

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة

فرع: المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر.

تحت عنوان

دور الرقابة الجبائية في زيادة موارد الخزينة العمومية
دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية المسيلة

إشراف
د. بحري علي

إعداد
- نصر الدين بركات
- بن زازة عادل

السنة الجامعية: 2022/2021



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سَلَامٌ وَإِشْرَافٌ

الحمد لله ابتداءً وانتهاءً

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على نبينا محمد صلى الله عليه وسلم ومن اتبع

هداه إلى يوم الدين، أما بعد . . .

اعترفاً منا لأهل الفضل بعد فضل الله عز وجل، لا يسعنا في هذا المقام إلا أن نشكر أستاذنا الفاضل

المشرف الدكتور (بجري علي) على إشرافه على هذا العمل، وعلى وقته وجهده الذي منحنا إياه

لإتمام هذا العمل في شكله النهائي، فنسأل الله وأن يحفظه الله ويسدد خطاه

الافتتاح
شمالاً

الى العصابة التي تشدني،
و من عمل جاهدا كادحا ليدفع بي إلى أن وصلت لهذا
الأب الغالي.

إلى باب الجنة و نبع الحنان و مكنم القوة و مركز العطاء.

أمي الحبيبة

إلى كل من اخوتي و اخواتي و أصدقائي كل باسمه كل بمقامه
إلى كل من ساندنا و أزرنا و اشتد ساعدنا بوجوده طوال سنين الدراسة
إلى كل من علمنا حرفا و زرع فينا غرسا و علمنا حكمة
أهديكم ثمرة جهدي المتمثل في هذا العمل المتواضع
هذا اخوكم نصر الدين

نصر الدين

إلى والدي حفظهما الله ورعاهما وأطال في عمرهما
والدتي بركة دعائها أطال الله في عمرها
إلى جميع أخواني وأخواتي كل باسمه جعلهم الله عوناً لي
إلى جميع الأهل والأقارب
إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء كل باسمه

عادل

فهرس المحتويات

الصفحة	فهرس المحتويات
	شكر وعرفان
	اهداء
	فهرس الاشكال والجداول
١-د	المقدمة
7	الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة
7	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
10	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
10	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
13	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية
16	المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
16	المطلب الأول: سلطات الادارة الجبائية.
19	المطلب الثاني: حقوق الادارة الجبائية.
23	المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة
28	المبحث الثالث: ماهية الخزينة العمومية
28	المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية
29	المطلب الثاني: تطور الخزينة العمومية الجزائرية.
31	المطلب الثالث: وظائف ومهام الخزينة العمومية
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين (2016-2019)
36	المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب أولاد دراج.
36	المطلب الأول : مفتشية الضرائب أولاد دراج، التعريف والنشأة
37	المطلب الثاني: مهام مصالح المفتشية.
38	المبحث الثاني :دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين (2016-2019)

	(2019)
38	المطلب الأول: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة
44	المطلب الثاني: إحصائيات الرقابة الجبائية بأشكاله المختلفة التي قامت به المصلحة في الفترة ما بين (2016 - 2019).
53	خاتمة
58	قائمة المصادر والمراجع
	قائمة الملاحق
	ملخص الدراسة

فهرس الأشكال والجداول

01- الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمفتشية	36
02	الجدول الفردي للملف رقم بعد الرقابة	43
03	نتائج الرقابة الشكلية بمفتشية الضرائب أولاد دراج	46
04	نتائج الرقابة على الوثائق بمفتشية الضرائب أولاد دراج	49

02- الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي	38
02	للتصريح السنوي للمكلف، بعد مراقبة الملف الجبائي للسنوات المذكورة تبين ما يلي:	39
03	تصريحات المكلف	39
04	قائمة كشف العملاء لسنة 2013 للملف الجبائي الأول.	40
05	قائمة كشف العملاء 2014 للملف الجبائي الأول	40
06	يوضح نتائج الرقابة الشكلية بمفتشية الضرائب أولاد دراج	44
07	يوضح نتائج الرقابة على الوثائق بمفتشية الضرائب أولاد دراج	45

مقدمة

مقدمة

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها، ويمكن أن نرى الأهمية الكبيرة للضرائب من خلال المادة 64 من الدستور الجزائري التصنيف على ما يلي: "كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويلًا لتكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون، ولا يجوز أن تحدث بأثر رجعي أية ضريبة أو جباية أو رسم أو أي حق كيفما كان نوعه" فالضرائب تعتبر وسيلة مالية تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها، وكذا دفع عجلة التنمية الاقتصادية التي تعتبر هدف تسعى كل دولة إلى تحقيقه من خلال رسم سياسات اقتصادية ومالية بالاستخدام الأمثل للموارد المالية واتخاذ تدابير وأساليب تتماشى مع مختلف الأوضاع الاقتصادية والمالية و السياسية والاجتماعية.

لكن استمرارية هذا الوضع ودوامه مرهون بمدى استجابة والتزام المكلف بالضريبة لواجباته الضريبية، فهذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها باستغلال كل الوسائل الممكنة، والتي تؤدي إلى استنزاف الموارد المالية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة، وبالتالي لابد من محاربة هذه الظاهرة على المستويين المحلي والدولي من خلال جملة من التشريعات والتنظيمات، فقد أصبحت هذه الظاهرة من أبرز العقبات والمشكلات التي تواجهها الدولة في تنفيذها لمختلف سياساتها. لذا وحفاظًا على امتيازات الخزينة العمومية عمد المشرع الجزائري على إيجاد أجهزة متخصصة لتسيير النفقات والحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضمان التحصيل الضريبي من خلال جهاز الرقابة الجبائية بمختلف هيكلها وآلياتها، والتي تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي من ورائها يتم الكشف عن كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء بقصد أو بدون قصد، وهذا لما تسببه من متاعب وأضرار على الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص

2- إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية التالية:

- ما هو دور الرقابة الجبائية في زيادة موارد الخزينة العمومية؟

وتتضمن هذه الإشكالية عدة أسئلة فرعية والتي يمكن الإجابة عليها من خلال هذه الدراسة و

عبر فصولها، ومن بينها:

- ما هي الرقابة الجبائية؟

- كيف تمارس الرقابة الجبائية في الجزائر؟

- ما هي الخزينة العمومية وما الوظائف التي تقوم بها؟

3. الغرض من الدراسة:

نهدف من خلال معالجة هذا الموضوع إلى:

- التعرف على الرقابة الجبائية.

- التعرف على الخزينة العمومية.

4. بناء فرضيات الدراسة:

من بين الفرضيات التي يمكن بناء عليها لدراسة هذا الموضوع:

• الرقابة الجبائية من أهم الميكانيزمات التي تتمتع بها الإدارة الضريبية لضمان تحصيل

الإيرادات.

• الالتزام بعملية الرقابة الجبائية من حيث الشكل والمضمون من خلال مراقبة الدفاتر والوثائق

المحاسبية يساهم في الحد أو تخفيض من ظاهرة التهرب الضريبي.

• تقوم الخزينة العمومية بحماية مواردها عن طريق الرقابة الجبائية.

5- أهمية البحث:

- اكتساب معارف جديدة تنمي فكر القارئ.

- استيعاب أهم المستجدات فيما يخص الوظائف الأساسية للخزينة العمومية.
- أهمية القطاع الضريبي وجذب النظر على ما يمكن أن يقوم به من دور فعال في دفع الاقتصاد الوطني إلى عجلة التنمية الاقتصادية.
- تقديم آراء وأفكار جديدة فيما يخص الرقابة الجبائية وإمكانيتها من ضمان تحصيل موارد الخزينة.

6-المفاهيم الأساسية للدراسة:

مفهوم الرقابة الجبائية:هي فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

مفهوم الخزينة العمومية:هي الجهة المكلفة بمسك حسابات الدولة التي تسجل واردات الحكومة ونفقاتها.

7.هيكلية الدراسة:

تتكون هذه الدراسة من قسمين: القسم النظري والقسم التطبيقي

القسم النظري قسمناه الى ثلاث مباحث، تناولنا في المبحث الأول ماهية الرقابة الجبائية، أما المبحث الثاني فتطرقت فيه الى الاطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية. اما المبحث الثالث فقد تناولنا فيه الى ماهية الخزينة العمومية.

القسم التطبيقي جاء على شكل دراسة ميدانية لمفتشية الضرائب لبلدية أولاد دراج، من خلال تناول دور مفتشية أولاد دراج في تمويل الخزينة العمومية بين سنتي 2016-2019.

8-منهج البحث:

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي بحيث استعملنا المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك بتوضيح مختلف المفاهيم، أما المنهج التحليلي فقد استخدمناه في الجانب التطبيقي، وذلك لتحليل المعطيات والوثائق المقدمة من طرف المؤسسة محل الدراسة مع دراسة بالإضافة إلى منهج دراسة حالة.

9-حدود الدراسة:

١-الحدود المكانية :يقتصر الإطار المكاني للبحث في جانبه التطبيقي على مديرية الضرائب لولاية المسيلة ومفتشية الضرائب أولاد دراج.

١-الحدود الزمنية :الإطار الزمني للبحث للفترة .2019/2013

9-صعوبات الموضوع:من الصعوبات التي واجهت الدراسة.

-صعوبة الحصول على المعلومات المفيدة التي نحتاجها

-نقص الدراسات والبحوث ذات الصلة بالموضوع.

10-الدراسات السابقة:إن الدراسات المتعلقة بمجال دور الرقابة الجبائية في زيادة موارد

الخزينة العمومية قليلة إلى حد ما بسبب قلة المراجع، ولكن هذا لم يمنع من وجود دراسات سابقة قريبة لها ومن بين هذه الدراسات:

-دراسة يحيوي نصيرة، والتي جاءت تحت عنوان "دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني"، جامعة بومرداس. والتي هدفت إلى تحليل النظام الضريبي وتبيان أهميته ودوره في توفير في توفير الإيرادات للخزينة وأثره على الاقتصاد الوطني.

- دراسة: بن تومي عادل، وهاب مباركة، تحت عنوان: الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، حيث حاولت هذه الدراسة تشخيص الإطار المفاهيمي، القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية ومحاولة إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية بما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي.

الفصل الأول:

الاطار النظري للدراسة

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: سلطات الادارة الجبائية.

المطلب الثاني: حقوق الادارة الجبائية.

المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة

المبحث الثالث: ماهية الخزينة العمومية

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية

المطلب الثاني: تطور الخزينة العمومية الجزائرية.

المطلب الثالث: وظائف ومهام الخزينة العمومية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات و كذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم ، و هذا ما ينعكس على تصريحاتهم و سلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية:

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها ، فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يختلسها. و بالتالي سنحاول في هذا المبحث البحث عن ماهية الرقابة الجبائية من خلال تعريف الجباية أولا ، ومفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها ،أسبابها و مبادئها.

عموميات حول الجباية :

يشمل مفهوم الجباية عدة عناصر ترتبط به بشكل أو باخر وسنحاول فيما يلي توضيح وشرح أهم هذه العناصر من خلال التطرق لتعريف الرسم، الضريبة و الجباية. أولا : الرسم .

