



استمارة معلومات

المعلومات الشخصية:

الاسم: عومار

لقب: زقيليس

الاسم الآخر: ميلود

مراح حدة

تاريخ الازيد: 04.16.1978

تاريخ الازيد: 04.16.1978

مكان الازيد: ليبيا

رقم الهاتف: 0542860523 / 0662848388

البريد الالكتروني:

Zekailiche.amar@bb.com

العنوان الشخصي:

الجزيرة الاجتماعية 107
قطعة بلحور لوج بوعروج

البيكالوريا: الآداب والعلوم الإسلامية

تخصص: آداب
سنة الحصول على شهادة البكالوريا: 1996

تخصص: العلوم السياسية

تخصص: تنظيم لوج وإدارة
الفترة: 2007 / 2008

تخصص: إدارة محلية

تخصص: إدارة محلية
الفترة: 2019 / 2020

معلم الترتيب: معلم (المعلم العام)

الوضعية المهنية:

عاطل عن العمل

موظف

في حالة موظف:

وظيفي عسومي

تخصص:

معلمة مستقلة
المؤسسة العامة للمؤسسة العامة للمعالي

تاريخ في العمل:

تخصص: لاجئ
تخصص: محقق لتسيير

الصفة:

نوع العقد:

موظف غير عسومي

موظف عام

اعضاء الطالب

[Handwritten signature]

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



كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم : العلوم السياسية والعلاقات الدولية

المرجع : القرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 28 جويلية 2016 المحدد للقواعد المتعلقة بالرقابة من السجلات العلمية ومكافحتها

تصريح شرفي

خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لانجاز البحث

أنا المعضي أدناه،

السيد (ة) زقيلبي عومار

الصفة: طالب، أستاذ باحث، باحث دكتور، طالب دكتور

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 405882734

الصادرة بتاريخ 03.09.2017 عن دائرة/ بلدية المضامر - بلج بوعريش

المسجل (ة) بكلية (الحقوق والعلوم السياسية) قسم : (العلوم السياسية والعلاقات الدولية)

والمكلف بانجاز أعمال بحث (مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه) الموسومة بـ :

الرقابة الجبائية كآلة لمحاربة موارد الخزينة

العمومية في الجزائر

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية

المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ 14.06.2020

إمضاء المعني




عن رئيس المجلس الشعبي البلدي
و بتفويض منه
رئيس مصلحة التثمين و الشؤون العامة
م. ب. ب. ب.



توقيع زقيلبي عومار

السيد (ة) زقيلبي عومار

بطاقة التعريف رقم 405882734

المصدر بتاريخ 2017 09/03

بالتصريح في المضامر

1985



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

1985



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف المسيلة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم العلوم السياسية والعلاقات الدولية

الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم السياسية والعلاقات الدولية
تخصص: إدارة محلية

تحت إشراف الدكتور:

د. عنتر بن مرزوق

إعداد الطالب:

عومار زقيليش

الموسم الجامعي: 2020/2019م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

الحمد والشكر لله الذي وفقني لإنجاز هذا العمل فهو القائل في محكم تنزيله ﴿وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ۖ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ ﴿٧﴾﴾ إبراهيم:

الآية 7

وعملا بقول الرسول صلى الله عليه وسلم « لا يَشْكُرُ اللَّهُ مَنْ لا يَشْكُرُ النَّاسَ »

رواه أحمد 7755 وأبو داود 4198.

فاتقدم باسمى عبارات الشكر والتقدير والاحترام الى أستاذي الدكتور الفاضل "عنترة بن مرزوق" على قبوله الإشراف على هذه المذكرة ، وعلى ما قدمه لي من توجيهات قيمة فالشكر المجدد له على رحابة صدره وسداد رأيه .

كما أتقدم بعظيم الشكر لكل طاقم قسم علوم السياسية من أساتذة واداريين ولا يفوتني أيضا أن أشكر أعضاء اللجنة المحترمة على قبولهم مناقشة هذا العمل العلمي.

