

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

ميدان: الحقوق و العلوم السياسية
تخصص: ماستر قانون اداري



كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق

إجراءات الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون اداري

اشراف الأستاذ:
د.بوضياف الخير

من إعداد الطلبة:
- بشيري وسيم
- سعداوي الحسين

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
بوعايدة كمال	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	رئيسا
بوضياف الخير	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	مشرفا و مقرا
بزاف إبراهيم	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2024/06/06

السنة الجامعية: 2024/2023

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

ميدان: الحقوق و العلوم السياسية
تخصص: ماستر قانون اداري



كلية الحقوق و العلوم السياسية
قسم الحقوق

إجراءات الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص قانون اداري

اشراف الأستاذ:
د. بوضياف الخير

من إعداد الطلبة:
- بشيري وسيم
- سعداوي الحسين

لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
بوعايدة كمال	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	رئيسا
بوضياف الخير	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	مشرفا و مقرا
بزاف إبراهيم	أستاذ مساعد قسم ب	جامعة محمد بوضياف	ممتحنا

تاريخ المناقشة: 2024/06/06

السنة الجامعية: 2024/2023



27 ديسمبر 2020

* ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.

السيد(ة): **بن شكري وليد** الصفة: طالب، أستاذ، باحث **طالب**
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: **910346719** والصادرة بتاريخ: **04,04,2024**
المسجل(ة) بكلية / معهد **العلوم والبيئات** قسم **التقوية**
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها:

إجراءات الرقابة البيئية في النشر العلمي
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: **28/05/2024**

توقيع المعني (ة)

✱

نظر ووافق في غير توقيع
السيد (ة) **بن شكري وليد**
المسجل في **910346719**
رئيس م في ب



عن رئيس المجلس الشعبي
الموظف المكلف
موسى لبحال



ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 ديسمبر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): **سعد اوي الحسين** الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: **209899062** والصادرة بتاريخ: **28 12 2023**
المسجل(ة) بكلية / معهد **المقوقع والعلوم البيئية** قسم **الحقوق**
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها:

إجراءات الرقابة البيئية في التشريع الجزائري
أصحب بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: **18 10 51 2024**

توقيع المعني (ة)

سعد اوي الحسين

نظروا وصديق عن توقيع
السيد (ة):
المسجل في
الجامعة
ب
1024/05/23

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي
مجلس الشورى
مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي
مجلس الشورى
مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي
مجلس الشورى
مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي
مجلس الشورى

شكر و عرفان

قال الله تعالى " لئن شكرتم لأزيدنكم "

الحمد لله حمدا يوافي نعمه ويكافئ مزيده، وشكره على توفيقه لنا
في إتمام العمل واقتداء برسوله الذي حثنا على الشكر كما قال
" الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها "
أسجل عظيم شكري وتقديري إلى أستاذي المشرف " د. بوضياف
الخير. " حفظه الله ورعاه الذي لم يبخل علي بإرشاداته وتوجيهاته
والذي كان معي على اتصال دائم طول مدة إنجاز هذه المذكرة ولن
يتسع المقال لمقامك وفضلك جزاك الله خيرا

ولا لايفوتني كذلك أن أتوجه بالشكر إلى كل من علمني حرفه أو كلمة
من أساتذتي الكرام من بداية مشواري الدراسي إلى وصولي إلى هذه
المرحلة

وما يجوزتنا لنقول " اللهم ارزقنا شفاعمة سيدنا محمد صل الله عليه وسلم
وأوردنا حوضه واسقنا من يديه الشريفتين شربة ماء لا نظما بعدها أبدا
يارب العالمين "

وفي الأخير نسال المولى عز وجل أن يجعلنا ممن يكثر ذكره ويحفظ أمره
وان يغمر قلوبنا بحبته ويرضى عنا.

إهداء

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على
أشرف المرسلين سيدنا محمد و علي وآله وصحبه و من
اتبعهم إلى يوم الدين.

أهدي ثمرة جهدي المتواضع
إلى الذين قال فيهما الله عز وجل:
"وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"...

إلى كل من يحمل و لو ذرة حب لله ورسوله
محمد صلى الله عليه و سلم.

الطالب: بشيري وسيم

إهداء

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على
أشرف المرسلين سيدنا محمد و علي وآله وصحبه و من
اتبعهم إلى يوم الدين.

أهدي ثمرة جهدي المتواضع
إلى الذين قال فيهما الله عز وجل:
"وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"...

إلى كل من يحمل و لو ذرة حب لله ورسوله
محمد صلى الله عليه و سلم.

الطالب: سعد اوي الحسين

قائمة المختصرات

ج: جزء

ع: عدد

ط: الطبعة

ص: صفحة

ج.ر.ج.ج: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية

م: مجلد

ق.إ.ج: قانون الإجراءات الجنائية

ق.م: قانون المالية

مفتحة

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها، فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية، والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح إلى تطوير أنظمتها في ظل انفتاح والعولمة ووجود التكتلات.

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 إلى نصوص التشريع الجبائي، وهي بالمقابل المنطقي والطبيعي لنظام الجبائي التصريحي الذي يعتمد على المعلومات المقدمة من طرف المكلف المتعلقة بشخصه وبنشاطه ومداخله، وعلى الإدارة الجبائية عند ممارسة صلاحيتها حماية حقوق وممتلكات المكلف.

وبالرجوع إلى نص المادة 18 فقرة 01 من ق.إ.ج نجدها قد عرفت الرقابة الجبائية بنصها، 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 طبيعتها".

ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في أن واحد بغية تقويم الاعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية للجباية في النظام الجزائري بهدف ضمان توزيع عادل للعبء الضريبي وحماية روح المنافسة النزيهة. وبالرغم من الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء على التهرب الضريبي، إلا أنه مزال في وتيرة متزايدة ومستمرة وذلك لتكيفه مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية

الجديدة وهو ما جعل الاموال الطائلة تتداول من دون اقتطاع ضريبي مما يضعف حصيلة الخزينة العمومية المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية دراسة موضوع إجراءات الرقابة الجبائية في عدة نقاط نذكر منها مايلي:

✓ المكانة التي تحتلها الجباية في الاقتصاد الوطني بشكل عام، وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص.

✓ المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية لردع المكلفين المدلسين ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات التي يقع فيها المكلفين بالضريبة ومنع مخالفتهم للالتزامات الجبائية

✓ انتشار واستفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبي حيث أصبحت ظاهرة اقتصادية عالمية تحتاج إلى إيجاد سبل لمكافحتها، وهذا ما دفعنا إلى دراسة الرقابة الجبائية باعتبارها وسيلة ردعية لمحاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي والتقليل من حدة الظاهرة.

أهداف الدراسة:

يكمُن الهدف من دراسة موضوع الرقابة الجبائية في تحقيق ما يلي:

✓ تناول موضوع إجراءات الرقابة الجبائية ودراسته من الناحية القانونية بعيدا عن الدراسات الاقتصادية.

✓ إزالة الغموض الذي يكتنف مختلف النصوص والتشريعات الجبائية لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية.

✓ التعرف على أشكال الرقابة الجبائية وأهم شروطها وإجراءاتها المختلفة.

أسباب اختيار الموضوع

هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية دفعتنا إلى اختيار موضوع الرقابة الجبائية يمكن

إجمالها كالآتي:

الأسباب الذاتية:

الرغبة في بحث موضوع في المجال الجبائي هذا من جهة، وكذلك، عدم تعمقنا لموضوع الرقابة الجبائية أثناء دراستنا الجامعية رغم أهمية هذا الموضوع.

الأسباب الموضوعية:

✓ قلة الدراسات القانونية في موضوع الرقابة الجبائية، وتخوف الكثير من الطلبة والباحثين من دراسة مواضيع الجباية وخصوصا موضوع الرقابة الجبائية.

✓ إزالة التخوف الذي تخلقه هذه الرقابة لدى المكلفين بالضريبة، من خلال تبيان إجراءاتها ونتائجها بالإضافة إلى تحديد القيود الواردة على هذه الرقابة، والتي ينبغي على الإدارة الجبائية الالتزام بها.

✓ محاولة المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما والرقابة الجبائية خصوصا.

صعوبات الدراسة:

✓ تشعب موضوع الدراسة من حيث كثرة النصوص القانونية الناظمة له والمتجددة بـاستمرار.

✓ كونه موضوع متعدد الزوايا ، فهو يتطلب الوقت الكافي و الجهد الكبير لدرسته و التعمق فيه اكثر.

✓ عدم توفرنا على مكتسبات قبلية بخصوص هذا الموضوع الحساس.

إشكالية الدراسة:

إن موضوع دراستنا يثير إشكالية رئيسية يمكن طرحها كالتالي:

فيما تتمثل آليات الرقابة الجبائية، وما مدى نجاعتها في تحسين أداء النظام الضريبي في الجزائر؟

ومن هذه الإشكالية التي ستبنى عليها دراستنا تُطرح مجموعة من التساؤلات:

✓ ما المقصود بالرقابة الجبائية، وفيما تتمثل شروطها و اجراءاتها؟

✓ ماهي الاجهزة الادارية المكلفة بممارسة الرقابة الجبائية؟

منهج الدراسة:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرضنا للنصوص القانونية، وتحليلها عند استعراضنا لمختلف عناصر البحث وتحليل المعلومات حول الرقابة الجبائية.

خطة الدراسة:

من أجل ذلك، اعتمدنا تقسيم هذا البحث الى فصلين، حيث يتناول الفصل الأول مفاهيم حول الرقابة الجبائية، حيث تناولنا في المبحث الأول مفهوم الجبائية، والمبحث الثاني مفهوم الرقابة الجبائية، أما فيما يخص الفصل الثاني كان حول الاجراءات المتبعة في مجال الرقابة الجبائية، حيث تناولنا في المبحث الأول الأجهزة المكلفة بالرقابة، وفي المبحث الثاني الإجراءات والتدابير المتخذة في الرقابة الجبائية.

الفصل الأول

ترتبط الرقابة الجبائية أساساً بمدى صدقية التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلفون بالضريبة. إذ أنها تحتوي على المعلومات التي يتم تحديد الوعاء الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم، حيث تعتمد إدارة الضرائب على هذه المعلومة من أجل التأكد من مدى التزام المكلفين بالضريبة بالقوانين والتشريعات المعمول بها.

لذا تعتبر الرقابة الجبائية إجراءً رقابياً مهماً يمثل مرحلة جوهرية في عملية الرقابة من خلال تحقق من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة بهدف تجنب الخطر الجبائي، بالإضافة إلى مكافحة مختلف حالات الغش والتهرب الضريبي بغية معرفة مدى امتثال المكلفين بالقوانين والأنظمة الضريبية.

حيث سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى مبحثين كالآتي:

المبحث الأول: مفهوم الجباية

المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية

المبحث الأول: مفهوم الجبائية

الضرائب من أهم مصادر التمويل الحكومي، كما أنها أهم موارد الدولة لذلك تستخدم الضرائب بمختلف أنواعها في مد الخزينة العامة بالأموال اللازمة لإشباع الحاجات العامة كالدفاع والأمن والعدالة والعلاقات الدولية كما أنها تؤثر بصورة سلبية أو إيجابية في الاقتصاد الوطني.