تعريف الرسم: الرسوم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء ورسوم تسيير سيارة لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسيير سيارته بالطرق العامة.¹

كما يمكن تعريفه على أنه: مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ، يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام.²

ثانيا : الضريبة

تعريف الضريبة : يمكن تعريف الضريبة على أنها:

1-محمد عباس محرزى - اقتصاديات الجباية و الضرائب-دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر .2008،

التعريف الأول : الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تفرض جبرا بتحويل الأموال محصلة و بشكل نهائي و بدون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.¹

التعريف الثاني : الضريبة هي مبلغ من النقود تجبر الدولة و الهيئات العامة المحلية للفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ، ليس مقابل انتفاعه بخدمة معينة ، وإنما تحقيق منافع عامة.²

ثالثا : الجباية

تعريف الجباية : هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب و الرسوم و الإتاوات و المساهمات الاجتماعية .من هذا التعريف يتضح مفهوم الجباية أوسع من مفهومي كل من الضرائب و الرسوم، فالجباية ووفقا لتعريف السابق تتضمن الضرائب و الرسوم إضافة إلى الإتاوات والمساهمات الاجتماعية.³

وتأخذ الضرائب حصة الأسد من الجباية من حيث حجم المداخل و مجال فرضها و لأن الضريبة لا ترتبط بخدمة مباشرة (منفعة خاصة) يتلقاها المكلف نظير دفعه إياها كما هو الشأن بالنسبة للرسم ،يؤدي بالمكلفين الخاضعين (الأشخاص الطبيعيين و المعنويين) إلى التهرب و إتباع الطرق و الأساليب التي تحول دون دفعهم للضرائب

1-حمدي سليمان - الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية -مكتبة دار الثقافة الأردن. 1998.ص 13
2-ولهي بوعلام - نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر- (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر) ص6
3-العايشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر - (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20 21 -أكتوبر) ص 3

،لهذا تسن التشريعات و الآليات الكفيلة بمحاربة هذه الظواهر. ومن أهمها الرقابة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت وتتوعدت التعاريف المرتبطة بها ، فمنها: فالرقابة هي التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة و التعليمات الصادرة والقواعد المقررة . أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها¹ إن الرقابة الجبائية تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون وهي حقوق وصالحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية².

حيث أن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساسا على المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية حيث تحتوي هذه التصريحات على المعلومات اللازمة التي تحدد أسسا الأوعية الضريبية .كما تعد الرقابة الجبائية مفهوم قانوني قبل كل شيء حيث تمثل السلطة المعترف بها لإدارة الضرائب لتصحيح النقائص والأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضريبة على المكلفين، ولكن بضمانات سواء للمكلف أو الدولة³.

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية للاستعلام والاستفسار والإيضاح عن كل

1- حمدي سليمان - الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مرجع سابق، ص 16.

2- عباس عبدالرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012 ص15.

3-أوهيب بن سالم، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة 25.ص، 2002-2003،

ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها ولا يكتفي المحقق فقط بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في كامل الوضعية الجبائية للمكلف¹.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تتمثل أشكال الرقابة الجبائية في شكلان وهما الرقابة الداخلية -العامة-، والرقابة الخارجية -المعمقة-

الرقابة العامة: إن هذا النوع من الرقابة يتم على مستوى 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 على الوثائق.²

1-الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصاريح المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من

1-ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص45.
بن عثمان عائشة، ولهي بوعالم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية
2--للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة محمد بوضياف، المسيلة -الجزائر، 2017، ص148

معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، ويمكن تلخيص أهداف عملية الرقابة الجبائية في¹:

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.
- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.
- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

2-الرقابة على الوثائق:

تمثل الرقابة على الوثائق في المرحلة الموالية للرقابة الشكلية وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية والمكتتبة من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقاً من ملفاتهم الخاصة

.وبالتالي تطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية والتي من خلالها تقوم المصالح المعنية بإجراء فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتماداً على المعلومات المشكلة للملف الجبائي، ومقارنة محتويات التصاريح بالوثائق المرفقة له وبمجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف .فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة الصحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية².
مما سبق نستخلص مايلي:

1-بن تومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2020/2019، ص 8 .

2- الباهي سهام، جعيو صفية، دور مدقق حسابات الخارجي للحد من الغش الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018، ص 35.

- 1-تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات.
- 2-تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحتها.
- 3-وتهدف هذه الرقابة على الوثائق الى معرفه الوضعية المالية للمكلف كل سنة و بهذا معرفه وضعيه الجبائية¹.

ثانيا: الرقابة المعمقة (الرقابة الخارجية)

تعتبر الرقابة الجبائية المعمقة امتداد للرقابة على الوثائق، وتتمثل في مجموعة التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد أنشطة المكلفين، غرضها اكتشاف ظاهرة التهرب الضريبي ودراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة ومقارنتها مع العناصر الخارجية للمكلفين، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع التبريرات اللازمة لأربعة سنوات لم يمسه التقادم. لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي. ونميز 3 أنواع من الرقابة المعمقة والتي تتمثل في:²

1-التحقيق في المحاسبة

هي مجموعة من العمليات تهدف لمراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحصها محاسبيا والتأكد من مدى مطابقتها مع بعض المعطيات وعلى المؤسسات الاطلاع على واجباتها الجبائية كما تتم عملية التحقيق عن طريق الخطوات التالية.

-دراسة دقيقة للملف المكلف لمعرفة سلوكه اتجاه واجباته الجبائية وذلك بمراقبة التصريحات الدورية المكتتبه ومقارنتها مع السجلات المحاسبية.

1-د.بحري علي، د.بلواضح الجيلاني، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة(2012-2018).

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة(2012-2018)

2- محمد رشيد كشيش، مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية نصوصها التطبيقية ونصوص مختلفة ذات الصلة المختلفة، تونس، الفصل38، ص ص 31-31.

-الإشعار بالتحقيق حيث لا يمكن إجراء التحقيق دون إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق.¹

2-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

يقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، حيث يجب إعلام المكلف مسبقا بهذا التحقيق وفق إشعار يتضمن مدة موضوع التحقيق، ومن حق المكلف هنا الاستعانة بمستشار في هذا المجال.

3-التحقيق المصوب في المحاسبة:

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. تتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس علمية، باعتبار إن المحاسبة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة. إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.²

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية

تعمل الإدارة الجبائية على تحقيق عدة أهداف قانونية وإدارية واقتصادية واجتماعية باستعمالها للرقابة الجبائية والتي يمكن إيجازها فيما يلي:

1-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2006، ص13.

2- العياشي عجلان، ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بتطبيق على حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر، ص3.

1-الهدف الإداري

إذ تؤدي الرقابة دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

-تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تتجمل عن ذلك.

-تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

2-الهدف الاجتماعي:

يتمثل في منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع, ويتمثل أيضا في تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في الوقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة¹.

3-الهدف الاقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من التهرب الضريبي وحمايتها لضمان أكبر حصيلة ضريبية التي تعكس على زيادة الإنفاق العام وإنعاش الاقتصاد الوطني وهذا نظرا للتناغم المتواصل والكبير بين المجال الاقتصادي وتنميته بنظيره المجال الضريبي.

4-الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية المختلفة، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ

1- معطوي خثير، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018/2019، ص ص20-21.

المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على ارتكاب أية مخالفات يمارسونها
للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

1- بن تومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017، ص10.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

تحظى الرقابة الجبائية باهتمام كبير في النظام الجبائي الجزائري حيث يعتبر نظام تصريحي لذا تعتبر أمر إلزامي لتأكد من مصداقية التصريحات لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير ذلك، والإدارة الجبائية تتمتع بصلاحيات الرقابة على التصريحات، وهذا لضمان مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة وذلك من خلال توزيع العبء الضريبي.

المطلب الأول: سلطات الإدارة الجبائية

1. مديرية كبريات المؤسسات:

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

-تمسك وتسيير الملف الجبائي للمكلفين التابعين لمجال اختصاصها، ومراقبة الملفات حسب الجداول وقوائم التحصيلات، وشهادات الإلغاء أو التخفيض. كل وثيقة، اصدار -التكفل بالجدول وسندات الإدارات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوة، والتموين بالطوابع ومسك محاسبتها.

-تعالج طلبات التخفيض الإداري، ودراسة التظلمات ومعالجتها، ومتابعة المنازعات الإدارية والقضائية¹.

ثانيا: مصالح الرقابة الجبائية الجهوية

1. المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة: 02، الجريدة الرسمية 2009، العدد: 20، ص 11-12.

•تعريفها: يوجد ثلاثة مصالح للأبحاث والمراجعات والتي تتواجد بالجزائر، قسنطينة، وهران، وتختص بالمكلفين الطبيعيين والمعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 10 ملايين دج، وتتمثل مهامها في:

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

2. المركز الجهوي للإعلام والوثائق:

•تعريفها: ينظم المركز الجهوي للإعلام والوثائق في ثلاثة مديريات(المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها، المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها، المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها وتتمثل مهامها في:

- 1-تقديم كل الوثائق الإحصائية التي تسمح للمديرية الإعلام والوثائق بقياس اثر الأحكام الجبائية الجديدة.
- 2-تصدر سندات ايرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.

3 - تنسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومات الاقتصادية والمالية المحلية².

3. المركز الجوّاري للضرائب:

ينظم المركز الجوّاري للضرائب في ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين(المصلحة الرئيسية لتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات،

1-المواد : 42-47 ،مرجع سابق، ص16.

2-المواد:46-58، مرجع سابق مرجع، ص 58-146

ثالثا:مصالح الرقابة الجبائية محليا:

1. المديرية الولائية للضرائب:

•**تعريفها:** تلعب هذه المديرية دور أساسي على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن في مجال المراقبة وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات وهي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية لتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وتتمثل مهامها في:

- دراسة واقتراحات التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق.
- البحث وتحليل أسباب الغش والتهرب الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات.
- التحقيق على كل نقطة من حدود الولاية وكل التصريحات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق¹.

2. مركز الضرائب:

•**تعريفه:** يتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة الغير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وينظم في ثلاثة مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، مصلحة الرئيسية للمنازعات)، كما تضم قابضة. وتختص مراكز في مجال التحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم المماثلة الواقعة على عاتق هذه الفئة للمكلفين بالضريبة التابعة لنشاطاتهم المهنية وتتمثل مهامها في:

-تتكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوات.

1-:المواد17-20.مرجع سابق، ص 87-59.

-مسك وتسجير الملفات الجبائية للشركات وغيره من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

-البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها، متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وضمن مهمة والمكلفين بالضريبة. استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة¹.

3. مفتشية الضرائب:

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

القيام بمراقبة التصريحات التي يسلمها المكلف إلى الإدارة سواء كانت هذه التصريحات شهرية أو سنوية، وفي حالة وجود نقص في المعلومات تجري عملية رقابة معمقة².