مقدمة

مع استفحال انتشار ظاهرة التهرب الضريبي أو الغش الجبائي وما تخلفه من انعكاسات خطيرة على الخزينة العمومية استوجب على مختلف الدول ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، وهو ما نتج عنها وضع أجهزة مختصة متمثلة في الرقابة الجبائية التي تخول للإدارة الجبائية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والتجاوزات و الإغفالات، وهذا من شأنه حماية الخزينة العمومية خاصة في ظل تزايد توجه الدولة للرفع من الموارد الضريبية من أجل تغطية نفقاتها المتزايدة وفي سبيل تحقيق التنمية الإقتصادية والمستدامة.

مبررات إختيار الموضوع:

1- الإعتبارات الذاتية:

- كوني موظف بالمفتشية العامة للمصالح الجبائية حفزني لإختيار الموضوع أملا في الإسهام ولو بالشيء اليسير في إثراء الدراسة العلمية في هذا الميدان.
- الرغبة الدراسية في التوسع في هذا الموضوع ومعالجته بشكل أكاديمي .
- تلازم الموضوع محل الدراسة والتخصص بالجامعة.

2- الإعتبارات الموضوعية:

- تذبذب مداخيل الريع البترولي و حدوث الأزمات الشيء الذي يدفع الى إيجاد طريقة لتحصيل الإيرادات من خلال تفعيل الرقابة الجبائية.
- إستفحال ظاهرتي التهرب الضريبي والغش الجبائي وحرمان الخزينة العمومية من مواردها المالية .
- لا تنمية مستدامة إلا بإيرادات ثابتة ولا إيرادات إلا برقابة جبائية فعالة.

أهمية الدراسة :

تتجلى أهمية الدراسة في المكانة التي أصبحت تحوزها الجباية العادية في الإقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، وهذا في ظل الإنخفاض والتذبذب في أسعار البترول، كون إيرادات الجباية البترولية تتحكم فيها جملة من المتغيرات الخارجية لا يمكن السيطرة عليها. هذا كله في تنامي ظاهرة التهرب والغش الجبائي التي حرمت الخزينة العمومية من دخول إيرادات وأموال ضخمة تتداول بكل حرية من دون رقابة.

أهداف الدراسة :

- ✓ إبراز دور الرقابة الجبائية بمختلف طرقها في تحويل الخزينة العمومية .
- ✓ بيان التدابير و إجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب.
- ✓ تقديم إقتراحات من شأنها تعزيز توجهات الدولة و البحث عن آليات لتفعيل الرقابة الجبائية للحفاظ على الموارد.

إشكالية الموضوع:

انطلاقا مما سبق نتضح لنا معالم الإشكالية التي يمكن حصرها في السؤال الجوهرى الآتي:

كيف يمكن حماية مواد الخزينة العمومية في الجزائر من خلال تفعيل آلية الرقابة الجبائية؟

التساؤلات الفرعية للدراسة:

- ✓ ما واقع الرقابة الجبائية في الجزائر؟
- ✓ ماهي أهم العقبات التي تحول دون تحقيق الرقابة الجبائية الفعالة؟ وما إنعكاساتها على موارد الخزينة العمومية؟

✓ ماهي أهم الآليات الكفيلة لتفعيل الرقابة الجبائية وحماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية و جملة التساؤلات يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

✓ تشكل الرقابة الجبائية مدخلاً أساسياً في مكافحة التهرب و الغش الجبائي و التي من شأنها الحفاظ على الموارد العمومية.