المطلب الأول: تعريف الجبائية ومبادئها

الفرع الأول: تعريف الجبائية واهدافها

التعريف الأول: مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم الإتاوات والمساهمات الاجتماعية¹.

التعريف الثاني: هي ذلك النظام التشريعي الموضوع حيز التنفيذ لضمان إجراءات من أجل تحصيل إيرادات لتغطية نفقات الدولة بصفة مباشرة، أو تحتل مكانة بارزة نظراً لثباتها وإلزاميتها².

التعريف الثالث: هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة³.

التعريف الرابع: عرفها **Gastonjeze** على أنها اقتصاد نقدي يلزم الأفراد بشكل إجباري ونهائي وبدون مقابل، وذلك من أجل تغطية الأعباء العامة⁴.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع - الجزائر، ط 3 سنة 2003، ص 217.

² محمد جمال جنيبات، مدخل للجبائية، المستقبل للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2006، ص 10.

³ حميدة بوزيدة، جبائية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر سنة 2007 ص 16

⁴ العربي نورية، الإصلاحات الجبائية الحديثة في ظل الأزمة المالية، مذكرة ماستر علوم تجارية تخصص مالية ونقود تأمينات، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016/2017، ص 4.

أهداف الجبائية

- تحقيق النمو الاقتصادي وذلك من خلال عدة آليات أهمها الإعفاء والتخفيض الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المثالي لدى الأفراد؛
- حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات وإعفاء الصادرات جزئياً أو كلياً قصد تشجيعها؛
- تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار وذلك عن طريق التميز في المعاملة الضريبية قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها؛
- إعادة توزيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل؛
- أداة في يد القوى الاجتماعية المسيطرة سياسياً في مواجهة الطبقات الاجتماعية الأخرى؛
- أداة من أدوات السياسة الخارجية¹

الفرع الثاني: مبادئ الجبائية

- **قاعدة العدالة:** معناها أن يساهم ويشارك جميع أفراد المجتمع في أداء الضريبة، تستند القاعدة في الفكر المالي التقليدي على تحمل المكلف عبء الضريبة تبعاً لمقدرته النسبية، أما في الفكر المالي الحديث فيقيمها على أساس المقدرة التكليفية².
- **قاعدة الوضوح واليقين:** يجب أن تكون الضريبة محددة وواضحة من حيث معدلها وتاريخ الوفاء بها من حيث الحدث المنشئ لها والأعباء والمصاريف الواجب خصمها والغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى التزامه أمام الضريبة

¹ لكال محمد، بايدة التهامي، تحصيل الديون الجبائية وأثرها على الحصيلة الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دارية - أدرار 2018/2019. ص9.

² د. صالح بزة، د. أمينة بن خزناسي، جبائية المؤسسة، دار الباحث، ط 1، برج بوعرييج، الجزائر، 2020، ص12.

بصورة واضحة. ولذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدفع الضريبة وللجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام¹.

● **الاقتصاد في النفقات:** ويقصد بالاقتصاد أن تكون نفقات الجباية مثل رواتب موظفي الضرائب أقل من مجموع حصيلة الضرائب لأنها لو كانت متساوية لها أو قريبة منها لكان جمع الضرائب عبئا، ولا يدخل إلى الخزنة العامة ما تريده من فرض الضرائب، وعليه فيجب ألا تكون نفقات جباية الضرائب كبيرة بحيث تلتهم الحصيلة أو أكثرها منه تقتضي ألا تكون تكاليف الجباية أكبر من مقدار الضريبة، حتى لا تفقد خاصيتها وهدفها المالي وتحقق الغزارة في الحصيلة الجبائية، ويتوقف هذا المبدأ على مدى وضوح المبادئ السابقة - العدالة والملائمة في التسديد وعلى ترشيد إنفاق الضرائب ووضوحها، فكل ما كان هذا المبدأ قائما كان مصدرا من مصادر الحكم الراشد².

● **قاعدة الملائمة في التحصيل:** الدولة تبتعد عن الضرائب التي تكلفها أمولا كبيرة وبالتالي ينبغي أن تكون نفقات تحصيل الضريبة قليلة بالمقارنة بمدخلها وإلا ما الفائدة منها. ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه³.

¹ تاوفلة ليندة، مجاني حياة أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة ماستر قسم العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة وجباية، جامعة بومرداس، 2016/2017، ص 10.

² باعلي أمينة، طيبي خديجة، دور الإصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، مذكرة ماستر قسم العلوم الاقتصادية، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أكلي محند أولحاج- البويرة، 2015، 2014، ص 5-6.

³ خمقاني محمد الطيب، زعطوط عبد اللطيف، الجباية في توزيع المواد البترولية، شهادة ليسانس علوم تسيير، تخصص الاقتصاد والتسيير البترولي، جامعة قاصدي مرباح- ورقلة، 2012/2013، ص 13.

المطلب الثاني: أنواع الجباية

عرفت الجباية عدة أنواع ومعايير لتفرقة بين عناصرها وتسهيل تطبيقها، وفهمها لمجمل مستعملها لهذا حاولنا في مبحثنا هذا التطرق لمعظم تقسيماتها مع توضيح كل معاييرها لتسهل على القارئ.

الفرع الأول: من حيث المادة الخاضعة لضريبة

1. الضريبة على الأشخاص:

هي الضريبة التي تفرض على الشخص في حد ذاته فيكون هو محل الضرائب أو وعاء لها بغض النظر عن قدرته المالية، أي أنها تفرض على الشخص وليس ممتلكاته بحكم وجود إقليم الدولة¹

2. الضرائب على الأموال:

هي تعتبر مال الشخص هو وعاء الضريبة، دون أخذ شخصه في الاعتبار حيث تقتطع الضريبة على أساس ما يملكه من أموال أو ما يكسبه من دخل².

¹ حساوي سليمة، ياحي حنان، الآليات القانونية للتحصيل الجبري للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة ماستر قسم الحقوق، تخصص إدارة مالية جامعة زيان عاشور - الجلفة، 2016/2017، ص18.

² شرقي علي الدين، زاوي إلهام، "دور الضرائب في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر- حالة الجزائر 2000/2015"، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالية ونقود، جامعة محمد بوضياف- المسيلة 2016/2017، ص10.

الفرع الثاني: من حيث نقل العبء الضريبي

1. الضرائب المباشرة

هي كل اقتطاع قائم مباشر على الأشخاص أو على الممتلكات والذي يتم تحصيله بواسطة قوائم اسمية، والتي تنقل مباشرة من المكلف بالضريبة للخزينة العمومية، تعتبر كضرائب ذات مؤشر تمس الملكية والمهن والدخل¹.

✓ مزايا الضرائب المباشرة:

- تمتاز بالثبات النسبي لحصيلتها؛
- تستجيب لمتطلبات العدالة في توزيع العبء الضريبي؛
- تتمتع حصيلتها بالمرونة ولا سيما في أوقات التقلبات الاقتصادية.

- عيوب الضرائب المباشرة:

- تفرض على عدد محدود من الأفراد، وبالتالي حصيلتها تكون منخفضة؛
- تحصيلها يكون نهاية السنة الضريبية
- تزيد من ظاهرة الضريبي لأن الأفراد يعرفون العبء الملقى على عاتقهم².

¹ ضباب عبد الله، بلعمري عواطف، "دور الجبائية في تمويل الخزينة العمومية-دراسة حالة خزينة ولاية المسيلة 2016/2014"، مذكرة ماستر علوم اقتصادية تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف-المسيلة 2017/2016 ص 23.

² أمينة غريسي، منال لعجال، دور الضريبة في انعاش الاقتصاد الجزائري، مذكرة ماستر، علوم اقتصادية تخصص مالية ونقود، جامعة العربي التبسي- تبسة، 2015/2016، ص 13.

2. الضرائب غير المباشرة

هي عكس الضرائب المباشرة كون أن العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير وبرز مثال ذلك الرسم على القيمة المضافة¹.

✓ مزايا الضرائب غير المباشرة:

- وفرة حصيلتها كما أنها تغذي الخزينة العامة بشكل دوري ومستمر طوال السنة؛
- عدم الأفراد بعبئها لأنها تدمج غالبا في سعر السلع والخدمات؛
- سهولة تحصيلها، إذ لا تتطلب إجراءات إدارية معقدة ولا خبرات...

✓ عيوب الضرائب غير المباشرة:

- عدم مراعاة مبدأ العدالة الضريبية بين الأفراد؛
- لا تستجيب لمتطلبات القواعد الضريبية مثل الملائمة في الدفع واليقين؛
- انخفاض حصيلتها خاصة أوقات الكساد، إذ تنخفض أسعار السلع والخدمات².

الفرع الثالث: من حيث تعدد الضريبة

1. الضريبة الوحيدة:

أي أن الفرد المكلف بدفع ضريبة واحدة بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل، بعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخول المختلفة على أنها وعاء واحد³.

¹ أ. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، ج 1، ط 3، الجزائر، سنة 2012، ص 18.

² أمينة غريسي، منال لعجال. مرجع سابق ص 13.

³ سايح جبور علي، د. عزوز علي، مكانة الجبائية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا المجلد 14/العدد 19، 2018، ص 253.

2. الضريبة المتعددة: تفرض على أكثر من عنصر من عناصر الإخضاع الضريبي،

تتضمن أكثر من ضريبة مثل ضريبة على الدخل، وضرائب أخرى على الثروات....¹

التنسيق مع مصالح الوعاء وكذا التحصيل القسري.

المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية

إن أي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ولا تختلف الرقابة في النظامين السابقين عن النظام الجبائي، ففي هذا الأخير تعد الرقابة من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب والغش الضريبي.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية ومبادئها

فيما يلي سنغوص إلى المفهوم الأعمق للرقابة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية:

قبل التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة.

أولاً: تعريف الرقابة:

ظهرت الحاجة إلى الرقابة منذ القدم وذلك نظرا لطبيعة العمل والنشاط الذي يقوم به الأفراد لحساب الدولة أو الملاك من خلال تسجيل ومراقبة تحركات الأموال والمبالات وجميع المعاملات الخاصة بالنشاط الاقتصادي والأنشطة الأخرى إذ تسمح الرقابة بالتأكد من أن العمل الذي تم مطابق لما توقع أن يكون عليه والتعرف على أي خطأ أو انحراف والعمل على تصحيحه.² كما وأن الرقابة تهدف بشكل أساسي إلى التأكد من سلامة وصحة العمليات المالية بشقيها الإيرادي والإنفاقي، وهل تمت بما ينص عليه القانون عند التنفيذ.³

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، شهادة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2015/2014، ص20.

² بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011/2010، ص87.

³ محمد ساحل، المالية العامة، دار جسر، ط01، الجزائر، 2017، ص265.