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

المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية

1.حق الاطلاع: تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية: " يسمح لأعوان

الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبته بتصفح الوثائق والمعلومات "و. يخضع إلى³:

1- . المواد 59-89مرجع سابق، ص 17-20.

2- المواد 88-،101مرجع سابق، ص 20.

3-المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017، ص23.

1-1 حق الاطلاع لدى الإدارة العمومية: تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن بأي حال من الأحوال لادارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها"¹.

1-2 حق الاطلاع لدى السلطة القضائية: تنص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية " يجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الاطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية". كما يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي.

و أي مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة سواء كانت الدعوة جزائية أو مدنية، حتى وإن أفضى الحكم إلى انتفاء وجه الدعوة².

1-3 حق الاطلاع لدى الهيئات المالية المكلفون الآخرون: تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العملات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع القيم المنقولة أن يرسلوا إشعار خاصا للإدارة الجبائية، بفتح الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات إقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسييرها مؤسساتهم بالجزائر.

1- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية المتمم بموجب المادة: 29 من ق م 2003، ص 23.

2- المادة 47، مرجع نفسه، ص ص 23-24.

كما يمس هذا الإلزام البنوك وشركات البورصة العمومية والخزائن الولائية مركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات¹.

4-1 حق الاطلاع لدى الغير: تنص المادة 52 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجب على المؤسسات والشركات والمؤمنون وشركات التأمين ومقاولي النقل وكل الخاضعين الآخرين لمراقبة الإدارة الجبائية أن يطلعوا أعوان الإدارة الجبائية سواء في المقر الرئيسي أو في الفروع أو الوكالات، على عقود التأمين وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم واوراق الإيرادات والنفقات والمحاسبة، حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام الجبائية³.²

5-1 العقوبات المطبقة على رفض الإطلاع: وقد فرض المشرع عقوبة على رفض الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منع حق الاطلاع على الدفاتر والسندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديم وفق التشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها". كما تنص المادة 63 من نفس القانون يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجنة مالية قدرها 100 دج كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر بإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل علي أحد الدفاتر 1 المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول علي حق الإطلاع علي الوثائق³.

1- المادة 51، مرجع نفسه، ص 24.

2- المادة 52، مرجع نفسه، ص 25

3- المادتين 62 و 63 ،مرجع نفسه، ص 27.

2. حق الرقابة: تنص المادة 18-1 تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها¹.

3. حق استدراك الحق:تنص المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى".

وتنص المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن "يحدد الأجل الممنوح للإدارة الجبائية بـ4 سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية"².

4. حق المعاينة:تنص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية " من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبنية في المادة 35 ،وحق المعاينة بإرسال من طرف رتبة مفتش على الأقل ويكون مؤهل قانونا للقيام بإجراء حق المعاينة في المحلات قصد البحث وحجز كل الوثائق والمستندات أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة وعدم دفع الضريبة".

1- المادة 18،مرجع نفسه،ص 9.

2- و ازره المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،المادتين: 326 و 327
2017، صص 83-84،

تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختص إقليمياً أو قاضي يفوضه هذا الأخير".
ويجب أن يحتوي الترخيص على البيانات التي هي في حوزة الإدارة الجبائية حيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص مايلي: تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي بالمعاينة، عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها، أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبتهم وصفاتهم¹.

المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة

أولاً: الواجبات الجبائية والمحاسبية

1. الواجبات الجبائية:

1-1 التصريح بالوجود: يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم في (30) يوم الأولى لنشاطه تصريح بالوجود صنف (G8) إلى مفتشية الضرائب التابع لها، حسب المادة 183 من قانون الضرائب والرسوم "يتم تحديد في هذا التصريح اسم ولقب وعنوان المكلف، ونشاطه والمقر الرئيسي للمحل".²

2-1 التصريحات الشهرية أو الفصلية لرقم الأعمال: على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة التصريح برقم الأعمال خلال كل شهر أو ثلاثة أشهر لدى المصالح المختصة إقليمياً خلال العشرين يوم الأولى للشهر الموالي حسب طبيعة المؤسسة والنشاط، كالتصريح الشهري (G50)، كما يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط تقديم تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين الأولى للشهر الموالي

1- المادة 34-35، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

2- المرجع نفسه، المادة 11، ص: 354.

لثلاثي الذي يتم فيه تحقيق رقم الأعمال إلى قابض الضرائب بمقر المكلف بالضريبة ليتم من خلاله دفع الضريبة¹.

3-1 التصريح السنوي للأرباح والنتائج: ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة بالتصريح الإجمالي للأرباح والنتائج سلسلة G1 5 قبل افريل من كل سنة، ويحتوي على العناصر الضرورية لعناصر الدخل لتعديل الضريبة، قيمة الأرباح الخاضعة للاقطاع الضريبي، وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط و مختلف الأعباء و التكاليف، قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية.

4-1 التصريح بالتنازل والتوقف عن النشاط: في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط على المكلفين التصريح بذلك خلال 10 أيام من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ وبيانات المتنازلين، وفي حالة الوفاة يتم التصريح المداخل الخاضعة للضريبة في اجل ستة أشهر من تاريخ الوفاة.

5-1 وضع رقم التعريف الإحصائي: يتضمن قانون المالية 2002 إجراءات لمحاربة التهرب الضريبي منها إلزام المكلفين بوضع رقم تعريف إحصائي يبرز فيه الوثائق المتعلقة بنشاط والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات والمصالح العمومية المتعامل معها².

ويهدف إلى تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية، وعدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي بالمكلفين إلى فقدان حقوقهم في تسلم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، تسلم مستخرجات من جدول الضرائب، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم³.

1- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالرقابة، تحديث قانون المالية 2009، ص39.

2- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية للاتصال، منشورات الساحل، 2009، ص76-80

3- نفسه، ص78.

ثانيا: واجبات المحاسبة:

1. **دفتر اليومية:** هو دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة، تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة، حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويسجل فيه يوم بيوم عمليات نشاط المؤسسة بانتظام دون ترك فارغ أو شطب، وترفق بها المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات¹.

2. **دفتر الجرد:** تنص لمادة 10 من القانون التجاري: "يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل لصفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر الأصول والخصوم المفاولنية ويقفل كافة الحسابات بقصد عداد الميزانية وحساب الأرباح والخسائر بدفاتر الجرد."

3. **حفظ الدفاتر وسندات المراسلات:** يلزم المكلف بالاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها والمستندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة عشرة سنوات، حسب المادة 12 من القانون التجاري يجب الاحتفاظ بسندات المراسلات طيلة نفس المدة من تاريخ تحرير، والإخلال بهذه الشروط يؤدي إلى رفض المحاسبة من طرف المحققين².

ثالثا: حقوق المكلفين بالضريبة

1. الضمانات المتعلقة بالتحقيق:

1-1 **الإعلام المسبق:** يجب إعلام المكلف قبل الشروع في عملية التحقيق بإرسال إشعار التحقيق مقابل إشعار الوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، ومنحه 10 أيام للتحضير.

2-1 **الحق بالاستعانة بمستشار أو وكيل:** للمكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره، ويمكن أن يكون خبيرا أو محاسبا وتنص المادة 12 من القانون المالي التكميلي "2005 تجبر الشركات والمؤسسات على الاستعانة بمحافظي الحسابات

1- المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ص 53 2

2- المادة 35 من القانون 01-21 المؤرخ في: 22/09/2002، ق م 2002.

المعتمدين بهدف مسك محاسبة قانونية ومضبوطة، كما يمكن للمكلف حضور المناقشة للرد على استفسارات لجنة التوضيحات¹.

3-1 **تحديد مدة التحقيق:** يمكن تحت طائلة بطلان إجراءات أن تتعد مدة التحقيق في عين المكان بالتصريحات والوثائق المحاسبية أجلا محددا طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة².

4-1 **عدم إمكانية تجديد التحقيق:** عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق والمناورات تدليسية.

2. الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم:

1-2 **التبليغ بإعادة التقويم:** عند انتهاء الإدارة الجبائية من عملية التحقيق تبلغ المكلف بنتائج التحقيق عند غياب التقويمات، تنص المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية "يجب أن يكون هذا الإشعار منفصلا بما فيها الكفاية ومحررا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه لتتمكن من الرد من خلال قبول أو تقديم ملاحظاته³.

2-2 **حق الرد:** يحق للمكلف الرد على إعادة التقويم من خلال تقديم أرائه وملاحظاته حول إعادة التقويم، كما يمكنه طلب توضيحات شفهية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه 40 يوم وفي حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر القبول

1- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سابق، ص: 84.

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون التجاري، المادة 9، م 2007، ص: 4.

3- المرجع نفسه، المادة 10، ص: 4.

ضمنيا ويتم تأسيس الضريبة على أساس الذي تم تبليغه، وتصبح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة¹.

3-2 حق الطعن: يمكن المكلف من ضمان حقوقه إذا تبين أنه اخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التحقيق الكلي أو الجزئي ويمكن أن يتم الطعن على ثلاثة مستويات وهي:

• **الطعن الإداري:** يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى مدير البحث والمراجعات أو كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس البحث والمراجعات للنظر في الصعوبات أثناء التحقيق أو النتائج المترتبة عنه، ويقرر كل منهم دراسة الشكوى في أجل أربعة أشهر من تاريخ تقديم الشكوى.

• **الطعن النزاعي:** يعتبر هذا النوع من الطعن ضمنا لكيان حقوق المكلفين بالضريبة، حيث يتمتع المكلف بأجل ينتهي في آخر ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي وضعت فيها جداول التسوية للحصول ويمكن للمكلف أن يلتبس وقت تحصيل الضريبة المتنازع فيها أو الوقت المؤجل.

• **الطعن الولائي:** تنص المادة 38 من قانون المالية 2008 على أحداث لجان للطعن الولائي للبحث في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمديريات المؤسسات الكبرى، وبذلك يمكن للمكلف أن يقدم طعن أمام المدير الولائي للضرائب المختصة بالضريبة إقليميا مع إرفاقه بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حولها وكذا جميع الوثائق التبريرية كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية.

1- المادة 70 المعدلة بموجب 38 من قانون المالية 2009.

المبحث الثالث: ماهية الخزينة العمومية

المطلب الأول: مفهوم الخزينة العمومية

أن أي نظام اقتصادي في العالم يعتمد في مراحل تهيئة مقومات الموازنة العامة على إنشاء صندوق عام للدولة ولجميع الإدارات الحكومية وتقوم هذه الأخيرة بإيداع ما تجنيه من إيرادات من مصادر المكلفة بجبايتها في هذا الصندوق حيث من المفروض أن توفر المبالغ المجمعة فيه لتسيير التخطيط المالي الذي عكسته الموازنة العامة ويطلق على هذا الصندوق اسم الخزينة العمومية.

لقد حصلت الخزينة العمومية الجزائرية منذ الاستقلال على شبكة واسعة من المراسلين عن طريق إيداع الأموال لدى محاسبي الخزينة كما اعتمدت على مراكز الصكوك البريدية حيث تعتبر نشاط الخزينة العمومية كعامل مؤثر في السيولة النقدية وإعادة التمويل المصرفي¹.

