج 2016 ، بتاريخ : 2016/04/14 استلم مسير الشركة الاشعار بالتحقيق المحاسبي رقم : 2016/196 يتضمن سنوات التالية: 2012-2013-2014-2015 وجميع الضرائب والرسوم وتم تحديد تاريخ : 2016/04/26 يوم التدخل بعين المكان وعند الفحص و التحقق من الدفاتر المحاسبية تبين عدم وجود دفتر الجرد (التقويم) حيث تم تحرير محضر بغياب هذا دفتر واعذار الشركة بتاريخ : 2016/04/26.

التقييم العام للمحاسبة :

تم الاعتماد على المحاسبة المقدمة من طرف الشركة في تاسيس الارباح

ملحق رقم 4

إحصائيات التحقيق الجبائي للسنوات 2013/2014/2015/2016

السنوات	2013	2014	2015	2016
عدد الملاحقات	46	62	61	29
التحقيق المحاسبي	11	19	19	24
التحقيق المصوب	16	/	10	4
الغشوق	124580	3356891	1245871	8795245
غرامات الوعاء	235685	12458	662541	995241

ملاحظة كل مهمة تكون إما محققة (2) + رئيس الفرقة

عدد الملاحقات (09) محققين + رئيس فرقة (2) مع 2 فرقتين

12 محققين 2014

14 محققين 2016

14 محققين 2015

فرقة = Brigade

مهمة التحقيق Mission

رئيس فرقة التحقيق

مكتب التحقيقات

الملاحق

الملحق رقم (05): طلب مساعدة لإجراء التريص الميداني



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم الإدارية والمالية

المسيلة في: 03/05/2022

رقم: 1118/2022

إلى السيد: **د. بوقاصم الفرائيا**
الدراسة: **التمويل**

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التريص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

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: **الدراسة: التمويل** تخصص: **دراسة: التمويل** و **دراسة: التمويل** فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تريصهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت. و.ر.س	الإمضاء
01	محمد علي خميسي	171735081242	200 33 4099	
02	/	/	/	/
عنوان المذكرة: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي - دراسة حالة قباصم الفرائيا بالمسيلة (التداول)				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة التريص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)

الملحق رقم (06): تصريح شرفي بالنزاهة العلمية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Culture des Sciences Économiques, Commerciales et
Sciences de Gestion

Département: ...

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



الجامعة الجزائرية للدراسات والبحوث الاقتصادية والتجارية

معه محمد بوضياف بالمسيلة

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

م: الملحق رقم 06 تصريح

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي أسقله:

الطالب (ة): ... المولود(ة) بتاريخ: 18 مارس 1996 ...
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 374099 ... الصادرة بتاريخ: 29/04/2010 ...
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: ... تخصص: ...
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: ...

الرقابة الكتابية بدورها في التحصيل الجيد

دراسة حالة الشركة أماسة لزوايا (أماسة)

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

حرر بتاريخ: 29/05/2010

التوقيع والبصمة

الملخص

بزيادة ظاهرة الغش والتهرب الجبائي الذي أصبح عائقا على عاتق الخزينة العمومية للدولة وذلك من خلال الآثار الناتجة عنه. وفي هذا الإطار توجب علينا دراسة وسيلة قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة وهي الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى تحقيق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين.

إن استراتيجية الرقابة الجبائية تعمل على تعزيز الالتزام الضريبي، وكشف وردع حالات الغش، إن تأكيد على تطوير نظام الرقابة الجبائية مقابل تصريحات المكلفين ومعلومات والحسابات التي يقدمونها بحيث تكون موجبة وشاملة وتعمل على اكتشاف المخالفات المرتكبة وبالتالي مكافحة الغش والتهرب الضريبي. الكلمات مفتاحية: الرقابة الجبائية، التهرب الجبائي، التحقيق المحاسبي، جودة التصريحات الجبائية.

Résumé

L'accroître le phénomène de la fraude et l'évasion, l'exercice, qui est devenu un obstacle sur la responsabilité du Trésor public de l'Etat, par les effets qui en découlent. Dans ce cadre, nous avons eu à étudier les moyens juridiques sont imposées sur les gens, les contribuables, une mesure fiscale de la censure vise à réaliser à partir de la validité des informations autorisées par les titulaires.

La taxe de contrôle de la stratégie de travaille à promouvoir la conformité fiscale, et détecter et décourager les cas de fraude, l'accent mis sur le développement du système de l'exercice par rapport à des déclarations des contribuables, contrôle de l'information et des comptes qu'ils offrent afin qu'ils soient orientés et travail complet sur ladécouverte d'irrégularités et donc anti- fraude et l'évasion fiscale.

Mots clés: contrôle fiscal, évasion fiscale, l'établissement d'états

comptables, fiscaux de qualité