كما وعرف (فايول) الرقابة على أنها التحقق مما إذ كان كل شئ يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ، وذلك من اجل تقويمه ومنع تكرارها.¹

كما وتعرف الرقابة على انها إجراء أو عمل تقوم به الإدارة لضمان إنجاز الأهداف المرسومة،² بمجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين وأخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال:³

- تصحيح الأخطاء والسهو وعدم المطابقة المحاسبية.

- اكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجتها وكذلك وضع المعايير وتقييم الأداء.

ثانيا: تعريف الرقابة الجبائية

سنتطرق في هذا التعريف إلى نوعين تعريف فقهي وتعريف قانوني

1-التعريف الفقهي:

لقد ورد بخصوص الرقابة الجبائية عدة تعاريف، فورد تعريفها على انها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة او رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق.⁴

¹ منور أوسيرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوا، الجزائر، 2009، ص201.

² خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي، ط01، عمان، الأردن، 2010، ص13.

³ بن اعامة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011، ص11.

⁴ عوادي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية عن المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة مزوار، ط2، الجزائر، 2011، ص 11.

الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.¹

تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص للتصريحات وكل السجلات ووثائق 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 أفضل الوسائل للإستعلام، الإستفسار، والإستزاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكفي فقط بدراية 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 بينهم وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.²

كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها عملية تنفيذية تتضمن برنامج فحص مصادق عليه من طرف المديرية العامة، وتتضمن هذا الإطلاع المدقق مجمل السندات المالية والمحاسبية للمؤسسات الخاضعة للضريبة التي أجبر القانون الضريبي الممول التمسك بها، وغرض هذا الإطلاع هو التأكد من صحة النتائج والأرقام المصرح بها.³

2-التعريف القانوني

عرف المشرع الجبائي الرقابة الجبائية على أنها: تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها لفترة أو لمجموعة عمليات ومعطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.⁴

¹ منور أوسرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، الشركة الجزائرية بودواد، ط 1 الجزائر، 2009 ص 201.

² غزال مريم، الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي، مجلة اقتصاد المال والأعمال، م 04، ع 02، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2019 ص ص: 234-235.

³ خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، مجلة الدراسات القانونية والسياسية ع 02، جامعة الأغواط، الجزائر، 2015، ص 48.

⁴ وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، ع 11، جامعة الجزائر، الجزائر، ص 286.

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية واهدافها

ولكي تؤدي الرقابة الجبائية اهدافها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في اقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

1- اقامة نظام ضريبي محكم: تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتبسيط صيغة التشريع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.¹

2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة وذلك بالرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات في النظام الضريبي.²

أهداف الرقابة الجبائية

تقوم الإدارية الضريبية بإجراء الرقابة الجبائية ليس من أجل كشف الإنحرافات في الوعاء فقط وإنما تسعى لتحقيق جملة من الأهداف أهمها:³

- **الهدف المالي:** من الناحية المالية، تهدف الرقابة الجبائية إلى الحصول على أكبر تحصيل ضريبي ممكن من أجل تغطية مصاريف الدولة.
- **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من إحترام الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة وواجباتهم من طرف المشرع الجبائي، من اجل ضمان الثقة المتبادلة من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة.

¹ درار بلال، زكري بلال، دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، قسم علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوياف، المسيلة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2016-2017، ص24.

² المرجع نفسه، ص24.

³ المرجع نفسه، ص151.

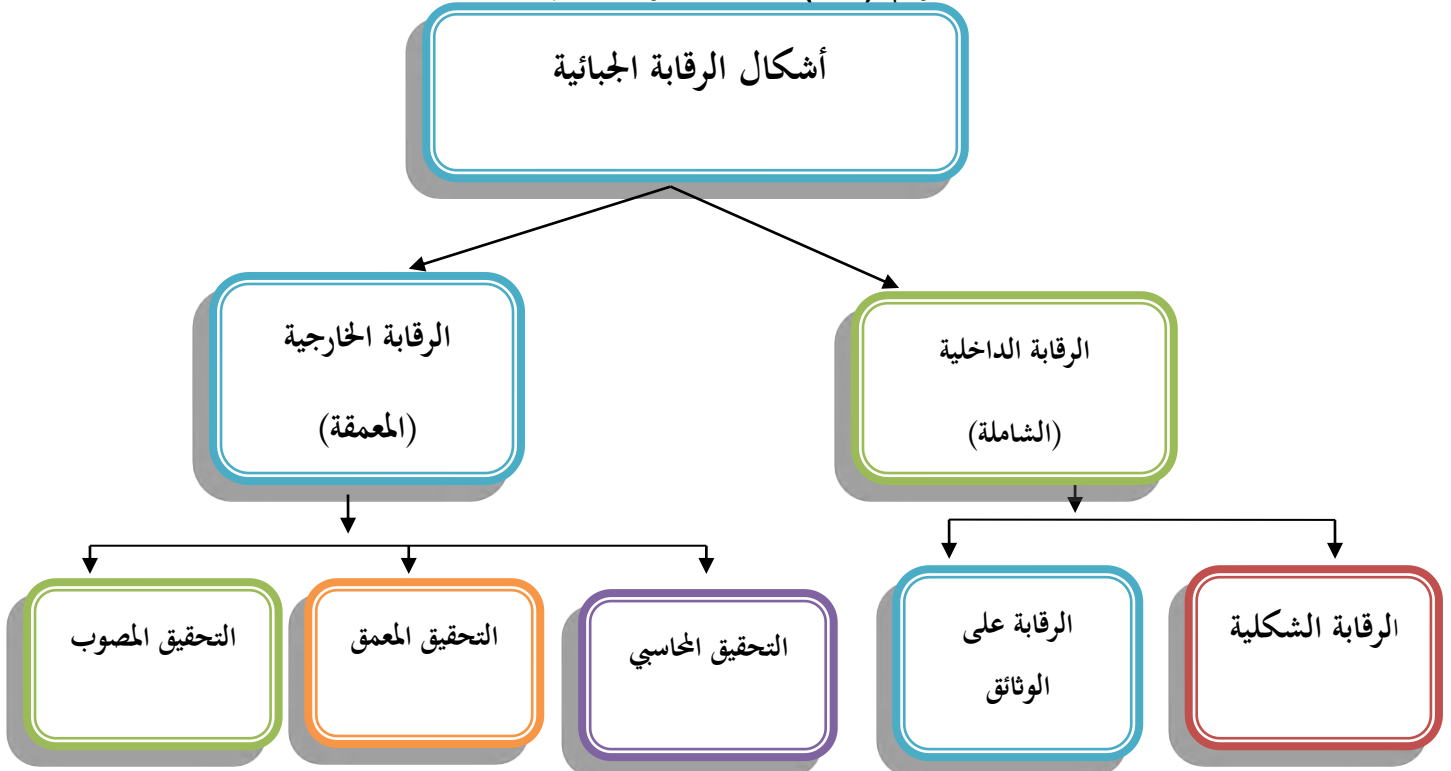
- الهدف الإقتصادي: تستعمل الرقابة الجبائية في المحافظة على الأموال العمومية وحمايتها من التهربات الضريبية من أجل تطبيق السياسة الإقتصادية والإجتماعية في الدول.
- الهدف الإداري: من الناحية الإدارية، تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية في معرفة الحقائق والإحصائيات مما يؤدي إلى زيادة فعاليتها.
- الهدف الإجتماعي: من هذه الناحية تشكل الرقابة الجبائية ضرورة لإقامة عدالة إجتماعية للمساوات بين المكلفين.

المطلوب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.

أشكال الرقابة الجبائية:

تتفرد الرقابة الجبائية بعدة أشكال تساعد على القيام بمهامها والوصول إلى الغايات المرجوة، وتكون متكاملة ومتتابعة لا يمكن فصلها وتمثل فيما يلي:

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطالب.

الفرع الأول: الرقابة الداخلية

تعتبر الرقابة شاملة كرقابة داخلية وذلك لأنها تمارس على المستوى مفتشية الضرائب دون التنقل إلى أماكن مزولة المكلفين لأنشطتهم، وتتم بصفة مستمر ودورية عادة كل سنة. وتنقسم الرقابة الشاملة بدورها إلى نوعين:

أولاً: الرقابة الشكلية

تعتبر الرقابة الشكلية كأول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة، وتدرس أو تعنى بكشف الأخطاء المادية التي يمكن أن توجد في تصريحات المكلفين، وذلك دون التأكد من مدى صحة الأرقام والمعلومات المقدمة لإدارة الضرائب، بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات كما أن لها مهمة رقابة هوية المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي¹.

ثانياً: الرقابة على الوثائق

هي رقابة شاملة في إجراء الفحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجبائي، وكذا كل المعلومات والبيانات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية بطرقها الخاصة من أجل معرفة الوضعية الحقيقية للمعني، وعليه يقوم المراقب الجبائي بتحليل وتدقيق التام لكل النقاط المتضمنة في التصريح ودراسة مدى ترابط الأرقام المقدمة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة² وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة يستطيع المحقق أن يطلب بعض التوضيحات أو معلومات من المكلف ما يلي:

- **طلب معلومات:** يستمع المحقق للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة عن الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا

¹ منور أوسرير، محمد حمو. مرجع سابق، ص203.

² حداد زكرياء، "الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي"، مذكرة ماستر تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة أم البواقي -العربي بن المهدي-، 2016-2017، ص13.

الطلب عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوبة توضيحها،
بتعين عليه أن يعيد طلبه كتابياً¹.

• **طلب تبريرات وتوضيحات:** "يجب تبين طلبات كتابية بشكل صريح للنقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات وتكليف المكلف بالضريبة بتقديم إجابة في مدة لا يمكن أن تقل عن (30) يوماً، وفي حالة امتناعه يتم تقدير الضريبة بطريقة تلقائية، وإذا وجد المحقق أن الإجراءات الغير الكافية يقوم بتحويل الملف الى الرقابة المعمقة

الفرع الثاني: الرقابة الخارجية

تعتبر الرقابة المعمقة كرقابة خارجية وذلك بالتدخل المباشر لأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاط المكلفين لهذا يطلق عليها "الرقابة بعين المكان" إلا أنها تتم بصفة دورية وإنما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها الأجهزة المختصة، إذ تهدف من التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة سنوات لم يمسه التقدّم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي².

وتنقسم الرقابة المعمقة إلى ثلاثة أنواع:

أولاً: الرقابة المحاسبية أو الفحص المحاسبي (التحقيق في المحاسبة)

ويقصد بها مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ولا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف الأعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل³.

¹ المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية المعدل والمتمم.

² لياس قلاب ذبيح، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010، ص 47.

³ المادة 20 الفقرة 1، من قانون الاجراءات الجبائية، المعدل والمتمم، مرجع سابق

إن الهدف الأساسي من وراء التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات الموجودة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب، وكما هو معلوم أن التحقيق في المحاسبة يجري تنفيذه ضمن إطار التشريعي يضمن حقوق المكلف بدءاً من الإشعار الأولي للتحقيق إلى غاية تتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة¹.

ثانياً: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرع في تحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي من الجزائر، أم لا عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة".

وفي هذا التحقيق يتأكد المحققون من انسجام الحاصل بين المداخل المصروح بها والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، ويتم هذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة².