"عرفها لوفن بارقر Lofont berger بأنها صراف وممول للدولة وبأنها تضمن حفظ اكبر التوازنات المالية والنقدية من خلال القيام بمختلف العمليات التي يسمح لها القانون².

التعريف الثاني: يعرفها " Jean Marcha الخزينة العمومية تغطي التصريحات الضرورية التي تبين المداخل العامة للدولة وتبين التزامات الإنفاق العام بالإضافة إلى تحطيمها للموارد الضريبية كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قوانين المالية"

1 - بدر الدين حجيبة، عبد الحميد علال، دور الخزينة العمومية في التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر عموم الاقتصادية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، 2018، 2017ص.

2-نايب نعيمة، دور الخزينة العمومية في الرفع من التنمية الاقتصادية، مذكرة ماستر عموم التسيير تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2016/2015ص.

" تعتبر الخزينة العمومية صراف وممول للدولة والتي بفضلها يمكن أن نتمكن من حفظ اكبر التوازنات المالية والنقدية وذلك بإجراء عملية الصندوق (الخزينة) ، البنك ، والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية العامة بممارسة نشاطات الرقابة على تمويل وتحريك الاقتصاد المالية¹.

ومن خلال هذه التعاريف نقول أن الخزينة العمومية هي صراف وممول الدولة تقوم بتحصيل مختلف الموارد ومنها الموارد الجبائية ، كما تعمل مع مراسليه من الإدارات العمومية والجماعات المحلية والمؤسسات المصرفية.

ومنه يمكن أن نستنتج عدة خصائص للخزينة هي²:

-هي منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة هي مصلحة تابعة للدولة ليس لها شخصية معنوية

-تقوم بالتشخيص المالي للدولة

-تنفيذ المالية المصادق عليها من طرف الدولة وليس لها استقلال مالي

-هي شخص إداري

-تعتبر بمثابة بنك صغير من حيث احتفاظها بأموال سائلة لدى خزائنها ويجب مسك حسابات خاصة بالعمليات التي تقوم بها.

المطلب الثاني: تطور الخزينة العمومية الجزائرية:

لقد عرفت الخزينة العمومية أربع مراحل تمثلت فيما يلي:

-**الخزينة صندوق ودائع 1962-1966:** يمكن أن تمثل الخزينة بصندوق ودائع لحساب مراسلين ذوي صيغة بنكية مع ميزة أن تسيير الخزينة لحساب هؤلاء الزبائن

1-آمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر عموم اقتصادية

تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2014/2015ص1

2-عازب الشيخ صفاء، دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية الدولة، عموم تسيير تخصص مالية المؤسسة،

جامعة قاصدي مرباح ورقمة، ص201/2018

تعتبر واجبا وليس اختياريا وبالتالي يلعبون دورا هاما في مشاكل الخزينة حيث عرفت هذه المرحلة نظام موسع وشامل فقد شملت معظم الوكلاء الاقتصاديين الماليين وغير الماليين باستثناء البنوك الخاصة الأجنبية وكل التعاونيات العامة¹.

-مرحلة تكوين النظام المصرفي الجزائري وتحقيق الضغط المالي عليها 1966-1970: تزامنت هذه المرحلة مع ظهور أول بنك وطني وهو البنك الجزائري BNA في 8 جوان 1966 وظهر هذه المؤسسة المالية الجديدة أدى تقليص إطار عمل الخزينة إذ باعتبارها بنك وطني لابد عليها من توفير التمويل للأجل القصير للقطاع الزراعي الصناعي والتجاري الذي كان يعتمد قبل ظهور BNA في جزء كبير على قروض الخزينة العامة².

وهكذا فان نظام الخزينة العمومية يرجع إلى شكله الأصلي لسنة 1963 مع حدود مراسليه (ميزانية ملحقة ، مؤسسات عمومية ذات طابع إداري، جماعات محلية...) -مرحلة سيطرة الخزينة العمومية على الدائرتين البنكية ودائرتها العامة 1971-1987:

تزامنت هذه بالمخطط الرباعي الأول في إصلاحات تمويل الاستثمارات لسنة 1971 مع تكوين خاص لرأس مال بحوالي 25 مليار دينار جزائري، أمام ضرورة تحديد التمويل النقدي أنشأت الخزينة العامة نظام تداول الادخار هذا النظام يسمح لها بتجميع مصادر مالية ضرورية لمراحل التراكم ومن جهة أخرى تداول الادخار مؤسسات تسمح بتطبيق المبدأ الخاص بتحويل الاستثمارات المنتجة بمصادر طويلة الأجل الذي يجنب

1-هاشمي راضية، التنظيم القانوني لمجابهة ودورها في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة ماستر قسم الحقوق

تخصص قانون الأعمال،جامعة مولاي طاهر سعيدة، 2020/2019.ص 3.

2-يحيوي نصيرة، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني، جامعة بومرداس، ص113.

ضغوطات التضخمية، إذن هذه التحويلات العميقة التي ستعرفها الخزينة من نظام بسيط لمجموع الودائع تحت الطلب ستتحول إلى نظام تجميع وتداول الادخار.

جاء في المادة 7 من المرسوم رقم 70-93 ل 31 ديسمبر 1970 الحامل لقانون المالية لسنة 1971 " أن تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية يجب تحقيقها بقروض طويلة الأجل ممنوحة على أساس مصادر الادخار المجمعة من طرف الخزينة " وبهذا فالخزينة ستوفر تداول جزء كبير من الادخار الوطني بتوسيع نشاطها عن طريق إدماج متعاملين جدد وتحديد علاقات جديدة مع المتعاملين التقليديين

-مرحلة انفصال دائرة الخزينة العامة من الدائرة البنكية 1987- إلى يومنا هذا:

وهنا أصبحت الخزينة العامة نظاما قائما بذاته لديه قوانين ومراسيم تحكمه وتعتبر كهيئة مالية لتحصيل الإيرادات وتغطية النفقات¹.

المطلب الثالث: وظائف ومهام الخزينة العمومية:

للتعرف على وظائف الخزينة العمومية يجدر بنا أن نتأمل المادة 06 من قانون المالية لسنة 1996 والذي قسم هذه الوظائف من ناحيتين الناحية المالية والناحية الاقتصادية

أ- الناحية المالية: هدفها ضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف أي البحث الدائم على التوازن وتنقسم بدورها إلى وظيفتين:

1-تسيير الأموال الحكومية.

2-تسيير التوازن لصندوقها مثل الودائع للخزينة، ودائع للجمهور، ودائع المشروعات المؤسسة وودائع الميزانيات التابعة لها مثل ودائع الجماعات المحلية

ب- الناحية الاقتصادية: هي أداة هام للسياسة الاقتصادية بإمكانها أن تتدخل بدعم السياسة النقدية التوسعية وهنا في هذا الجانب تنفرع إلى وظيفتين:

1-الإشراف على الجهاز المصرفي وذلك بمكاتب البنك المركزي في إطار السياسة

1-هاشمي راضية، التنظيم القانوني للجباية ودورها في تمويل الخزينة العمومية،ص20.

الأرضية التي تخططها وتمنحها الدولة مثل إصدار السندات الحكومية، إجبار البنوك والمؤسسات الائتمانية على الاكتتاب وتحديد شروط عمليات الإصدار (معدل الفائدة) سندات المؤسسة يؤثر على أسعار القرض (2).الإشراف على تسيير الجهاز المالي والمصرفي من خلال الجانب المالي:

-حق وصايتها على سوق القيم المنقولة والبورصة¹

-مشاركتها في الهيئات الإدارية للمؤسسات المؤممة والمؤسسة التي تدخل في الأسواق المحلية

2-المعونات (الإعانات) للمؤسسات المستثمرة-

3-منح ضمانات للقروض لتي تمنحها البنوك لبعض المؤسسات المستثمرة تبعا لتشجيع الدولة.

ومن هنا نستنتج أن مهام الخزينة العمومية ينصب في مهمتين:

الخزينة بصفتها صراف للدولة الخزينة بصفتها ممول للدولة

1- هاشمي راضية، التنظيم القانوني للجباية ودورها في تمويل الخزينة العمومية، ص22.

خلاصة

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية حفاظا على الموارد الجبائية.

إذ 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 هذه العملية، فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها وعملها وذلك بإسناد مهمة القيام بها إلى أجهزة مختصة في ذلك تتمثل في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية، وكذا مديرية البحث والتحقيقات عن طريق مصالحها الجهوية الثلاث، ولتعزيز أجهزة الرقابة أكثر فقد قام بإنشاء مديرية كبريات المؤسسات هذا من جهة. ومن جهة أخرى، وفي سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية قام المشرع الجبائي بسن جملة من القوانين التي تعد مرجعا لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما بجعلها مقننة، لذا عمل على منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين تيسيرا لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات و منحه ضمانات و حقوق.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين (2016-2019)

المبحث الأول :تقديم مفتشية الضرائب أولاددراج.

المطلب الأول : مفتشية الضرائب أولاددراج، التعريف والنشأة

المطلب الثاني: مهام مصالح المفتشية .

المبحث الثاني :دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين (2016-
2019)

المطلب الأول: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة

المطلب الثاني: إحصائيات الرقابة الجبائية بأشكاله المختلفة التي قامت به المصلحة في
الفترة ما بين (2016- 2019).

سوف نسلط الضوء على عملية الرقابة الجبائية باعتبارها أهم عملية في النظام الضريبي، ويلزم المكلف من دفع مستحقاته الضريبية وإبراء ذمته اتجاه خزينة الدولة، ولفحص أشكال الرقابة الجبائية المتبعة في الإدارة الجبائية بأولاد دراج وتبيان مساهمتها في تمويل الخزينة تم التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مفتشية الضرائب لأولاد دراج.

المبحث الثاني: دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين(2016-2019)

المبحث الاول: تقديم لمفتشية الضرائب.