✓ تفعيل الرقابة في النظام الجبائي الجزائري يتطلب بناء نظام معلوماتي يمتاز بالتنسيق وتكامل المعلومات الجبائية على كل المؤسسات

أدبيات الدراسة:

الدراسة الأولى: دراسة "بن غماري ميلود" بعنوان "الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية"¹

وتمت فيها معالجة الإشكالية الآتية: ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في حماية أموال الخزينة العمومية؟

و قد تناولت الدراسة:

أهمية الضرائب في تغذية الخزينة العمومية و تطرق إلى الرقابة الجبائية و تطبيقاتها في الميدان، و سعيها منه للإلمام بالموضوع إعتبر الرقابة الجبائية آلية مهمة لما لها من وقع على التحصيل الجبائي الذي هو بدوره له وقع على مدى إنتعاش الخزينة العمومية، كما بحث في العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية و أموال الخزينة العمومية.

¹ - بن غماري ميلود، "الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية" رسالة دكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد- تلمسان- كلية الحقوق و العلوم السياسية، 2017-2018.

الدراسة الثانية: دراسة لـ"بوقرة مريم" بعنوان " أثر الرقابة الجبائية على الإيرادات الجبائية " ¹

قامت الباحثة في هذه الدراسة بطرح الإشكالية الآتية: مدى تأثير الرقابة الجبائية في زيادة الإيرادات الجبائية؟

كما تطرقت إلى تقديم مفاهيم للرقابة الجبائية، ثم ذكرت أهم الإجراءات الرقابية المتبعة، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن ضعف مرونة القوانين الجبائية وعدم إستقرارها يؤثر في كفاءة الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى انعدام التواصل الجيد مع المكلف كما أن قلة الكفاءات البشرية والوسائل المادية سواء من الجانب القانوني أو المحاسبي له تأثير عميق في فعالية و قوة عملية الرقابة الجبائية ككل.

الدراسة الثالثة: دراسة "زبلاب نجية، حميدي فلة " بعنوان " دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية" ²

عالجت هذه الدراسة الإشكالية الآتية: ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تفعيل عملية تحسين الإيرادات الضريبية؟

تم من خلال هذه المذكرة إبراز و فهم دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية، إذ تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للمساهمة في زيادة الإيرادات و الحد من التهرب الضريبي، ومن خلال دراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خلصنا إلى أن للرقابة دور كبير في المحافظة على إيرادات الخزينة العمومية، لكن هذه الأخيرة تواجه عقبات أهمها التهرب و الغش

¹ - بوقرة مريم، "أثر الرقابة الجبائية على الإيرادات الجبائية" رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق - جامعة البويرة-2013-2014.

² - حميدي فلة ، زبلاب نجية ، "دور الرقابة في تحسين الإيرادات الضريبية" دراسة حالة - المركز الجواربي بعين بسام- رسالة نيل شهادة الماستر ، غير منشورة، جامعة البويرة-كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص مالية المؤسسة، 2017-2018.

الضريبي، إلا أنها لا تستطيع القضاء على هذه الظاهرة لوحدها، لذا يجب إتخاذ إجراءات وقائية لزيادة دعم و فعالية الرقابة الجبائية.

مناهج الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا هذه على المزج بين المنهج الوصفي ومنهج دراسة حالة فالمنهج الوصفي تم توظيفه من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالرقابة الجبائية و الخزينة العمومية و مواردنا، أما منهج دراسة الحالة فمن خلال التركيز على جملة نشاط مصالح الرقابة الجبائية وعلاقتها بإيرادات الخزينة العمومية في الجزائر.

تقسيم الدراسة :

أماً لنا للإجابة على الإشكالية المطروحة و سعياً لتحقيق الأهداف المرجوة تم تقسيم الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول:

قمنا بتقسيمه إلى مبحثين، كل مبحث بثلاثة مطالب، تعرضنا فيه إلى المتغيرين الأساسيين في دراستنا. وهما الرقابة الجبائية بتعريفها و أهدافها، أشكالها و مظاهرها و إلى أسباب الرقابة و مبادئها، و إلى تعريف الخزينة العمومية و التطرق إلى تعريف موارد الخزينة و أشكالها.