- لا يمكن القيام بهذا التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل؛

- يجب إعلام المكلف بالضريبة بالتحقيق مسبقاً من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع أشعار بالاستلام، مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة المحقق في وضعيتهم الجبائية ومنحه أجل التحضير يقدر ب 15 يوماً ابتداءً من تاريخ الاستلام.

¹ ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان اطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من اثار الازمة ، الملتقى الدولي حول الازمة المالية والاقتصادية والدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف أيام 20-21 أكتوبر 2009، ص10.

² درار بلال، زكري بلال، "دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي"، مذكرة مقدمة نيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص مالية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة المسيلة، 2016/2017، ص23.

- بعد الانتهاء من إجراء التحقيق بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي لا يمكن للإدارة الجبائية الشروع في التحقيق جديد أو مراقبة الوثائق الخاصة بنفس الفترة أو بنفس الضريبة، إلا إذا قدم المكلف معلومات غير كافية أو ناقصة أو استعمل أساليب تدليسية¹.

1- التحقيق المصوب:

لقد تم استحداث نوع جديد من الرقابة الجبائية وذلك طبقا لما نصت عليه المادة 02 من قانون المالية لسنة 2010 والتي تمثل في التدقيق المصوب في المحاسبة وكذا المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية.

يتسنى له القيام بهذا النوع من الرقابة ببعض الخصائص منها²:

- يخضع التدقيق المصوب لنفس القواعد التدقيق العام باستثناء بعض النصوص؛
- يمكن أن يتطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم تقديم الوثائق المحاسبة والتوضيحية وكذا الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق؛
- لا يمكن الشروع إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون الإعلام المكلف بالضريبة مسبقا، وذلك بمراسلته أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل أشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف المعني لمدة عشرة أيام ابتداء من تاريخ الاستلام.

¹ المادة 1-21 من قانون الاجراءات الجبائية , المعدل والمتمم , مرجع سابق

² حداد زكرياء، مرجع سابق، ص 15.

خلاصة:

تعتبر عملية الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي سمحت للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومدى التزاماتهم بواجباتهم الضريبية عن طريق العمل على اكتشاف الأخطاء والتجاوزات بغية تصحيحها، وذلك لتحقيق الأهداف المتنوعة المرجوة من الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني

تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الوسائل الهيكلية والأجهزة المخولة لها قانونا للقيام بعملية الرقابة وذلك لتحسين طرق أداء عملية التحقيق ولقد منح المشرع الجبائي الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الحقوق والصلاحيات من أجل أداء مهمتها الرقابية. وسيتم تناول في هذا الفصل الثاني مبحثين، حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الهيئات المكلفة بممارسة الرقابة الجبائية، وفي المبحث الثاني إلى الإجراءات والتدابير المتخذة في الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: الهيئات المكلفة بممارسة الرقابة الجبائية

نظرا لتفاقم ظاهرة الغش الضريبي بشكل ملحوظ في الجزائر، أصبح من الأولويات القصوى للإدارة الجبائية مكافحة هذه الظاهرة، غير أن هذه المهمة ليست سهلة كما يعتقد البعض، لذلك كان لا بد من أن تفرض الإدارة الضريبية وجودها عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء والمتابعة، وكذلك عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاتصال مع المصالح الأخرى، ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إذا لم تكن مهيكلة بشكل جيد¹، وعلى هذا الأساس حرص المشرع الجزائري على هذه المسألة، وقام بإنشاء الهياكل الكفيلة بممارسة الرقابة الجبائية وبالمقابل منحها صلاحيات جد واسعة من أجل القيام بمهمة الرقابة، وحتى وإن قيدها ببعض الشروط والإجراءات.

وعلى غرار الإدارات الأخرى نجد أن الإدارة الضريبية تعرف مستويين من التنظيم، الأول مركزي والثاني غير مركزي ممثل في المصالح الخارجية للإدارة الضريبية، لذلك سيخصص بالدراسة:

المطلب الأول: المصالح المركزية للرقابة الجبائية.

المطلب الثاني: المصالح غير المركزية للرقابة الجبائية.

المطلب الثالث: المصالح المستحدثة للرقابة الجبائية

¹ طهطفى عوادى مرجع سابق، ص 31.

المطلب الأول: المصالح المركزية للرقابة الجبائية

عمد المشرع الجزائري إلى وضع التنظيم الإداري والهيكلية الإدارية للإدارة الضريبية، وجعل من المديرية العامة للضرائب أعلى جهاز إداري للنظام الجبائي الجزائري، وخول لها مهمة تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية الجبائية، وكذا مراقبة وتسيير المصالح الجبائية، وفي سبيل ممارسة الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة، قام المشرع الجزائري باستحداث مديريةية الأبحاث والمراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب وتتولى مهمة تسيير عمليات الرقابة على المستوى المركزي بالإضافة إلى توجيه وإرشاد المديرية الولائية والمحلية... إلخ.

الفرع الأول: المديرية العامة للضرائب

تعتبر المديرية العامة للضرائب أعلى هيئة إدارية في النظام الجبائي الجزائري، وتتواجد هذه المديرية على مستوى وزارة المالية وتعتبر واحدة ضمن إحدى عشرة مديريةية إدارة مركزية لوزارة المالية¹، وقد حدد المرسوم التنفيذي 07-264² المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، المهام الوكالة للمديرية العامة للضرائب كما حدد التنظيم الإداري لهذه المديرية.

أولاً: التنظيم الإداري للمديرية العامة للضرائب

كما حدد المرسوم التنفيذي رقم 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، الهياكل الإدارية للمديرية العامة للضرائب، حيث تتكون من ثماني مديريةية وهي كالاتي:

– مديريةية التشريع والتنظيم الجبائيين.

– مديريةية المنازعات.

¹مصطفى عوادي، ناصر رحال جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة سخري الجزائر، 2011، ص 43.

²المرسوم التنفيذي رقم 07-364 صادر في 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، ج.ر. عدد 75، صادرة في ديسمبر 2007.

- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.
- مديرية الأبحاث والتدقيقات.
- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية.
- مديرية العلاقات العمومية والإتصال.
- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم.
- مديرة إدارة الوسائل والمالية¹.

ثانيا: مهام المديرية العامة للضرائب

استنادا للمرسوم التنفيذي 07-364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية، فإن

المديرية العامة للضرائب تتكفل بالمهام التالية:

- السهر على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية والتنظيمية، وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفيتها وتحصيلها والحقوق والرسوم الجبائية وشبه الجبائية.
- السهر على تحضير ومناقشة الاتفاقيات الجبائية الدولية والاتفاقات الدولية التي تحتوى على أحكام جبائية أو شبه الجبائية.
- تنفيذ التدابير الضرورية لمكافحة الغش والتهرب الجبائيين.
- السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بالضرائب والحقوق والرسوم أيا كانت طبيعتها.

¹المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 07 - 364، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.

– توفير أدوات تحليل ومراقبة تسيير ومردودية مصالح الإدارة الجبائية، لاسيما مؤشرات نجاعة المصالح الجبائية.

– السهر على تحسين علاقات المصالح الجبائية مع المكلفين بالضريبة¹.

الفرع الثاني: مديرية الأبحاث والمراجعات

تقوم مديرية الأبحاث والمراجعات وهي مصلحة مركزية تابعة للمديرية العامة للضرائب ولها سلطات وصلاحيات واسعة على المستوى الوطني، بتسيير عمليات الرقابة الجبائية، وقد تم استحداث هذه المديرية سنة 1995 بموجب المادة الخامسة (05) من المرسوم التنفيذي 95/55 المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية المعدل والمتمم².

أولاً: التنظيم الإداري لمديرية الأبحاث والمراجعات

تضم مديرية الأبحاث والمراجعات أربع مديريات فرعية منها:

1. المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومة الجبائية.

2. المديرية الفرعية للبرمجة.

3. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

4. المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

¹المرجع نفسه.

²المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 95/55 يتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، المعدل والمتمم.

ثانيا: مهام مديرية الأبحاث والمراجعات

تم إنشاء مديرية البحث والمراجعات بهدف تدعيم باقي المديريات الأخرى للرقابة الجبائية على المستوى الولائي الموضوعة تحت تصرفها وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998.¹ ومن المهام الموكلة لهذه المديرية مايلي:

- القيام بتحديد واختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على برنامج المقترح أو تعديله

كما تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى الأعمال للأربع سنوات الأخير محل التحقيق، على أن يتجاوز رقم الأعمال 4.000.000 دينار جزائري سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، ورقم الأعمال 10.000.000 دينار جزائري سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى.²

- كما تهتم هذه المديرية بالتعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع البحث الاحتفاظ ومراقبة استعمال المعلومة الجبائية.

- البرمجة والتحقيق على المستوى الوطني لكل بحث متعلق بالتحقيقات الجبائية.

- توجيه وتعاون وتفسير نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية والجبائية المتواجدة على المستوى الولائي والمحلي.

- إعطاء النصائح والإرشادات اللازمة لتطوير عمل المديريات الولائية والمحلية وتبليغ المديريات بكل الأحداث الولائية لأخذ الاحتياطات اللازمة.

¹ ليندة قرموش، مرجع سابق، ص 72.

² إلياس قلاب دبيح، مرجع سابق، ص 26.

– الاهتمام الأكبر هو طرق الكشف عن مناطق التدليس ومكافحتها.¹

المطلب الثاني: المصالح غير المركزية للرقابة الجبائية

أما على المستوى المحلي فتتولى مهمة الرقابة الجبائية المصالح غير المركزية التابعة لمديرية البحث والمراجعات، والتي يطلق عليها كذلك اسم المصالح الخارجية، وهي مستقلة نسبياً عن الإدارة المركز، ولها صلاحيات على المستوى المحلي وتتمثل هذه المصالح في:

– المديريات الجهوية للضرائب (DRI).

– المديريات الولائية للضرائب

– المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.

– مفتشيات الضرائب.

– مديرية كبريات المؤسسات (DGE).²

بالإضافة إلى بعض الهيئات والمراكز التي تم استحداثها مؤخراً مثل مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

¹ عبد العزيز قتال أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، المركز الجامعي يحي فارس، المدينة، 2009، ص 41.

² المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية وصلاحياتها المؤرخ في 28 ج.ر عدد 64 صادرة في 29-09-2002 المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 05-494 مؤرخ في 26 ج.ر عدد 84 لسنة 2005، 09-09.2005-2002.

الفرع الأول: المصالح الولائية

ونقصد بالمصالح الولائية تلك المصالح والمديريات التي تمارس الرقابة الجبائية على المستوى الولائي ومن ذلك المديرية الولائية للضرائب، مفتشيات الضرائب

أولاً: المديريات الولائية للضرائب

تتكفل المديرية الولائية للضرائب بعمليات الرقابة الجبائية على مستوى الولاية، وقد أسندت إلى هذه المديرية مهمة تنفيذ برامج التحقيق وتضم هذه المديرية المديريات الفرعية التالية:

– المديرية الفرعية لعمليات الجبائية.