المطلب الاول :مفتشية الضرائب اولاد دراج تعريف والنشأة

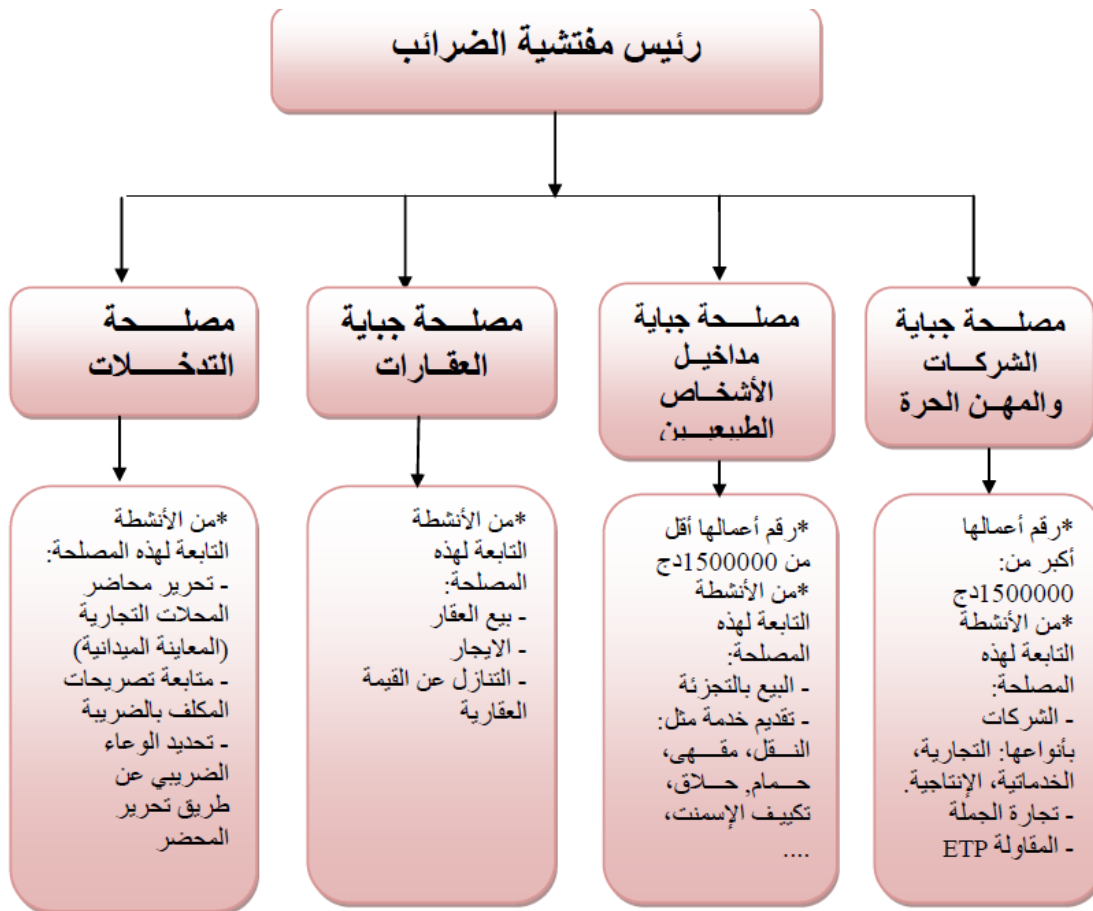
اولا :تعريف: تقع مفتشية الضرائب بمقر دائرة أولاد دراج .

وتشمل (05) بلديات وهي: أولاد عدي لقبالة، المعاضيد، السوامع، المطارفة، وأخيرا بلدية أولاد دراج.

ومن هذا المنطلق فإن المفتشية تعتبر مؤسسة عمومية تأسسة سنة 1983، وتوظف أعداد قليلة من الموظفين لا يتماشى وحجم العمل ومتطلبات الجباية حيث نجد في المفتشية (08) موظفين فقط بينما متطلبات الهيكل التنظيمي (15) موظف، وبالتالي نلاحظ نقص(07)موظف،

ثانيا :الهيكل التنظيمي للمفتشية :

الشكل رقم: (01) يمثل الهيكل التنظيمي للمفتشية



المصدر: مفتشية الضرائب أولاد دراج

المطلب الثاني: مهام مصالح المفتشية .

1-1- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة: ومهام هذه المصلحة هو جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للنظام الحقيقي والضرائب الموجودة في المصلحة هي: الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي، لضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الأموال المنقولة (rcm)، الضريبة على المرتبات والأجور، حقوق الطابع.

1-2- جباية الأشخاص الطبيعيين: وتهتم هذه المصلحة بتسيير جباية الأشخاص الطبيعيين وما تعلق الأمر بالخاضعين للنظام الجزافي والذين ل يتعدى رقم أعمالهم خمسة عشر مليون دينار جزائري (15000000 دج)

1-3- مصلحة جباية العقارات : ومن مهام هذه المصلحة تسيير شؤون جباية كل ما تعلق بالعقارات وذلك من خلال ضريبة فائض القيمة على بيع العقارات وضريبة كراء المحلات والسكنات والرسم العقاري الخاص بالسكنات والرسم التطهيري.

1-4- مصلحة التدخلات: والتي تعمل على شكل فرق وتكلف بمايلي:

- برمجة وإنجاز التدخلات برسم تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيادة والمراقبة عند المرور، وكذا إنجاز في عين المكان في كل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحليلها لأجل اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم وللمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعمالات المجمعة.

المبحث الثاني :دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب أولاد دراج للفترة ما بين(2016-2019)

المطلب الأول: دراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة.

بغية إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي للدراسة قمنا بدراسة حالة شركة ذات مسؤولية محدودة.

وفيما سيأتي سنتناول في دراستنا طرق الرقابة المطبقة من طرف المفتشية وهيا لرقابة على الوثائق.

أولا-المرحلة التحضيرية: الإجراءات التحضيرية هي أول المراحل التي يقوم أعوان الرقابة وتتمثل في إعادة النظر في الملف الجبائي ومراقبته.
-**التعرف على الهوية الجبائية:** المكلف (G ,H) هو شخص طبيعي يمارس نشاط بيع مواد البناء بالجملة المكلف متابع في النظام الحقيقي على مستوى المفتشية.
رقم المادة الضريبية : 34110402269

المكلف يخضع للضرائب التالية:

– الرسم على النشاط المهني 2%

–الرسم على القيمة المضافة 17%.

– الضريبة على الدخل الإجمالي وفق السلم التالي:

الجدول رقم:(1)يبين سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

الربح (R)	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي
اقل من 120000 دج	الخضوع للحد الأدنى للضريبة المادة:52 من ق م تكميلي 2015 10000
120001 دج إلى 360000 دج	RX20%-24000
360001 دج إلى 1440000 دج	RX30%-6000
أكبر من 1440000 دج	RX35%-132000

المصدر :المادة 104من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

السنوات المعنية بالرقابة هي (2013-2014) وفقا للتصريح السنوي للمكلف ،بعد مراقبة الملف الجبائي للسنوات المذكورة تبين ما يلي:

السنوات المعنية بالرقابة	التصريح الشهري G50	التصريح السنوي BILLAN
2013	تصريح شهري (لاشيء)	عدم إيداع التصريح السنوي
2014	عدم إيداع التصريحات الشهرية	عدم إيداع التصريح السنوي

-الإجراءات التمهيدية:بعد الاطلاع على مستندات المكلف تبين أنه لم يتم إيداع التصريحات الشهرية والسنوية المصلحة قامت باعذار المكلف عن طريق إشعار باعذار من أجل إيداع التصريحات الشهرية والسنوية في أجل 08 أيام وفقا للمواد (110)،(358) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وكذا المادة 178/29/28 من قانون الرسم على الأعمال.

المكلف لم يستجيب للاعذار ولم يتم بإيداع التصريحات الشهرية وقام بإيداع التصريحات السنوية للأعوام المعنية بالرقابة خارج الآجال القانونية

ثانيا-إجراء التحقيق في الملف الجبائي: بعد الاطلاع على التصريحات السنوية التي تم إيداعها من قبل المكلف تبين ما يلي:

الجدول رقم (02) : تصريحات المكلف

السنوات المعنية بالرقابة	التصريحات السنوية في الآجال	التصريحات السنوية خارج الآجال
2013	/	رقم الأعمال 24764460
		ض.د.إ. (ربح) 811787 دج
2014	/	رقم الأعمال 575980 دج
		ض.د.إ. (ربح) 178376 دج

بالإضافة إلى تصريحه بكشف تفصيلي للعملاء للسنوات المعنية بالرقابة وفق الجدولين التاليين:

الجدول رقم : (03) قائمة كشف العملاء لسنة 2013 للملف الجبائي الأول.

التعريف الجبائي	رقم المادة للعميل	الاسم واللقب	العنوان	المجموع السنوي للعمليات	
				HT	TVA
197717010034046	17081045371	عرار مراد	الجلفة	5084000	864280
197219169002229	16560384010	بوذفار العيد	الجزائر	2903536	493601
198329010081038	29019426002	بوطللة سفيان	معسكر	5822444	989815
197428110097226	19283281032	ذبيح عبد القادر	سطيف	857925	145847
001023019007064	23019102677	EURL AINAR CONTRANTINGE	غناية	10096555	1716415
				24764460	4209958

المصدر: مفتشية الضرائب أولاد دراج

الجدول رقم : (4) قائمة كشف العملاء 2014 للملف الجبائي الأول

التعريف الجبائي	رقم المادة للعميل	الاسم واللقب	العنوان	المجموع السنوي للعمليات	
				HT	TVA
197604010030023	40013501198	عنسل عزيز	خنشلة	892920	1519797
197940130170429	40130528056	غزال البشير	خنشلة	1125150	191275
176140102724192	38010223351	مصفاة كمال	تيسمسيلت	2637160	454437
00060549060449	05490407387	SNC EL BAGHDAD	باتنة	884750	150407
				5575980	947916

المصدر: مفتشية الضرائب أولاد دراج

على ضوء ما تبين ذكره وبالاكتفاء على الإجراءات المنصوص عليها في المادة 18-
19، من قانون الإجراءات الجبائية قامت المصالح المختصة بالمفتشية بتحرير إشعار
أولي بالتسوية (C04) تتضمن مايلي :

- توضيح للمعني بأن ملفه الجبائي أخضع للرقابة للسنوات المذكورة أعلاه.
-إعلام المعني بمصدر المعلومات التي سيتم اخضاعه لها (المعلومة مصدرها تتعلق بتصريحه السنوي).

-تذكير المعني بأنه لم يتم بتسديد الحقوق الواجبة.

- إعلام المعني بالسندات القانونية الخاصة بالضرائب التي سيخضع لها وهي:

-TAPالمادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

-TVAالمادة 21 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

-IRGالمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة وكذا المادة 152 من قانون المالية التكميلي 2015 في حالة الحد الأدنى للضريبة.

-الإجراءات المنصوص عليها في المادة 19، 18 من قانون الإجراءات الجبائية.
بعد الانتهاء من تحرير الإشعار الأولي بالتسوية يتم إرساله للمكلف مع إشعار بالتوصية وانتظار المدة القانونية للرد والتي حددها المشرع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية بـ30 يوم من تاريخ استلام الإشعار.

بعد انقضاء المدة القانونية نميز ثلاث حالات:

الحالة الأولى: رد المكلف بمبررات قانونية في هذه الحالة لا تتم التسوية.

الحالة الثانية: رد المكلف يكون غير مبرر قانونيا، نشعره بالإشعار النهائي للتسوية

ثم تحرير الجدول الفردي الخاص بالحقوق الواجبة التسديد.

الحالة الثالثة: عدم الرد يعتبر قبول ضمني من قبل المكلف بالتسوية المقترحة.

بعد انتظار المصلحة الآجال القانونية للرد، لم يتم المكلف بالرد وعليه تم إشعاره

بالتبليغ النهائي للتسوية وتحرير الجدول الفردي ،التسوية المقترحة بالنسبة لسنة: 2013

رقم الأعمال المصرح به 2 = 4764460 دج

TAP: 30-24764460 % (بيع بالجملة) – 17335120 X % 2 + 25 % = 433373 د.ج.