الفصل الثاني:

يتناول مبحثين كل مبحث يحوي ثلاثة مطالب. تطرقنا فيه إلى التطور الكرونولوجي للخزينة العمومية بالجزائر، وإلى الإطار القانوني و الهيكل للرقابة الجبائية، ثم إلى واقع العلاقة بين المتغيرين و صقله بدراسة ملف و تحليل للنتائج، و أهم العقبات التي تواجه الرقابة الجبائية وانعكاساتها على المردود المالي للخزينة، مع تقديم حلول لتفعيل الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية.

صعوبات الدراسة:

✓ من أهم الصعوبات التي اعترضتنا أثناء عملية البحث عن المادة الأولية هو قلة الكتب المتخصصة من جهة و العراقيل الموجودة في مكاتب الكليات بالجامعات من جهة أخرى، نظرا لسوء تنظيم سير المكتبة و مواعيد إرجاع الكتب المستعارة، زيادة إلى عدم وجود كم هائل من النسخ فبعض العناوين لا تكاد تجد نسخة أو نسختين فأكثر و غير متوفرة بسبب إعارتها أو ضياعها...

✓ الأمر غير المتوقع و المستجد بسبب جائحة "كورونا" الذي أدى إلى غلق الجامعات و الكليات كلياً وحتى بعض المصالح في الإدارات المرتبط ببحثي بها، هذا ما صعب من الحصول على المعلومات بشكل كافٍ.

الفصل الأول

الفصل الأول إطار المفاهيمي لمصطلحي

الرقابة الجبائية موارد الخزينة العمومية

المبحث الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية و مظاهرها

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها.

المبحث الثاني: مفهوم الخزينة العمومية

المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية وخصائصها

المطلب الثاني: أنواع موارد الخزينة العمومية

المطلب الثالث : أهمية الخزينة العمومية ومهامها

تمهيد :

تعتبر الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي منحت للإدارة الجبائية و التي تسعى من ورائها إلى المحافظة على حقوق الخزينة العمومية و ذلك بمراقبة التصريحات¹ و معاينة الأخطاء و النقائص و تداركها هذا من جهة.

ومن جهة أخرى فلموضوع الخزينة العمومية أهمية كبيرة في مادة الجباية على اعتبارها السلة التي تجمع فيها إيرادات الدولة بجميع أصنافها، واعتبارها كذلك السهم التي يوجه منه الإيرادات في اتجاهات مختلفة مجزأة في شكل نفقات².

لذا نعالج في هذا الفصل مصطلحي الرقابة الجبائية و الخزينة العمومية و مواردنا من خلال المبحثين الآتيين:

- المبحث الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.
- المبحث الثاني: مفهوم موارد الخزينة العمومية.

¹- بايدي عائشة، سوداني فاطمة، رحموني عبد الرحمن، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، قسم علوم التسيير، تخصص، جباية المؤسسة، 2013-2014، ص01.

²- بن غماري ميلود، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، 2017-2018، ص106.

المبحث الأول : مفهوم الرقابة الجبائية:

شاع مصطلح الرقابة في شتى المجالات اليومية و العملية و لعل الرقابة الجبائية أحد المداخل المهمة التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى محاربة التهرب و الغش و التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين و الخاضعين للضريبة ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، وسنعالج فيه ثلاثة مطالب مبينة في العناصر الآتية:

- ✓ تعريف الرقابة الجبائية و أهدافها.
- ✓ أشكال الرقابة الجبائية و مظاهرها.
- ✓ أسباب الرقابة الجبائية و مبادئها.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها :

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية :

هناك عدة تعاريف للرقابة الجبائية نذكر منها:

- **التعريف الأول:** تعرف على أنها " فحص للتصريحات و كل السجلات ووثائق و مستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.¹

- **التعريف الثاني:** تعرف على أنها " التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد الضريبة أو عند النظر في إسقاطها²

¹ - ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل الرقابة الجبائية للحد من أثار الأزمة - حالة الجزائر- المتلقى العلمي الدولي حول الأزمة الاقتصادية و المالية و الدولية و العولمة العالمية " جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009، ص568.

² - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص222.

- **التعريف الثالث:** عرفت أنها " مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، قصد التحقق من صحة و مصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة و تقويمها، وهي عبارة عن خطوات منتظمة و منطقية ذات هدف واضح و هو الوصول إلى كشف الغش و التدليس في الوثائق و الفواتير في المؤسسة.¹

تعريف المشرع الجزائري:

لم يعرف المشرع الجزائري الرقابة الجبائية بمفهومها النظري غير أنه حدد لها ضوابطها فنص على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بقوله " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أيضا أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"²

التعريف الشامل:

تشمل الرقابة الجبائية مختلف عمليات التحقيق و الفحص التي تقوم بها الإدارة الجبائية و تختلف باختلاف المكلفين بالنظر إلى مجموعة من المعايير أهمها: النظام الجبائي المطبق، حجم رقم الأعمال، الطبيعة القانونية، النقائص المستخرجة من خلال فحص الملف الجبائي.³

¹ - حمدي سلمان، " الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية"، مكتب دار الثقافة، الأردن، 1988، ص13.

² - المادة 18 فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية .

³ - خليفة اسعيد، " الرقابة الجبائية،(مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق غير منشورة)، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق و العلوم السياسية، قسم الحقوق، 2014، ص62.

إذا فالرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العماليات التدلّيسية التي ترمي الى التهرب من دفع الضريبة¹.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية ليست غاية في حد ذاتها بقدر ماهي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من ورائها إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يأتي² :

1- الهدف القانوني:

و يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين و الأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و المحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2- الهدف المالي و الإقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب و السرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الإقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الإقتصاد و الجباية .

¹ - بن غماري ميلود، المرجع السابق، ص168

² - منور أوسريير، محمدحمو، "محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين مطولة"، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة الأولى، بوداود، 2009، ص202.

3- الهدف الإداري: يمكن أن نلخص هذا الهدف في النقاط الآتية:¹

- ✓ المساعدة في معرفة وتحديد الإنحرافات و كشف الأخطاء لاتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تتجم عن ذلك.
- ✓ الحد من التهرب الضريبي، و الغش الجبائي، واكتشاف الأخطاء المرتبكة و كل التلاعبات الممكن اللجوء إليها.
- ✓ توسيع نطاق الرقابة إلى جميع الموظفين المكلفين و بالتالي تحقيق مبدأ العدالة الإجتماعية و أيضا ضمان منافسة نزيهة بين جميع المتعاملين الإقتصاديين.
- ✓ المساعدة في كشف الثغرات القانونية التي تساعد المكلفين على التملص من الضريبة، و محاولة إيجاد الحلول لها.
- ✓ تحديد الوضعية الحقيقية المالية للمكلفين بالضريبة للمصالح الضريبية.

الهدف الإجتماعي:

على الصعيد الإجتماعي، تهدف الرقابة الجبائية لمنع و مكافحة إنحرافات المكلف بمختلف صورها، كالتلاعب و الإهمال و التقصير في الأداء و تحمل واجباته، و سعياً منها لتكريس مبدأ المساواة تبين المكلفين و هذا ما يولد وعياً جبائياً لدى الأفراد. وهو ما جاءت به أحكام المادة الأولى من الإجراءات الجبائية: " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية، حسب قدرته الضريبية، ولا يجوز أن تحدث أية ضريبة أو رسم إلا بمقتضى القانون².

¹ - إبراهيم علي عبد الله، "مبادئ المالية العامة"، دار النهضة العربية، مصر، 1998، ص98.

² - المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية و مظاهرها.