– المديرية الفرعية للتحصيل.

– المديرية الفرعية للمنازعات.

– المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

وهذه الأخيرة مكلفة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

ثانياً: مفتشيات الضرائب

تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب الأمر رقم 91-06 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991، لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة كونها تتولى مهمة مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات وتنفيذ عمليات التسجيل¹.

تتكون مفتشيات الضرائب من المصالح التالية:

– مصلحة جبائية المؤسسات والمهن الحرة.

¹ المادة 12 من الأمر رقم 91-206 صادر في 23 فيفري 1991 يتضمن إنشاء مفتشيات الضرائب، ج.ر. عدد 09 لسنة 1991.

– مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

– مصلحة الجباية العقارية.

– مصلحة التدخلات.

واعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف، وفي حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناء على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوفات الربط وبطاقات المعلومات.¹

الفرع الثاني: المصالح الجهوية للضرائب

أما على المستوى الجهوي، فتمارس الرقابة الجبائية من قبل المديرية الجهوية للضرائب من جهة، ولمصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات من جهة أخرى.

أولا: المديرية الجهوية للضرائب

تجمع المديرية الولائية في تسع (09) مديريات جهوية وهي المديرية الجهوية لكل من (شلف، بشار البليلة، الجزائر، سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة وهران).²

وتعد المديرية الجهوية امتداد للمصالح المركزية على المستوى المحلي وذلك بقصد الإشراف وعن قرب على المديرية الولائية.³

¹مصطفى عوادي مرجع سابق، ص 39.

²المادة 02 من قرار وزاري، المؤرخ في 24 ماي 2007، الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديرية الجهوية للضرائب والمصالح الولائية.

³نجيب زروقي جريمة التملص الضريبي وآليات مكافحتها في التشريع الجزائري مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، في العلوم القانونية، تخصص العلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم السياسية قسم، حقوق، جامعة الحاج لخضر باتنة 2013، ص.29

وتتضمن المديرية الجهوية المديرية الفرعية التالية:

- المديرية الفرعية للتكوين.
 - المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
 - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
 - المديرية الفرعية للرقابة.
- وتختص هذه الأخيرة بفحص وتنسيق وجلب التصحيحات اللازمة للنقائص والأخطاء الملحوظة، خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية وتحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، كما تتولى مهمة تنشيط عمل المديرية الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتتولى خصوصا ما يلي:
- السهر على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية.
 - الإعداد الدوري لحصيلة عمل المصالح الجهوية.
 - المشاركة في أعمال التكوين وتحسين المستوى ودراسة طلبات تنقل الأعوان.
 - إعداد ميزانيات تقديرية لاحتياجات المصالح الجبائية الجهوية والمتعلقة بالوسائل البشرية، المادية، والتقنية، والمالية.
 - تنظيم أشغال لجنة الطعون على المستوى الجهوي.¹

¹مصطفى عوادي، ناصر رحال، جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق، مطبعة سخري، الجزائر، 2011، ص 49.

ثانيا: المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

يوجد ثلاث (03) مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الوطني، وهي: (الجزائر، قسنطينة، وهران)، وهذه المصالح مكلفة بالقيام بما يلي:

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة.
- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق.
- تنفيذ برامج التحقيق والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري... إلخ.¹

وتقسم المهام بين مصالح الأبحاث والمراجعات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب بناء على أهمية رقم أعمال المؤسسات الخاضعة للرقابة، أي تلك التي تحقق رقم أعمال سنوي يتجاوز اثنان (02) مليون دينار جزائري بالنسبة لأنشطة الإنتاج أو التجارة، ومليون دينار جزائري بالنسبة لمؤدي الخدمات الذين يتبعون مصالح الأبحاث والمراجعات، وفي المقابل تلك التي تحقق أرقام أعمال لا تتجاوز الحد المذكور يتبعون للمصالح المحلية للأبحاث والمراجعات.²

المطلب الثالث: المصالح المستحدثة في الإدارة الجبائية

تعزيزا لهياكل الرقابة الجبائية، ومن أجل تحسين فعاليتها والتحكم بشكل فعال في تسيير المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هياكل تنظيمية إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002، والمتمثلة في كل من مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب.

¹ المادة 10 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مرجع سابق.

² مصطفى عوادي، مرجع سابق، ص36.

الفرع الأول: مديرية كبريات المؤسسات (DGE)

استحدثت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303، وهي من المصالح الخارجية لوزارة المالية طبقا لنص المادة 02 من المرسوم التنفيذي السالف الذكر¹، لها صلاحيات على المستوى الوطني، وهي مكلف بمتابعة المؤسسات البترولية والمؤسسات التجارية والصناعية من الناحية الجبائية، وقد كان الانطلاق الفعلي لهذه المديرية في سنة 2006.²

وقد تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات من أجل التحكم في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية، وتسيير أهم الملفات الجبائية، وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي، كون القدرة الجبائية الجزائرية تركز في عدد محدود من المؤسسات والتي تعتبر مؤسسات كبرى والتي تعد مراقبتها أمرا جوهريا بالنسبة للخزينة العمومية.

أولا: الأشخاص الخاضعون لمديرية كبريات المؤسسات

المكلفون الخاضعون لمديرية كبريات المؤسسات هم:

– الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها، كما ورد في أحكام القانون رقم 6-1 المؤرخ في 19 أوت 1986 والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات واستغلالها، المعدل والمتمم، وكذا النشاطات الملحقة بها.

¹ المرسوم التنفيذي رقم 02-303، مرجع سابق.

² نبيلة ساعد، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم علوم المحاسبة والمالية، جامعة ألكلي محند أوالحاج، البويرة، 2015، ص22.

شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والتالي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري (100.000.000).¹

– الشركات المقيمة في الجزائر والعضو في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر.²

ثانيا: مهام مديرية كبريات المؤسسات

تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما كانت صبغتها القانونية ومحل مؤسساتها الرئيسي أو مديرياتها الفعلية أو مركزها الاجتماعي.

لذلك فهي مكلفة بالمهام التالية:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.
- البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها واستغلالها.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.
- التحقيق في التظلمات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

¹المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مرجع سابق.

²المادة 156، المرجع نفسه.

- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل التدابير من شأنه تحسين عملها.¹

الفرع الثاني: مراكز الضرائب

تعتبر مراكز الضرائب هي الأخرى من الهياكل الجديدة المستحدثة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 06-327، غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، واقتصار وجودها على بعض المناطق فقط، وفي انتظار تعميمها تواصل مفتشيات وقبضات الضرائب عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.²

وقد عرفته المديرية العامة للضرائب بأنه مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة فيما يتعلق بمركز الإحصائيات وبرمجة المراقبة الجبائية والأعمال التنازعية التي تتجاوز سلطة رئيسها.³

كما تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموعة المهن الحرة وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية.⁴

¹ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر (1999-2003)، مذكرة ماجستير كلية علوم التسيير، جامعة الجزائر 2004، ص 47.

² المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-09-2006 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة، الجبائية، وصلاحيات. ج.ر. عدد 59، مؤرخة في 24-09-2006.

³ مصطفى عوادي، ناصر رجال، مرجع سابق، ص 57.

⁴ المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

أولاً: مجال اختصاص مراكز الضرائب

تختص مراكز الضرائب بمراقبة الأشخاص التابعين لمجال اختصاصها وهم:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي والتي رقم أعمالها السنوي يفوق 30.000.000 دينار جزائري.
- الشركات غير الخاضعة لنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي

كما تختص مراكز الضرائب بتسيير الوعاء والتحصيل ومراقبة الضرائب والرسوم التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على القيمة المضافة.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- رسم المرور على الكحول.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتبات والمكافآت.
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على توزيع أرباح الأسهم على الشركات.
- حقوق الطابع.

ثانياً: مهام مراكز الضرائب

يمارس مركز الضرائب المهام الآتية:

- يمسك ويسير الملفات للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وكذا الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.
- تحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات وإعادة تحقيق برامج التدخلات المراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

الفرع الثالث: المراكز الجوارية للضرائب

يعتبر المركز الجوارى للضرائب من بين المصالح المستحدثة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327-06 وهو بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السالفة الذكر، يقوم بمراقبة المكلفين بالضريبة غير التابعين لمديرية كبريات المؤسسات ومركز الضرائب، إذ يعتبر المحور الجبائي الوحيد لهم¹.

أولاً: مجال اختصاص المركز الجوارى للضرائب

من بين الأشخاص المكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوارى للضرائب والذين يتبعون مجال اختصاصه نجد:

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة (الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الشركات والتعاونيات التي تمارس نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو مهنة غير تجارية، والتي لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين

¹لامية آيت بلقاسم، مرجع سابق، ص 50.

مليون دينار جزائري (30.000.000 دج)، كما يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرين الذين يمارسون أنشطة أو يتجاوزون مشاريع والمؤهلين للاستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر).

– الأشخاص الطبيعيون الملتزمون باكتتاب تصريح إجمالي لمدخلهم كل سنة.

– الأشخاص الطبيعيون الذين يؤجرون محلات تجارية أو صناعية غير مجهزة بعتادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة تجارية أو صناعية أو حرفية أو مستثمرات فلاحية أو مهنية غير تجارية، وكذلك الأشخاص الذين يؤجرون الأملاك غير المبنية مهما كانت طبيعتها.

– الأشخاص الطبيعيون الذين يحققون مداخيل فلاحية.

– المؤسسات الإدارية العمومية ومؤسسات مستخدمة أخرى لا تتوخى تحقيق الربح.

– الأشخاص الطبيعيين الساكنين في الجزائر الذين في حوزتهم أملاك في الجزائر، وأيضا الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم إقامة في الجزائر ولكن لهم أملاك في الجزائر.

– الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المالكين لعقارات مبنية أو غير مبنية.

– الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين لهم أملاك واقعة في بلديات تستفيد من خدمة رفع القمامات المنزلية أو أيضا المنتفعون المحتملون الآخرون ومستأجر وهذه الأملاك.

كما يتكفل المركز الجوارى للضرائب بتسيير ومراقبة وتحصيل الضرائب والرسوم التالية:

- الضريبة الجزافية الوحيدة.
- الضريبة على الدخل الإجمالي.
- الضريبة على الأملاك.

– الرسم العقاري.

– رسم التطهير.

– حقوق وإرادات أخرى¹.

ثانيا: مهام المركز الجوّاري للضرائب

يتكفل المركز الجوّاري للضرائب بالمهام التالية:

– يمسك ويسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصه.

– يصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض ويصادق عليها.

– يبحث عن المعلومات الجبائية ويجمعها ويستغلها، ويراقب التصريحات وينظم التدخلات.