TVA: 24764460 X 17 % + 25 % = 5262447 د.ج.

:IRG

TAP: 30-5575980 % (بيع بالجملة) – 17335120 X % 2 + 25 % = 97579 د.ج.

TVA: 5575980 X 17 % + 25 % = 1184895 د.ج.

يتم تسويتها على مستوى مفتشية سكن المكلف

التسوية المقترحة بالنسبة لسنة 2014.

رقم الأعمال المصرح به : 5575980 د.ج

IRG: تتم التسوية على مستوى مفتشية سكن المكلف (خاضع للنظام الحقيقي)

ملاحظة: يحرر الجدول الفردي ويمضى ويسجل على مستوى المفتشية ثم يرسل إلى المدير الولائي لمراقبته والمصادقة عليه ليرسل بعد ذلك إلى القبضة المختصة إقليمياً، والتي بدورها ترسله إلى المكلف قصد تحصيله.

الفصل الثاني..... دراسة ميدانية بمفتشية الضرائب للفترة ما بين (2016-2019)

الشكل رقم (02):الجدول الفردي للملف رقم بعد الرقابة.

N° de l'avis d'imposition												
N° de l'avis d'imposition												
Les bases imposables et les droits sont indiqués en dinars												
DROITS - TAXES - DROITS à Pénalités et Recouvrement	ANALYSE du type de l'imposition et de la base	BASE imposable (A)	BASE imposable ou déductible (B)	MONTANT revenu net (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductible	MONTANT des droits recouvrables	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base déductible (DROITS)			Taux	Montant	
IRG	2013											
Droits et Amendes (G+H+I) :												
IRG :												
Revenu Forcés :												
Sur l'activité Professionnelle :												
	2013	24764460	24764460	11335400	2%	225689	1148586		3469225	8671	433373	
	2014	5545980	1624934	3903086	2%	110613	33456		9806495	13516	985749	
	2013	5545980			13%				549306	25693	1184335	
	2014	24764460			13%				4203109	1082483	5285592	
Dotation TVA/Schema :												
Sur les activités :												
D - Emplacement :												
C 200 - Taux :												
B - D - T et TA :												
00 - Imposé sur le Patrimoine :												
TOTAL GENERAL DU ROL											6348234	

المطلب الثاني :إحصائيات الرقابة الجبائية بأشكالها المختلفة لمفتشية الضرائب أولاد دراج

أولا- الرقابة الشكلية

هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه وتشكل مجمل التدخلات التي تهدف إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين لتصريحاتهم ، والتحقق من هوية وعنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد وعاء الضريبة والغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من محتويات وتلك التي تتوفر لدبالإدارةكما لا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها، وإنما تركز على ما جاء فيها من معطيات ومعلومات وسنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الشكلية في شكل جدول والقيام بتحليلها

الجدول رقم(05) يوضح نتائج الرقابة الشكلية بمفتشية الضرائب أولا دراج

سنوات الرقابة	عدد الأشخاص الخاضعين للضريبة	التحصيل الرقابة قبل	الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة	التحصيل بعد الرقابة	التحصيل الإجمالي	ديون المكلفين لصالح الخزينة العمومية	نسبة التحصيل قبل الرقابة	نسبة التحصيل بعد الرقابة
2016	74	5439123	17846888	687333	6126456	17159555	%88.78	%11.22
2017	58	1634830	4030292	1195766	2830596	2834526	%58.76	%42.22
2018	46	471425	1276144	190575	662000	1085569	%71.21	%28.79
2019	81	371000	7789780	161500	532500	7628280	%69.67	%30.33

المصدر :من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات مركز الضرائب أولاد دراج

من خلال الجدول رقم (5) الخاص بنتائج الرقابة الشكلية، نلاحظ أن عددالملفات الخاضعة للرقابة جد قليل فمثلا: في سنة 2016تم برمجة فقط 74ملف ،حيث بلغت قيمة المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة حوالي أكثر من17مليون دينار جزائري تم تحصيل منها حوالي 0.6مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ11.22 % : وهي نسبة

جدمنخفضة مقارنة مع ما تم تحصيله قبل عملية الرقابة حيث بلغ حوالي أكثر من 5مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ : 88 %

أما في سنة 2017تم برمجة 58ملف ،حيث لاحظنا تراجع ملحوظ في المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة حيث بلغت حوالي أكثر من 4مليون دينار جزائري في حين أن المبالغ المحصلة منها شهدت ارتفاعا نوعيا حيث بلغت حوالي أكثر من مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ 42.24 % : لتشهد المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة هي الأخرى انخفاضا محسوسا حيث بلغت حوالي أكثر من مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ 57.76 % : وهي نسبة منخفضة مقارنة مع سنة 2016.

فيما يخص سنة 2018تم برمجة 46ملف، حيث شهدت هذه السنة كذلك تراجع ملحوظ في المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة حيث بلغت حوالي أكثر من مليون دينار جزائري لتشهد هي الأخرى المبالغ المحصلة منها انخفاضا قياسيا حيث بلغت حوالي أقل من 0.2مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ 28.79 % : لتسجل هي الأخرى المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة انخفاضا حيث بلغت حوالي أكثر من 0.4مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ : 71.21%.

وفي سنة 2019بلغت عدد الملفات المبرمجة للرقابة 81ملف ، تم استرجاع منها حوالي أكثر من 7مليون دينار جزائري وبالرغم من هذا الرقم شهدت المبالغ المحصلة منها انخفاضا استثنائيا حيث بلغت حوالي أكثر من 0.1مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ 30.33 % كما أن المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة شهدت انخفاضا هيا لأخرى حيث بلغت حوالي أكثر من 0.3مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ : 69.67%

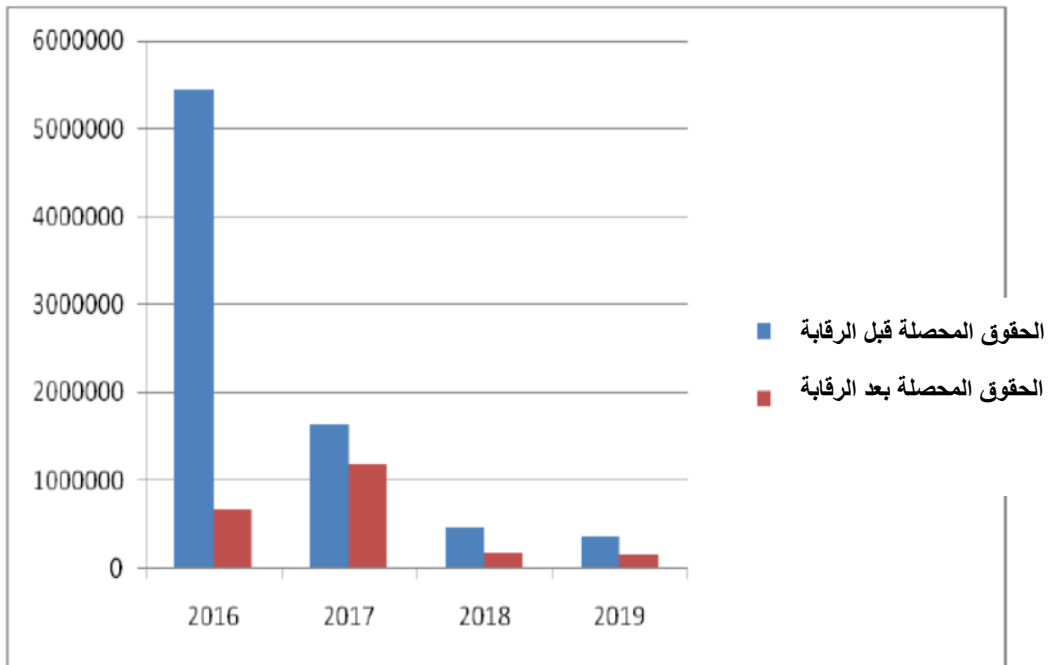
ما يستخلص من هذه الأرقام:

-هناك علاقة طردية بين عدد الملفات المدروسة والحقوق المسترجعة منها وتعتبر علاقة منطقية نظرا لأهمية الرقابة في استرجاع الحقوق المتملص منها.
-نقص كبير في عملية التحصيل الضريبي رغم المبالغ المهمة المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية وعليه لابد من تفعيل عملية المتابعة الجبائية بالموازاة مع تفعيل الرقابة الجبائية.

-نقص كبير في عدد الملفات المدروسة مقارنة مع عدد الملفات الإجمالية التي تحوزها المفتشية والبالغ عددها أكثر من 6000 ملف وهذا راجع إلى نقص الإمكانيات المتوفرة لدى المفتشية سواء على المستوى المادي أو حتالبشري.

-أن نسبة التحصيل قبل الرقابة مرتفعة مقارنة مع نسبة التحصيل بعدها ويمكن تفسير ذلك إلى أن هنا ك نقص في متابعة التحصيل حيث بلغت ديون المكلفين لصالح الخزينة العمومية حوالي أكثر من 17مليون دينار جزائري خلال سنة 2016. والشكل البياني الموالي يوضح دراسة مقارنة بين المبالغ المحصلة قبل الرقابة وبعدها

شكل رقم-(3) نتائج الرقابة الشكلية بمفتشية الضرائب أولاد دراج



المصدر: من إعداد الطالبين انطلاقا من معطيات الجدول أعلاه

ثانيا- الرقابة على الوثائق .

ثاني إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية هو الرقابة على الوثائق ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى مصلحة الرقابة، والتي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة أو الخاصة، والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات والتي تكون في شكل كشوفات التحريات وسنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة على الوثائق والقيام بتحليلها.

الجدول رقم(6) يوضح نتائج الرقابة على الوثائق بمفتشية الضرائب أولاد دراج

سنوات الرقابة	عدد الأشخاص الخاضعين للضريبة	التحصيل قبل الرقابة	الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة	التحصيل بعد الرقابة	التحصيل الإجمالي	ديون المكلفين لصالح الخزينة العمومية	نسبة التحصيل قبل الرقابة	نسبة التحصيل بعد الرقابة
2016	74	654450	14500663	191095	1845545	13309568	35.46%	64.54%
2017	58	1144415	8103546	1846044	2990459	6257502	38.27%	61.73%
2018	46	3721421	12789477	3122915	6844336	9666562	54.37%	45.63%
2019	81	13088123	18695851	2078094	15166217	16617757	86.30%	13.70%

المصدر :من إعداد الطالب اعتمادا على معطيات مفتشية الضرائب أولاد دراج

من خلال الجدول رقم (6) الخاص بنتائج الرقابة على الوثائق ، وقبل التطرق لتحليل هذه النتائج لابد من توضيح أن عدد الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة يتم اختيارها وبرمجتها من طرف رئيس المفتشية وذلك قبل سنة من سنوات التحقيق المدرجة أي سنة 2015 ثم ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب للمسيلة قصد المصادقة عليها ثم إعادتها قصد مباشرة عمليات التحقيق.