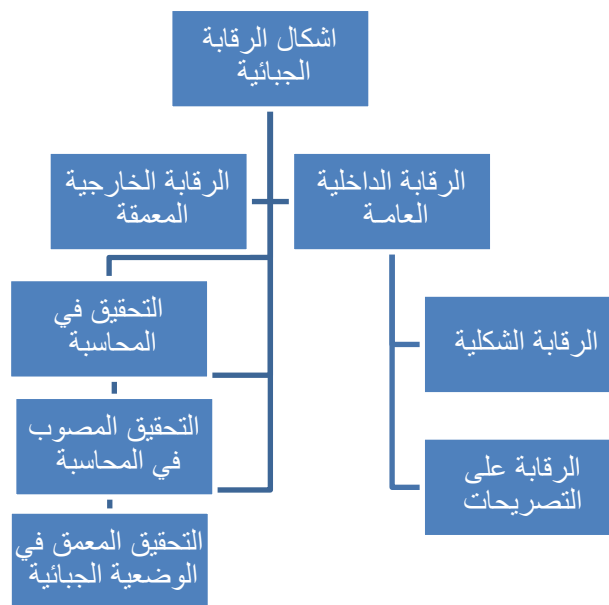
الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية.

للرقابة الجبائية شكلان هما :

✓ الرقابة الداخلية (العامة).

✓ الرقابة الخارجية (المعقدة).

الشكل رقم (01) أشكال الرقابة الجبائية.¹



1- الرقابة الداخلية (العامة):

و هي الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالمكتب، بناء على الوثائق التي في حوزتهم، و مفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة للقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً و للأهداف المسطرة مسبقاً، و تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.²

¹ - إجراءات الرقابة الجبائية لفترة 2019.

² - سهام كردودي، " الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق"، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص47.

1-1. الرقابة الشكلية:

تبدأ مع استلام المصالح للتصريحات الجبائية المكتتبه المودعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة و جد انتظاميه، وذلك بالفحص الشكلي للعناصر المصرح بها و تسوية الأخطاء إن وجدت، و تتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المدونة في التصريحات (G50) و (G50A)، وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط و بطاقات المعلومات قائمة الزبائن(G03) التي تملكها و تهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات و ذلك و فقا للإجراءات الآتية:

✓ **المكلف:** يجب أن يحتوي كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق و المستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، التصريح بالوجود، عقد الإيجار، القانون الأساسي،...

✓ **النشاط:** توفر بطاقة التعريف الجبائي، و التصريحات الشهرية الثلاثية وملحقات الاعمال لكل سنة.

✓ **الاطعاء المادية:** التأكد من التصريحات الشهرية والثلاثية في حالاتها المحددة، كما يتم أيضا التأكد من أن العمليات الحسابية المدونة في التصريحات لا يوجد فيها أخطاء¹.

2-1 - الرقابة على التصريحات:

إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية فإن التصريحات على الوثائق يجب أن تكون شاملة، و هذا ما يتطلب لجميع عناصر التصريح الجبائي فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المصلحة، فتقوم الإدارة الجبائية بالمقارنة والمقاربة _ rapprochement _ بين المعلومات المصرح بها والمستندات الملحقة بالتصريح و كذا جميع المعلومات و البيانات التي هي في حوزة

¹ - حمدي سليمان، المرجع السابق، ص:19.