– يدرس الشكاوى ويعالجها.²

المبحث الثاني : الإجراءات والتدابير المتخذة في الرقابة الجبائية

المطلب الأول: التنسيق بين الإدارات

إن مستوى الإدارة الجبائية وحدها دون غيرها من الإدارات الحكومية لا يكفي لتمكينها من تطبيق أحكام قوانين الضرائب المختلفة على أكمل وجه إذ أن مراجعة وتتبع أوجه أنشطتهم المختلفة، يتطلب وجود تعاون وثيق بين الإدارة الجبائية وغيرها من الإدارات الجمارك ومديرية التجارة وهذا من أجل تحقيق مردود أفضل، وذلك من خلال اطلاعها على المعاملات التجارية مع باقي العالم في كل ما يتعلق بالتصدير والاستيراد التي يقوم بها المكلفون، ومراقبة حركة

¹ المديرية العامة للضرائب الموقع الرسمي. www.Impots.dz

² لامية آيت بلقاسم، مرجع سابق، ص 50.

روؤس اموالهم، وكذا بالنسبة إلى مديرية المنافسة والأسعار عن طريق أعوانهم بتدخلاتهم العديدة على التجار والتي تخدم بطريقة أو بأخرى المصالح الجبائية في الكشف عن ظاهرة التهرب ومحاولة القضاء عليها وقد تأكد هذا المبدأ بصفة واضحة في ق.م لسنة 1997 وما بعده من قوانين فيما يتعلق بالتنسيق بين الإدارة¹.

وفي هذا الصدد وضعت سياسة منسجمة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية ضرائب، جمارك تجارة وذلك بتأسيس لجان التنسيق بين الإدارات الثلاثة على مستوى المركزي والجهوي والمحلي والمكلفة مباشرة بتطبيق برنامج مكافحة الغش والتهرب الضريبي والممارسات المشبوهة، غير أن نجاح مهام هذه اللجان مرتبط بتحقق الشروط التالية:

اختيار أعضاء هذه الفرق من بين أحسن الأعوان وأكثرهم تجربة وذلك من طرف الإدارات الثلاثة ويجب أن يتمتع كل عضو منها بالنزاهة ولا تقل رتبته عن مراقب وله على الأقل ثلاث سنوات خبرة في العمل

- نظرا للعمل المكثف بين هذه الإدارات يجب مكافأة أعضاء هذه الفرق.

الفرع الأول: تنسيق الرقابة بين الإدارات (جبائية، تجارية، جمركية)

نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي ما ينتج عنه خسائر كبيرة للخزينة العامة، الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني، لا سيما وأن الجزائر شرعت في تطبيق نظام اقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين، وقصد زيادة مردودية الإدارة الجبائية وإعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية، والدور المنوط بها في التنمية الاقتصادية وفي إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (تجارة، جمارك، ضرائب). لأن الكثير من

¹ قانون المالية المعدل والمتمم.

الاقتصاديين يرجعون المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي إلى عووجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستوى المركزي، الجهوي، وكذا الولائي.

الفرع الثاني: أشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية والإدارات الأخرى:

إن نقص أو غياب المعلومات أو البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سببا يعرقل الإدارة الجبائية في تأدية مهامها على أحسن ما يرام وعلى أحسن وجه ولوضع حد أمام كل هذه الصعوبات ومن أجل توجيه البحث والمراقبة أصبح توطيد العلاقة بين الإدارات أو الهيئات الأخرى أمرا حتميا ذلك يرجع إلى أن هذه الإدارات أو الهيئات يمكن أن تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بحوزهم ووضعها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة.

إن وضع سياسة لمحاربة التهرب الضريبي يتطلب التنسيق بين الإدارات المعنية التي يمكن أن يركز على النقاط الآتية:

– التنسيق في برامج التدخل بعين المكان خاصة في إطار تدخل الفرق الموحدة ضرائب، جمارك، تجارة ومصالح الأمن.

هذا الإجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الأنشطة المخفأة " اقتصاد سري" والأشخاص الذين يمارسونها.

هذا التدخل المشترك يمكن أن يسفر عن نتائج إيجابية انطلاقا من المعلومات المجمعة لدى كل هيئة أو إدارة يمكن استغلالها بنتيجة مشتركة ومقنعة، التي تلعب دور هام في تشخيص المتهربين الموجودين.

التنسيق الثنائي، دائما وفي مجال التنسيق بين الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى وفي إطار تبادل المعلومات عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين يمكن ذكر الأمثلة الآتية:

أولاً: التنسيق بين الإدارة الجبائية ومصالح الجمارك: من واجب الإدارة الجبائية في أغلب الأحيان اللجوء إلى مصادر لديها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك باعتبارها حلقة وصل بين الداخل والخارج ونظراً لما لها من إمكانيات استقصاء المعلومات قيمة بشأن حركة رؤوس الأموال والتحويلات كل ذلك من أجل كشف حالات التهرب الضريبي، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الإستيرادات الخاصة بالمكلف.

ثانياً: التنسيق مع مصالح التجارة: قصد إيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب، أصبح من الضروري التنسيق بين الإدارة الجبائية والمصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة والأسعار ومديرية الإحصاءات التي تساعد في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة، التي تؤثر سلباً على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التبليغ عن أسعار السلع والخدمات¹.

المطلب الثاني: التحقيق الجبائي

تخول التشريعات الجبائية للإدارة حق ممارسة التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق المجمل الوضعية الجبائية بهدف التأكد من مدى صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين. ويأتي هذا الإجراء للقضاء على ظاهرة التهرب الجبائي².

¹ رحال نصر، محاربة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص: تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة ورقلة، 2007، ص 71-73.

² قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2018 المادة 20 - 1 ص 11.

الفرع الأول: التحقيق المحاسبي:

يسمح هذا التحقيق للإدارة الجبائية بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس، حيث يخرج التحقيق المحاسبي من إطاره الضيق المتمثل في المراجعة الشكلية للملفات إلى مراجعة لكل الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، هذا ما أكدته المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة على أن (التحقيق المحاسبي عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص في عين المكان الملفات المحاسبية مقارنتها بعناصر الاستغلال واستثناءا قد نصت المادة 113 من قانون الرسم على رقم الأعمال على أنه (يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر المحاسبية في عين المكان، ما عدا إذا تم تقديم الكلف طلبا مكتوبا يقضي بعكس ذلك وتم قبوله من طرف المصلحة، أو في حالة قوة قاهرة مثبتة قانونا من طرف المصلحة. لا يمكن للإدارة الجبائية ممارسة التحقيق المحاسبي إلا على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي فرض القانون التجاري والجبائي مسكها.¹ أي أنه بغياب هذه الوثائق لا يمكن إجراء هذا النوع من التحقيق هذا من جهة، من جهة أخرى لا يمكن مباشرة التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم على الأقل رتبة مراقب.

الفرع الثاني: التحضير للتحقيق

يتجسد هذا الإجراء إلى لجوء العون المحقق الذي يجب أن لا تقل رتبته عن مراقب بأعمال تمهيدية تسمح له بأخذ صورة مستوفية وكاملة عن المكلف المعني بعملية المراقبة.

ويتمثل هذا الإجراء بسحب ملف هذا الأخير أو ما يسمى « Dossier Unique » الذي يشمل على جميع الوثائق والمعلومات المتعلقة بنشاطه. وكذلك كل التصريحات الخاصة بجميع الضرائب والرسم الخاضعة لها وبعد جمع كل الوثائق والمعلومات التي يستوفيهها ملف المكلف

¹ محمد حمو، منور أوسرير، مرجع سابق. ص 202.

يقوم العون المحقق بدراستها ذلك للتأكد من أنها كاملة وصحيحة مع مسك وثائق ضرورية لسير مهمته على أحسن وجه منها:

- بيان مقارنة بين ميزانيات المؤسسة (الأصول والخصوم).
- بيان محاسبي من خلال جدول حسابات النتائج.
- رقم الأعمال المعلن عنه، رقم الأعمال المعفى، التخفيضات المطبقة والرسوم المسددة. كما يجب التأكد من:
- الدخل الإجمالي المصرح به من طرف المكلف المعني بالمراقبة. وكذلك فحص مدى ترابط عناصر المعيشة مع الدخل المصرح به.
- ومن أجل الإحاطة الكبرى بملف المعني بالمراقبة، يمكن لعون المراقب القيام ببحوث خارجية التي يمكن أن تتم على عدة مستويات منها:
- البنوك والمصارف من أجل مراقبة حركة الأرصدة.
- مصالح الجمارك فيما يخص المؤسسات المصدرة والمستوردة (تصاريح جمركية D3).
- الإدارات العمومية.
- الزبائن.

بعد إتمام المحقق كل هذه الأعمال السالفة الذكر، يأتي إعلام المكلف بالضريبة كآخر خطوة وهذا بإرسال إشعار بالتحقيقات Avis de Vérification من أجل الشروع في التحقيق المحاسبي الدقيق، كما يمكن القيام بزيارة مفاجئة في حالة الدراسة المسبقة للمكلف التي أظهرت تشويهاً خطيرة للمكلف أو علم المحقق بوجود محاسبة خفية حيث يخشى المحقق إخفاءها من

طرف المكلف إذا تم إعلامه وكذلك في حالة رغبة الإدارة الجبائية إجراء جرد حقيقي للمخزون. فهذه الزيارة المفاجئة لا يمكن أن تتم إلا بحضور مدير المؤسسة شخصيا وفي الأوقات المخصصة للعمل.

الفرع الثالث: التحقيق

تنص المادة 140 من قانون الضرائب على أنه لا يمكن البدء في إجراء التحقيق المحاسبي دون أن يتم إشعار المكلف بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له وأن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 15 يوما ابتداء من تاريخ إرسال الإشعار.¹

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق مايلي:

- تاريخ ووقت بداية التحقيق.
- مدة التحقيق.
- الحقوق، الضرائب، الرسوم وكذا الوثائق التي يطلع عليها.

يمكن إجراء رقابة مفاجئة دون إشعار المكلف. ذلك من أجل المعاينة الحقيقية وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية التحقيق فغياب الإشعار بالتحقيق يلغي تماما إجراء التحقيق باستثناء (الزيارة المفاجئة) التي يسلم الإشعار وقت الزيارة يقوم المحقق منذ اليوم الأول من انقضاء المدة المحددة بـ15 يوما بالاتصال مع مسيري المؤسسة بعين المكان ويستفسر عن طبيعة العمل والنشاط الممارس مع زيارة أماكن الإنتاج، التخزين، المحلات المهنية التي تسمح

¹ عباس عبد الرزاق - التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية على ضوء التشريع الجبائي الجزائري والمقارن - دار الهدى عين مليلة - الجزائر سنة 2012 ص 70.

له بأخذ نظرة شاملة حول الوضعية الحقيقية للمؤسسة حيث يجب جمع كل المعلومات المتعلقة
بـ:

- النشاط الرئيسي والثانوي للمؤسسة.
- سعر التكلفة، أسعار البيع المطبقة فعلا ودوران المخزون.
- وسائل النتاج المستعملة.
- زبائن المؤسسة ومورديها.
- صلة المؤسسة مع الفروع الأخرى، الشركة الأم وفروعها.

بالإضافة إلى كل هذا يجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة. ذلك بأنها تلم جميع الوثائق والمستندات القانونية التي ينص عليها القانون التجاري في المواد من 09 إلى 11 والمتمثلة في دفتر اليومية livre journal حسب المادة 09، دفتر الجرد livre d'inventaire حسب المادة 10.