نلاحظ في سنة 2016 عدد الملفات المبرمجة بلغ 74 ملف للرقابة, حيث بلغت قيمة المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة حوالي أكثر من 14 مليون دينار جزائري تم تحصيل منها حوالي أكثر من مليون دينار جزائري بمعدل يقدر ب: 64.54 % وهي نسبة مرتفعة مقارنة مع ما تم تحصيله قبل عملية الرقابة حيث بلغ حوالي أكثر من 0.6 مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر ب : 35.46% و في سنة 2017 تم برمجة 58 ملف، حيث لاحظنا تراجع ملحوظ في المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة حيث بلغت حوالي أكثر من 8 مليون دينار جزائري كما أن المبالغ المحصلة منها شهدت ارتفاعا طفيفا حيث بلغت تقريبا حوالي 2 مليون دينار جزائري بمعدل يقدر ب % , : 61.73 لتشهد المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة هي الأخرى ارتفاعا محسوسا حيث بلغت حوالي أكثر من مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر ب : 38.27 %

بخصوص سنة 2018 تم برمجة 46 ملف، حيث شهدت هذه السنة ورغم قلة الملفات المحقق فيها إلا أن المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة عرفت ارتفاعا نسبيا حيث بلغت حوالي أكثر من 12 مليون دينار جزائري لتسجل هيا لأخرى المبالغ المحصلة منها ارتفاعا ملحوظا حيث بلغت حوالي أكثر من 3 مليون دينار جزائري بمعدل يقدر ب % : 45.63 في المقابل بلغت المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة حوالي تقريبا 4 مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر ب : 54.37% .

أما بالنسبة لسنة 2019 بلغت عدد الملفات المبرمجة للرقابة 81 ملف، تم استرجاع منها مبلغ قياسي قدر حوالي تقريبا 19 مليون دينار جزائري وبالرغم من هذا الرقم شهدت المبالغ المحصلة منها انخفاضا محسوسا حيث بلغت حوالي أكثر من 2 مليون دينار جزائري بمعدل يقدر ب 13.70 % : وهي النسبة الأقل في جميع السنوات لتسجل المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة ارتفاعا قياسيا حيث بلغت حوالي أكثر من

13مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ : 86.30% ما يمكن استنتاجه من هذه الإحصائيات ما يلي:

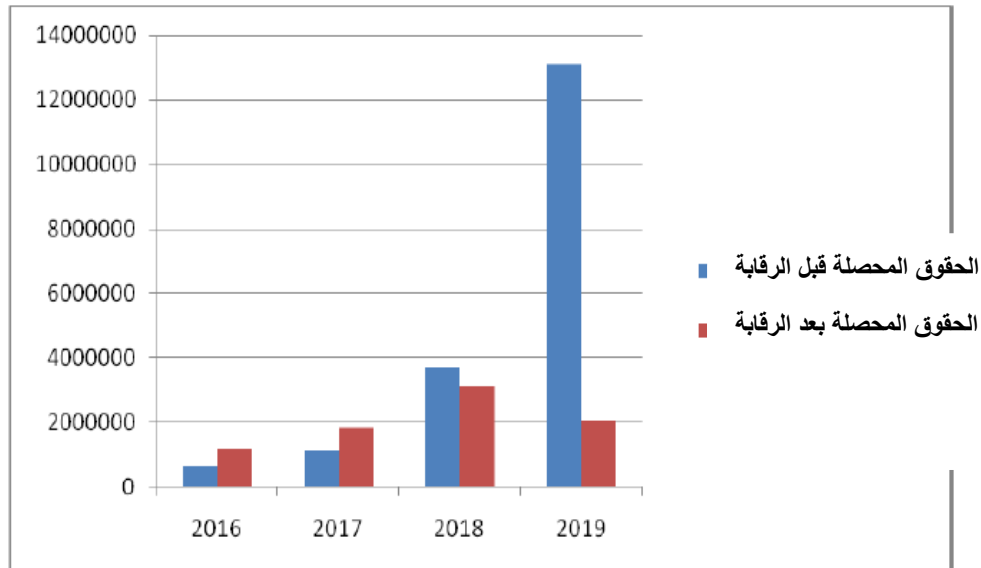
-نقص كبير في عدد الملفات الخاضعة للرقابة على الوثائق مقارنة مع عدد الملفات الإجمالية.

-على عكس الرقابة الشكلية فإن نسب التحصيل بعد الرقابة هي التي سجلت ارتفاعا نسبيا مقارنة مع تلك المحصلة قبلها ماعدا سنة 2019التي شهدت انخفاضا استثنائيا. -أن المبالغ المسترجعة من هذا النوع من الرقابة جد مهم مقارنة مع الرقابة الشكلية ويرجع ذلك إلى المعلومات التي تتوفر في هذا النوع من الرقابة.

-تبقى ديون المكلفين لصالح الخزينة العمومية مرتفعة مثلها مثل الرقابة الشكلية وهذا راجع إلى نقص متابعة هذه الديون من قبل مصالح المتابعة.

والشكل البياني الموالي يوضح دراسة مقارنة بين المبالغ المحصلة قبل الرقابة وبعدها.

شكل رقم(4) نتائج الرقابة على الوثائق بمفتشية الضرائب أولاد دراج



المصدر: من إعداد الطالبين انطلاقا من معطيات الجدول أعلاه

خلاصة

بعد دراستنا لواقع الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب أولاد دراج والتعرف على مختلف مصالحها, ومن خلال التطرق لأشكال الرقابة التي تجرى على مستوى المفتشية, نلاحظ أن لعملية الرقابة الجبائية دور مهم في استرجاع الحقوق المتملص منها وهذا ما أكدته الإحصائيات التي قمنا بها سواء فيما يخص الرقابة الشكلية أو الرقابة على الوثائق , حيث بلغت مبالغ الحقوق المسترجعة من خلال الرقابة الشكلية في سنة 2016 أكثر من 17 مليون دينار جزائري , كما بلغت من خلال الرقابة على الوثائق في سنة 2019 أكثر من 18 مليون دينار جزائري , غير أنه ونظرا لقلّة الإمكانات المادية و البشرية التي تتوفر لدى المفتشة , نلاحظ أن عدد الملفات الخاضعة للرقابة لا يتعدى في أحسن الحالات 80ملفا , هذا ما يجعلنا نتساءل ماهي المبالغ التي لم تتمكن المفتشية من استرجاعها نظرا لقلّة هذه الإمكانات , كما لا ننسى أن نسب التحصيل من المبالغ المسترجعة لا يتعدى في أحسن الحالات 30 %بالنسبة للرقابة الشكلية و 64 %بالنسبة للرقابة على الوثائق , ويستخلص من هذا كله أنه يجب على السلطات المعنية العمل على الرقابة الجبائية بما في ذلك تدعيم مصالح الرقابة الجبائية بكل الوسائل الضرورية في هذا الشأن.

خاتمة

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، وحاولنا الإجابة على الإشكالية الرئيسية " ماهو دور الرقابة الجبائية في زيادة موارد الخزينة العمومية؟"، والتي من خلالها يجب معرفة الجانب النظري للرقابة الجبائية ودورها في زيادة موارد الخزينة العمومية، باعتبار أن الرقابة الجبائية هي السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد وعاء الضريبة بهدف تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.

وقد لاحظنا أن النظام الجبائي المعتمد في الجزائر هو نظام تصريحي، مما أوجب وجود ضمانا للحفاظ على موارد الخزينة العمومية من كل التلاعبات والطرق غير الشرعية في التهرب من الضريبة أو التقليل منها تمثل في الرقابة الجبائية.

ونظرا للعدد المتزايد للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين والخاضعين للرقابة الجبائية، كان لزاما على الإدارة الجبائية تنويع نشاطاتها باستعمال أنواع الرقابة الجبائية التي تهدف إلى الكشف عن الأخطاء والنقائص التي تحتويها التصريحات الجبائية للمكلفين، واستدراك التهرب الضريبي من خلال التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بعين المكان للتأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه، والفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية سواء بإجراء التحقيق في المحاسبة، أو التحقيق المصوب أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

ومن أجل تحقيق النتائج المرجوة من الرقابة الجبائية، حاول المشرع تحديد الإطار القانوني للرقابة الجبائية ببيان حقوق الإدارة الجبائية، وكذا حقوق المكلف بالضريبة وواجباته، وأوجد عدة هيئات عهد لها بالتكفل بعملية الرقابة، وفي ظل التطورات المختلفة حاول تطوير النظام الهيكلي باستحداث هيئات جديدة إلا أنه لحد الآن لم تدخل كلها حيز التنفيذ.

إذن وبالرغم من زيادة ظاهرة التهرب الضريبي وعرقلة أداء الرقابة الجبائية لنقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة، فلا بد من تحسين أداء الرقابة الجبائية باتخاذ كل الوسائل والإجراءات الضرورية لبلوغ أهدافها وتحقيق الفعالية المرجوة منها

-النتائج المتوصل إليها:

وعلى ضوء ما سبق في دراستنا النظرية والتطبيقية لموضوع " دور الرقابة الجبائية في زيادة موارد الخزينة العمومية " تم التوصل إلى النتائج التالية:

• للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة، وتحمي المكلفين بالضريبة، ويؤدي عدم الالتزام بها إلى بطلان الرقابة الجبائية.

• إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها وهذا من شأنه تعزيز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

• إن تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي وتحقيق الفعالية للرقابة الجبائية.

• يجب على العون المدقق الاطلاع على الهوية الجبائية للمكلف قبل الخوض في عملية الرقابة بهدف رسم الخطط المتبعة وتحديد مختلف الضرائب والرسوم المناسبة لطبيعة النشاط الممارس والشكل القانوني للمكلف، ثم اتباع كل المراحل والخطوات اللازمة بشكل منتظم تقاديا لوقوع أي خطأ أو تجاوز لعدم إفشال المهمة المكلف بها.

• الاطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بتحيينها عن طريق قوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب، لتساعد أعوان الرقابة الجبائية في أداء مهامهم وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت، مما تسبب لها تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية.

• الخزينة العمومية هي أهم المصالح التابعة للدولة في تسيير وتنفيذ الميزانية العامة، من خلال تحصيل إيراداتها والتأكد من التزام الدولة لتنفيذ النفقات العامة تحقيقا للميزانية العامة.

• تعتبر الخزينة العمومية أمين صندوق الدولة ومصرفها لذا وجب على المشرع الحفاظ عليها من خلال الرقابة الجبائية.

- تهتم الخزينة العمومية بالتحصيل عموماً والتحصيل الجبائي خاصة.
- تلعب الرقابة الجبائية دوراً هاماً في حماية موارد الخزينة العمومية من التهرب الضريبي.
- تتعاون مصالح الخزينة العمومية والمصالح الجبائية بكل مستوياتها وتنسق فيما بينها من أجل تسهيل وتفعيل عملية التحصيل الجبائي.

-اختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** الرقابة الجبائية من أهم الميكانيزمات التي تتمتع بها الإدارة الضريبية لضمان تحصيل الإيرادات"، فهي الجهاز المسؤول عن مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة باعتبار النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، وذلك للتأكد من صحة ومصادقية التصريحات المقدمة وهذا من خلال القيام بمجموعة من العمليات طبقاً لمواد ونصوص قانونية، وهذا لضمان دخول إيرادات للخزينة العمومية وهو ما يثبت صحة هذه الفرضية.
- **الفرضية الثانية:** "الالتزام بعملية الرقابة الجبائية من حيث الشكل والمضمون من خلال مراقبة الدفاتر والوثائق المحاسبية يساهم في الحد أو تخفيض من ظاهرة التهرب الضريبي" أثبتت صحتها، فعند اتباع إجراءات الرقابة الجبائية المبينة في القوانين والتشريعات الجزائية وتطبيقها على المكلف بالضريبة يعمل على اكتشاف أي أخطاء أو غش أو تهرب ضريبي لحفظ حق خزينة الدولة.

- • **الفرضية الثالثة:** "تقوم الخزينة العمومية بحماية مواردها عن طريق الرقابة الجبائية" فالرقابة الجبائية تضل الوسيلة الفعالة من أجل ضمان مصلحة الخزينة العمومية، من خلال الكشف عن النقائص والأخطاء وردع المكلفين سيئ النية بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي سواء عند إخضاعهم للرقابة بجميع أشكالها أو في حالة ضبطهم مخالفين، وهو ما يثبت صحة هذه الفرضية

-الاقتراحات والتوصيات:

- ضرورة التنسيق بين السلطة التشريعية والتنفيذية باعتبار أن هذه الأخيرة هي موجودة في الميدان التطبيقي، وبالتالي تكون أكثر دراية بالنقائص والعيوب الموجودة في مختلف القوانين والإجراءات الجبائية حتى في أساليب ووسائل العمل المتاحة للإدارة الضريبية.
- ضرورة التنسيق المحلي والدولي بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى، من أجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات حول نشاطات المكلفين.
- ضرورة إعطاء نوع من الاستقرار للنصوص الجبائية بمختلف أنواعها، وذلك من خلال التبعاد في فترات التعديل، وعدم ربطها بقوانين المالية حتى تسهل عملية الرقابة على أعوان الإدارة من جهة، وعدم وقوع المكلفين في الأخطاء من جهة أخرى.
- المراقبة الفعالة لميزانية الخزينة وأخذ الانحرافات بعين الاعتبار من أجل التعديل والتصحيح.
- تطبيق عمليات الخزينة العمومية وذلك من أجل تطبيق التنمية الاقتصادية.
- وللوصول إلى نتائج مشجعة في إطار برنامج الرقابة الجبائية نقترح ما يلي:
- تكثيف البحث الجيد للمعلومات الجبائية.
- تحسين الموارد والإمكانيات البشرية لإدارة الرقابة الجبائية.
- رفع كفاءة أعوان الرقابة الجبائية بتكوين متخصصين في هذا المجال، إذ يجب أن يكون اختيار الأعوان المراقبين مبني على معايير موضوعية تبرز كفاءتهم وقدرتهم العلمية والعملية في مجال الضرائب والمحاسبة، لكون مهمة الرقابة الجبائية تتطلب مستوى معين بهدف القدرة على استرجاع حقوق الخزينة العمومية من جهة ومكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى.
- تبني سياسة تحفيز جديدة بالسعي إلى تحسين أوضاع أعوان الرقابة الجبائية ماديا واجتماعيا، وهذا برفع أجورهم وتقديم مكافآت تشجيعية للمجدين منهم.
- توفير قدرة من الحماية والأمن اللازمين لضمان الأداء الجيد في تنفيذ مهامهم.
- أهمية التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين لكون الميدان

يكون على دراية بكل النقائص والثغرات الموجودة في النصوص القانونية، والتي يمكن أن يستغلها المكلفين للتهرب من الضريبة.

- ضرورة تدعيم مصالح الخزينة العمومية بالموارد البشري والالكتروني من أجل تطوير عملية التحصيل الجبائي داخلها.

وفي الأخير نأمل أن تؤخذ هذه التوصيات بعين الاعتبار من قبل السلطات المعنية، خاصة وأن الإصلاحات الجبائية المتوالية مازالت تعطي أهمية كبيرة للرقابة الجبائية للحفاظ وزيادة موارد الخزينة العمومية.

-آفاق الدراسة:

في ختام دراستنا هذه، نرى أن الموضوع حديث وجديد من نوعه ولا يزال يستحق المزيد من البحث والإثراء، لذلك ندع الباب مفتوحاً أمام العديد من الآفاق البحثية المستقبلية ذات الصلة منها:

-فعالية الرقابة الجبائية في تحصيل الإيرادات الضريبية.

-الرقابة الداخلية على أعوان إدارة الجبائية من خلال أعمال التحقيق الجبائي.

-دور الخزينة العمومية في محاسبة العمليات الجبائية.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً-الكتب

- 1) حمدي سليمان - الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية - مكتبة دار الثقافة الأردن 1998.
- 2) الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية للاتصال، منشورات الساحل، 2009.
- 3) عباس عبدالرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دون طبعة، دار الهدى، عين مليلة، الجزائر، 2012 .
- 4) عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالرقابة، تحديث قانون المالية 2009.
- 5) محمد عباس محرزى - اقتصاديات الجباية والضرائب- دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر. 2008.
- 6) ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.

ثانياً: المذكرات والرسائل

- 1) أمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي في الاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر عموم اقتصادية تخصص اقتصاد عمومي وتسيير المؤسسات، جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي، 2014/2015.
- 2) أوهيب بن سالم، الغش الضريبي، مذكر لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة 25.ص، 2002- 2003.
- 3) الباهي سهام، جعيو صفية، دور مدقق حسابات الخارجي للحد من الغش الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة , جامعة محمد بوضياف, المسيلة, 2018/2019.
- 4) بدر الدين حجيرة، عبد الحميد علال، دور الخزينة العمومية في التحصيل الجبائي، مذكرة ماستر عموم الاقتصادية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف- المسيلة، 2017، 2018، ص.

- (5) بن تومي محمد، لعلاوي أكرم، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2020/2019.
- (6) بن تومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.
- (7) عازب الشيخ صفاء، دور الخزينة العمومية في تنفيذ ميزانية الدولة، عموم تسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة قاصدي مرباح ورقمة.
- (8) محمد رشيد كشيّش، مجلة الحقوق والإجراءات الجبائية نصوصها التطبيقية ونصوص مختلفة ذات الصلة المختلفة، تونس، الفصل 38.
- (9) معطاوي خثير، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجبائية معمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2019/2018.
- (10) نايب نعيمة، دور الخزينة العمومية في الرفع من التنمية الاقتصادية، مذكرة ماستر عموم التسيير تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2015/2016.
- (11) هاشمي راضية، التنظيم القانوني للجبائية ودورها في تمويل الخزينة العمومية.
- (12) هاشمي راضية، التنظيم القانوني لمجابهة ودورها في تمويل الخزينة العمومية، مذكرة ماستر قسم الحقوق تخصص قانون الأعمال، جامعة مولاي طاهر سعيدة، 2020.
- (13) يحياوي نصيرة، دور الجبائية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والاقتصاد الوطني، جامعة بومرداس.

ثالثا: الملتقيات والمداخلات:

- (1) العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر - (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي

- حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20 21 -أكتوبر). .
- (2) د.بحري علي، د.بلواضح الجيلاني، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة(2012-2018). مداخلة في الملتقى العلمي التكويني الدولي يوم 2021/12/01 حول: دور المنازعات الجبائية في ضمان استدامة المؤسسات الاقتصادية، 2018.
- (3) ولهي بوعلام - نحو اطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر- (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر). .

رابعاً: المجلات والدوريات:

- (1) بن عثمان عائشة، ولهي بوعالم، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء: دراسة حالة المديرية الفرعية 1--للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة 2011-2015، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة محمد بوضياف، المسيلة -الجزائر، 2017.

خامساً: الموثائق

- (1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2006.
- (2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون التجاري، المادة 9، ق م 2007.
- (3) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة: 02، الجريدة الرسمية 2009، العدد: 20.
- (4) المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- (5) المادة 35 من القانون 01-21 المؤرخ في: 2002/09/22، ق م 2002.
- (6) المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2017.
- (7) المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية المتمم بموجب المادة: 29 من ق م 2003.

(8) المادة 70 المعدلة بموجب 38 من قانون المالية 2009.

(9) وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادتين: 326 و 327، 2017.

قائمة الملاحق

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE

Référence :

Accusé de
Réception.
N°

M

Activité / Profession

Adresse

N° d'Article I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I

N° NIF I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I.I

A le

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

Imp. Officielle, Alger (2019)

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

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).

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

SIGNATURE DU RESPONSABLE

REDRESSEMENTS ENVISAGES

ملخص الدراسة

ملخص باللغة العربية:

حاولت هذه الدراسة اختبار مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وزيادتها والحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي في ظل النظام الجبائي الجراؤي، لما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل خاص من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية، وهي وسائل قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة عن طريق هياكل الإدارة الجبائية المتعددة. ورغم اعتبار الرقابة الجبائية كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة، إلا أنها لا تستطيع حماية موارد الخزينة العمومية لوحدها من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وإنما يجب الاستعانة بطرق أخرى مثل استخدام طرق وقائية قبل حدوث الغش، والتنسيق بين الإدارة للحصول على المعلومات اللازمة، وتشديد الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة للحفاظ على موارد الخزينة العمومية

الكلمات المفتاحية : تحصيل ضريبي، مكلف بالضريبة، رقابة جبائية، إيرادات، خزينة عمومية.

Abstract:

This study aims to test the extent of the contribution of fiscal control to preserving the resources of the public treasury and reducing the phenomenon of fraud and tax evasion under the Algerian tax system, because of the risks it creates at the level of the national economy in particular through the application of different types of fiscal control, which are legal means imposed on the Persons charged with tax through the various tax administration structures. Although fiscal control is considered as a measure aimed at verifying the validity of the information declared by taxpayers, it cannot protect public grievance resources alone from the phenomenon of fraud and tax evasion, but other methods must be used, such as the use of preventive methods before fraud occurs, and coordination between Administration to obtain the necessary information, and tighten fiscal control over taxpayers to preserve the resources of the public treasury.

Key words: tax collection, taxpayer, tax control, revenue, public treasury.



تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): المولود(ة) بتاريخ: ب.ب. منصورية
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: الصادرة بتاريخ: عن:
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعية: تخصص: خلال السنة الجامعية:
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان:
الخريجة الممسة
.....
.....

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

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع و البصمة

.....



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Département:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

لية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) : م. كاتنجيم الدين المولود(ة) بتاريخ: 1999/03/13 بـ: المسيلة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 100048356 الصادرة بتاريخ: 2020/05/12 عن: ولاية أدراس
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المالية وعملية تخصص: المستوى العالي لـ: السنة الجامعية: 2021/2022
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: دور المقايمة الجبائية في زيادة الإيرادات
المخزنية الههسية المستوى العالي

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

حرر بتاريخ: 2022/06/19

التوقيع و البصمة




رقم:/.....

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضاف بالمسيلة
ص ب: 166 المسيلة 28000، الجزائر. ☎ : 035-33-33-035