زيادة على ذلك يجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة بهذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية للمحاسبة. يجب التطرق إلى الدراسة الموضوعية أي في مضمون المحاسبة من بينها حساب المشتريات والمبيعات والمخزونات كونها المصدر الأول والأساسي للتهرب وعلى هذا فإنه من الضروري على المحقق مراجعة هذه الحسابات الثلاثة.

1. حساب المشتريات.

2. حساب المبيعات.

3. حساب المخزونات.

الفرع الرابع: نتائج التحقيق

تعتبر آخر مرحلة في التحقيق المحاسبي. فبعد قيام العون المحقق بالتحقيق يتوصل إلى نتائج مهمة قد تكون مخالفة لتصريحات المكلف. وهنا يوجد مجال لإحداث بعض التعديلات في القاعدة الضريبية أو قد تكون هذه النتيجة مطابقة لتصاريح المكلف وفي هذه الحالة يعد من الضروري إجراء تعديلات بإتباع الإجراءات العادية للتقويم بنوعيه الأحادي والثنائي.¹

- **التقويم الثنائي:** هذا النوع من التقويم يتم في حالة امتثال المكلف بالتزاماته الجبائية أو المحاسبية كتقديم التصاريح في وقتها المحدد... ولكن بعد التحقيق تبين وجود نقائص أو الإخفاءات التي تدخل في تحديد الأساس الضريبي إذ تقوم الإدارة الجبائية بتصحيح القاعدة الضريبية مع تمكين المكلف من الاستفادة بالمشروعات إذا طلب ذلك والاستماع إلى أقواله، ويبدأ الإجراء بإشعاره بالتقويم المراد إتباعه مع حمايته بقدر معين من الضمانات.

- إعلامه بالطرق المتبعة في إجراء التقويم.

- إمكانية استعانة المكلف بمستشاره القانوني من أجل دراسة الاقتراحات الإدارية وتقديم ملاحظاته.

- يجب استعانة المكلف بتقويم مفصل بصفة كافية تسمح للمعني بتقديم ملاحظاته حيث تمنح له مدة 40 يوما.

- **التقويم الأحادي:** هذا النوع من التقويم يتم من طرف الإدارة الجبائية فقط، ويطبق في حالة ما إذا لم يؤد المكلف واجباته الجبائية والمحاسبية في أوقاتها وهنا تباشر الإدارة هذا التقويم عن طريق الإجراءات الآتية:

¹ دليل التحقيق المحاسبي، مديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2001، ص 34

* إجراء الفرض الضريبي.

* إجراء التعديل التلقائي.

* إجراء التقديم الفوري.

ومنه فإن معطيات المحاسبة تعتبر من أهم المعطيات التي تحدد القاعدة الضريبية فبعد إحداث التعديلات والتصريحات في المعلومات التي تضمنتها عملية المحاسبة لا يمكن الرفض الجزئي أو الكلي للمحاسبة إلا في الحالات الآتية التي نصت عليها المادة 119 من قانون الضرائب المباشرة.

* عندما لا تحتوي المحاسبة على أي قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية.

* عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إعفاءات، أو معلومات غير صحيحة، خطيرة، متكررة في عمليات المحاسبة.

المطلب الثالث: الغرامات والعقوبات الجبائية

تتوقف فعالية الرقابة الضريبية على مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة. إلى أن المبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي في هذا المجال فرض المشرع الضريبي الجزائري عدة إجراءات عقابية كل من يخالف قانون الأعمال الضريبي الضمان التحصيل الجيد للضريبة، وزيادة مردوديتها، يوجد نوعين من العقوبات هما: الغرامات الجبائية الغرامات الجنائية.

الفرع الأول: الغرامات الجبائية

تتمثل هذه الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني، ويختلف حجم هذه

الزيادات على المكلف المعني، ويختلف حجم هذه الزيادات حسب طبيعة المخالفة ويتضح ذلك كمايلي¹:

أولاً: الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي :

حسب المادة 192 " من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه تفرض تلقائياً الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم صاحب التصريح السنوي، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 40%.

ثانياً: غرامات التأخير في عدم التصريح

يترتب التأخير في إيداع التصريح الضريبي عن المواعيد المحددة قانوناً، دفع غرامة مالية قيمتها تتغير حسب مدة التأخير وطبيعة الضريبة المستحقة فبالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات حددت الغرامة المالية كمايلي:

– 10% إذا لم تتعدد مدة التأخير شهر واحد.

– 20% إذا لم تتعدد مدة التأخير شهرين.

– 40% إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوماً ابتداء من تاريخ التبليغ.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، وحسب المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة المعدل حسب قانون المالية لسنة 2000، فإنه يترتب عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10%، وترفع هذه الغرامة إلى 25%.

بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالضريبة عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل

¹ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي، في الجزائر، 2004، ص.55-56

إستلام بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد¹.

ثالثا: الغرامة بسبب النقص في التصريح

حسب الفقرة الأولى للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن التصريحات المتضمنة معلومات ناقصة تؤدي إلى غرامة مالية قيمتها تختلف حسب حجم المبلغ المتلاعب، بحيث يتضاعف مبلغ الحقوق المنقوصة كمايلي²:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج، ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
- 40 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

الفرع الثاني: العقوبات الجزائية

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات نصت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة على أنه كل من حاول التخلص أو التملص بإستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة التي يخضع لها أو تصفيتها سواء كان كليا أو جزئيا، فإنه يعاقب بغرامة مالية يتراوح مبلغها بين 5.000 دج و 20.000 دج، وبحبس لمدة سنة إلى خمسة سنوات أو بإحدى العقوبتين، وتشمل الأعمال التدليسية على وجه الخصوص ما يلي³:

- الإغفال عن قصد تسجيل حسابات أو تسجيلات أخرى غير صحيحة أو صورية في كل من السجل اليومي وسجلا لجرد.

¹المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

²المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

³تناصر مراد، مرجع سابق، ص 57-58.

- الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح عن رقم الأعمال.
- إستعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية. كما تطبق العقوبات السابقة على الشركاء مرتكبي هذه المخالفات المحاسبين المعتمدين أو من لهم دراية بأمور الجباية المستشارين الجبائيين أو حتى الوكلاء.
- أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة، فبالإضافة إلى الغرامات الجبائية قد يتعرض المكلف إلى عقوبات جزائية، كما جاء في المادة 117 التي تنص على أنه من تملص أو حاول التملص بصفة جزئية أو كلية عن طريق إستعماله لطرق تدليسية يعاقب بغرامة مالية مبلغها يتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج، وبعقوبة الحبس من سنة إلى خمسة سنوات، أو بإحدى العقوبتين وتعتبر أعمالاً تدليسية على وجه الخصوص فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة هي:
- إخفاء المبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم ومن بينها عمليات البيع بدون فواتير.
- سعي المكلف إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضريبة المستحقة. كما يمكن للإدارة الضريبية اللجوء إلى بعض الطرق الأخرى كأسلوب عقابي أهمها: منع المكلف من مزاوله نشاطه المهني، غلق بعض مقراته، توقيف الحساب البنكي وحجز ممتلكاته.

خلاصة:

إن الإجراءات والتدابير المتخذة في الرقابة الجبائية في قمع التهرب من الضريبة من حيث خصوصيتها وتميزها عن باقي النصوص التي تعنى بجرائم القانون العام، حيث نجد أن إدارة الضرائب تتخذ مركزا متميزا يجعلها تضغط على المعني ويتقبل كل ما تفرضه. وعليه فالآليات القمعية على قدر ما تتجح نسبيا في تحصيل الايراد الضريبي المتهرب منه، ولكن لا تضمن ديمومته، عن طريق الضرر الذي يصيب علاقة المكلف بالضريبة بالإدارة الضريبية نتيجة اللجوء لطرق الغير ودية في فض النزاعات، تجعل الكثير من المكلفين يتوقفون عن نشاطاتهم.

خاتمة

من أجل تحقيق النتائج المرجوة من الرقابة الجبائية وجب وجود جهاز إداري كفوء وفعال، يتم فيه تحديد المهام وتقسيمها بالشكل الذي يضمن التغطية الكاملة لجوانب الرقابة الجبائية، وقد فرضت الإدارة الجبائية وجودها من خلال التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء المتتابعة، وكذا عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاتصال مع المصالح الأخرى، وتقوم الإدارة بالمهام المتعلقة بالرقابة عن طريق المصالح المكلفة بالوعاء والتحقيق والتحصيّل لمختلف الضرائب والرسوم، هذه المصالح تنقسم إلى مصالح مركزية ومصالح غير مركزية.

ورغم تسخير الدولة الجزائرية لمختلف الهياكل والأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية، وتزويدها بمختلف الإمكانيات البشرية والمادية، إلا أن هذه الهياكل لازالت تعاني من عدة صعوبات كصعوبة البرمجة والتنفيذ وقصور الإمكانيات المادية والبشرية، وغموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية، وتعقد الإجراءات الإدارية، والتنظيمية، بالإضافة إلى نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة واتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي... إلخ، كل ذلك حال دون تحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة الجبائية.

وللرفع من مستوى فعالية الرقابة الجبائية يجب على الدولة الجزائرية أن تسعى إلى اتخاذ بعض الإجراءات والتدابير التي تهدف إلى تدعيم وتطوير الرقابة الجبائية من خلال تحسين نظام الرقابة وذلك بتفعيل الهياكل المساعدة لعملية الرقابة وإعادة النظر في الإجراءات المتعلقة بالرقابة، وأن تعمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة وكذا تدعيم التكامل والتنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات الأخرى.

نتائج الدراسة

ومن خلال دراستنا لموضوع الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري خلصنا إلى بعض النتائج، والتي يمكن أن نجملها فيما يلي:

✓ أن الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي والتقليل منها، وأنها أداة في يد الإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات وإخلال المكلفين بالالتزامات الجبائية، وردع المدلسين بعقوبات جبائية وجنائية موافقة لطبيعة الخالفة.

✓ أن هيئات الرقابة الجبائية التي تم استحداثها مؤخرا لا يمكن الحكم على نجاعتها ومدى مساهمتها في إنجاح عملية الرقابة الجبائية كون مراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب لم تعمم بعد في ولايات الوطن ولا زالت معظمها قيد التشييد وبعضها لم ينصب بعد، لكن، هذه الهيئات بإمكانها إنجاح عمليات الرقابة الجبائية والرفع من فعاليتها مستقبلا.

✓ رغم أهمية الرقابة الجبائية والأجهزة القائمة بها إلا أنها لم تصل إلى المستوى المطلوب ولم تتمكن من تحقيق أهدافها.

قائمة المراجع

أولاً: النصوص القانونية

1/ النصوص التشريعية

أ/ القوانين:

1- القانون رقم 101-76 صادر في 06-12-1976، يتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ج.ر عدد 102 لسنة 1976، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية لسنة 2016

2- القانون رقم 102-76 صادر في 06-12-76، يتضمن قانون الرسم على رقم، ج.ر عدد 103، سنة 1976، المعدل والمتمم بموجب قانون المالية لسنة 2016.

3- القانون رقم 21-01 صادر في 22-12-2001 يتضمن قانون المالية لسنة 2002، ج.ر عدد 49 سنة 2001 والمتضمن قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم بموجب قانون المالية لسنة 2016.

6- القانون رقم 16-11 صادر في 28-12-2011، متضمن قانون المالية لسنة 2012، ج.ر عدد 72، صادرة في 29-12-211.

7- القانون رقم 15-18 مؤرخ في 30 ديسمبر 2015، يتضمن قانون المالية لسنة، ج.ر عدد 72، صادرة 31 ديسمبر 2016.

ب/ الاوامر:

1_ الامر رقم 75 مؤرخ في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون التجاري المعدل والمتمم بالأمر رقم 15-220 صادر في 300-12-2015، ج.ر عدد 71 صادر في 30-12-2015.

2- الامر رقم 06-91 صادر في 23 فيفري 1991، يتضمن انشاء مفتشيات الضرائب، ج.ر عدد 09 لسنة 1991.

2- الامر رقم 91-06 صادر في 23 فيفري 1991، يتضمن انشاء مفتشيات الضرائب، ج.ر عدد 09 لسنة 1991.

3- الامر 10-01 مؤرخ في 26 اوت 2010 يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة، ج.ر عدد 49، صادرة في 29 اوت 2010.

2/ النصوص التنظيمية

1- المرسوم التنفيذي رقم 95-55، يتضمن التنظيم الإداري لوزارة المالية، المعدل والمتمم
2- المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ المرسوم التنفيذي رقم 02-303، مؤرخ في 28-09-2002، ج.ر عدد 64، سنة 2002، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494، مؤرخ في 26-02-2005، ج.ر عدد 84 سنة 2005.

3- المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في في 18-09-2006 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وصلاحياتها ج. ر، عدد 59، مؤرخة في 24-09-2006.

4- المرسوم التنفيذي رقم 07-364 صادر في 28 نوفمبر 2007، يتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، ج.ر عدد 75، صادرة في 02 ديسمبر 2007.

3/ قرارات وزارية:

1- قرار وزاري المؤرخ في 24 ماي 2007، الذي يحدد الاختصاص الاقليمي للمديرية الجهوية للضرائب والمصالح الولائية.

ثانيا: الكتب

- 1- أ. خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، 2012
- 2- بن اعمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، 2011
- 3- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، سنة 2007.
- 4- خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي، ط01، عمان، الأردن، 2010
- 5- د. صالح بزة، د. أمينة بن خزناجي، جباية المؤسسة، دار الباحث، الطبعة الأولى، 2020
- 6- زين يونس - عوايدي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة سخري، ط، 2 الجزائر، 2011
- 7- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى عين مليلة، د ط، الجزائر، 2012
- 8- عوايدي مصطفى، زين يونس، الرقابة الجبائية عن المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، مطبعة مزوار، ط2، الجزائر، 2011
- 9- عوايدي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، ط، 1 الجزائر 2009.
- 10- محمد جمال جنيبات، مدخل للجباية، المستقبل للنشر والتوزيع، عمان- الأردن، 2006،
- 11- محمد ساحل، المالية العامة، دار جسور، ط01، الجزائر، 2017، ص265.
- 12- محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع-الجزائر، ط 3، 2003.

13-منور اوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009.

ثالثا: مقالات علمية

1- خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي،مجلة الدراسات القانونية والسياسية، ع 02،جامعة الاغواط،الجزائر، 2015.

2-سايق جبور علي، دكتور عزوز علي، مكانة الجباية العادية في تمويل الميزانية العامة للدولة في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، م 14 / ع 19.2018.

3-غزال مريم. الرقابة الجبائية كاداة لقمع التهرب الضريبي، مجلة اقتصاد المال والاعمال، م 04، ع 02، جامعة سيدي بلعباس. الجزائر. 2019.

4-وفاء شيعاوي، الرقابة الجبائية و ضمانات المكلف بالضريبة، مجلة بحوث، ع 11، جامعة الجزائر. الجزائر.

رابعا: الرسائل الجامعية:

أ- اطروحات الدكتوراة

1- عزوز سليمة. الاليات القانونية لمواجهة الجريمة في التشريع الضريبي. اطروحة دكتوراه، حقوق تخصص القانون الجنائي للاعمال، جامعة محمد بوضياف -المسيلة،2018/2019.

2- محمد لعلاوي،دراسة تحليلية لقواعد تاسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، اطروحة دكتوراه، تخصص علوم اقتصادية، جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2014/2015.

ب- رسائل الماجستير:

1-بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011/2010

2-رجاشته عبد المجيد، تقييم الاصلاح الجبائي، رسالة ماجستير، علوم اقتصادية تخصص تسيير المؤسسات، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2019/2018.

3- لياس قلاب ذبيح، " مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " رسالة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010/2009.

ج- مذكرات الماستر:

1-امينة غريسي، منال العجال، دور الضريبة في انعاش الاقتصاد الجزائري، مذكرة ماستر، علوم اقتصادية تخصص مالية ونقود، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2016/2015.

2-باعلي امينة، طيبي خديجة، دور الاصلاحات الضريبية في دعم وترقية الاستثمار المحلي بالجزائر، مذكرة ماستر قسم العلوم الاقتصادية، تخصص مالية المؤسسة، جامعة اوكللي محند اولحاج، البويرة، 2015/2014.

3-تاوفلة ليندة، مجاني حياة، اثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة، مذكرة ماستر، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة بومرداس 2017/2016.

3- حداد زكرياء، "الرقابة الجبائية ومساهماتها في التحصيل الجبائي"، مذكرة ماستر تخصص مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة أم البواقي -العربي بن المهدي- 2017-2016

4- حساوي سليمة، يحي حنان، الآليات القانونية للتحصيل الجبري للضريبة في ظل قانون الإجراءات الجبائية، مذكرة ماستر قسم الحقوق، تخصص إدارة مالية جامعة زيان عاشور- الجلفة، 2017/2016

- 5- درار بلال، زكري بلال، "دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي"، مذكرة مقدمة نيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص مالية وجبائية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة المسيلة، 2017/2016
- 6- سمية إكرام بن وروار، الطرق المعتمدة في تقدير الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي، مذكرة ماستر، العلوم المالية والمحاسبة، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2017/2016
- 7- شرقي علي الدين، زاوي إلهام، "دور الضرائب في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر-حالة الجزائر 2015/2000"، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية تخصص مالية ونقود، جامعة محمد بوضياف- المسيلة 2017/2016
- 8- ضباب عبد الله، بلعمري عواطف، "دور الجبائية في تمويل الخزينة العمومية-دراسة حالة خزينة ولاية المسيلة 2016/2014"، مذكرة ماستر علوم اقتصادية تخصص مالية وجبائية، جامعة محمد بوضياف-المسيلة 2017/2016
- 9- عبد الوهاب منصورية، دور وأهمية مصلحة الضرائب في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر تخصص مالية نقود تأمينات، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2016/2015
- 10- العربي نورية، الإصلاحات الجبائية الحديثة في ظل الأزمة المالية، مذكرة ماستر علوم تجارية تخصص مالية ونقود تأمينات، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2017/2016، ص4.
- 11- لكال محمد، بايدة التهامي، تحصيل الديون الجبائية وأثرها على الحصيلة الضريبية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد دارية - أدرار 2019/2018.

د- مذكرات ليسانس:

1- خمقاني محمد طيب، زعطوط عبد اللطيف، الجباية في توزيع المواد البترولية، شهادة ليسانس علوم تسيير، تخصص الاقتصاد والتسيير البترولي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013/2012.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

	اهداء
	شكر و عرفان
1	مقدمة
الفصل الأول: مفاهيم حول الرقابة الجبائية	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: مفهوم الجباية
7	المطلب الأول: تعريف الجباية ومبادئها
10	المطلب الثاني: أنواع الجباية
13	المبحث الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية
13	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية ومبادئها
17	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
22	خلاصة
الفصل الثاني: الاجراءات المتبعة في مجال الرقابة الجبائية	
24	تمهيد
25	المبحث الاول: الأجهزة المكلفة بالرقابة
26	المطلب الأول: المصالح المركزية للرقابة الجبائية
30	المطلب الثاني: المصالح غير المركزية للرقابة الجبائية
34	المطلب الثالث: المصالح المستحدثة للرقابة الجبائية
41	المبحث الثاني: الإجراءات و التدابير المتخذة في الرقابة الجبائية
41	المطلب الأول: التنسيق بين الادارات
44	المطلب الثاني: التحقيق الجبائي
50	المطلب الثالث: الجزاءات الادارية
54	خلاصة

فهرس المحتويات

56	خاتمة
	قائمة المراجع
	فهرس المحتويات

ملخص:

من خلال دراستنا لموضوع اجراءات الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري تمكنا من معرفة أن الرقابة الجبائية من أهم الآليات الوقائية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأنها أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، ونظرا لأهمية هذه الرقابة قام المشرع الجبائي بتحديد الإطار القانوني والتنظيمي لها.

ونسعى من خلال هذا البحث إلى معرفة مدى فعالية الرقابة الجبائية من خلال دراسة الأشكال التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية للقيام بمهمة الرقابة الجبائية، بحيث تمارس هذه الأخيرة رقابة مبسطة تهدف إلى الكشف عن الأخطاء والنقائص التي تحتويها التصريحات الجبائية للمكلفين، ورقابة معمقة والتي تعتبر من أهم الطرق المعتمدة للكشف عن التهرب الضريبي، وكذا عرض أهم الهيئات المكلفة بممارسة الرقابة الجبائية، وتبيان أهم الصلاحيات والأجهزة المسخرة لها بالإضافة إلى رصد أهم الصعوبات التي لازالت تعترض نجاح هذه الهيئات وتعيق عملها الرقابي وتحد من فعالية الرقابة الجبائية المر الذي يستدعي ضرورة اتخاذ الإجراءات والتدابير من أجل تفعيل الرقابة الجبائية.

Abstract

Through our study of the subject of tax control procedures in Algerian legislation, we were able to know that tax control is one of the most important preventive mechanisms for combating the phenomenon of tax evasion, and that it is an effective tool for guaranteeing the privileges of the public treasury. Given the importance of this control, the tax legislator determined the legal and regulatory framework for it. Through this research, we seek to know the effectiveness of tax control by studying the forms that the tax administration relies on to carry out the task of tax control, so that the latter exercises simplified control aimed at revealing errors and shortcomings contained in the tax declarations of taxpayers, and in-depth control, which is considered one of the most important methods. adopted to detect tax evasion, as well as displaying the most important bodies charged with exercising tax oversight, and clarifying the most important powers and agencies assigned to them, in addition to monitoring the most important difficulties that still obstruct the success of these bodies, hinder their supervisory work, and limit the effectiveness of tax oversight, which calls for the necessity of taking procedures and measures in order to activate Fiscal control.