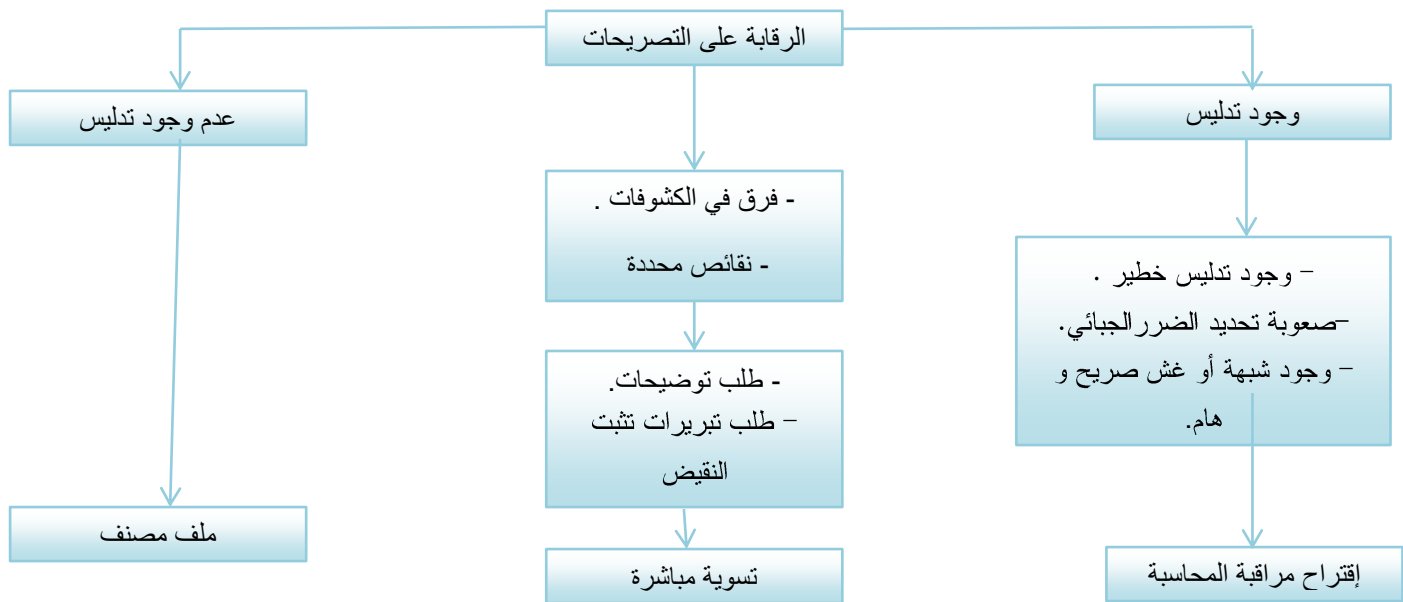
الإدارة الجبائية، ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر، و تركز أهداف الرقابة على الوثائق في¹:

1-3- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق و شامل لجميع التصريحات المكتتبة المقدمة من طرف المكلفين.

1-4- طلب معلومات إضافية من المكلفين.

- التأكد من النسب و المعدلات الضريبية لكل نشاط.

الشكل رقم (02) مراحل إجراء الرقابة على التصريحات.



المصدر: من إعداد الطالب بتعديل بسيط.

2- الرقابة الخارجية (المعقدة):

إذا كانت الرقابة العامة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة إقليمياً، فإن الرقابة المعقدة تتم عن طريق انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المؤسسة أو المحل من أجل المعاينة الميدانية و القيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف و مدى التطابق بين البيانات و المعطيات المبينة

¹ - سهام كردودي، المرجع السابق، ص: 51.

في الوثائق و الفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع, و تنقسم هذه الرقابة بدورها إلى ثلاثة أقسام.

2-1. التحقيق في المحاسبة:

تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطات تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان, و تعرف على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان من محاسبة المؤسسة و مطابقة المعطيات المحصلة من داخلها و خارجها, من أجل مراقبة صحة و مصداقية التصريحات المسجلة.¹ تعتبر هذه المراقبة أهم من المراقبة العامة المتعلقة بالتصريحات لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبزر العناصر المصرح بها, بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء على الأسس التي تكشفها التحريات الضرورية.²

ونظراً لأهمية هذه الرقابة فقد توسع المشرع في تبيان إجراءاتها في نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، و عرفتها نفس المادة³ على أنه "التحقيق في المحاسبة لمجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة". وإذا كان الأصل أن هذا النوع من المراقبة يتم بعين المكان أي مقر تواجد المحل موضوع المراقبة، إلا أن نص المادة السابقة الذكر جعلت إستثناء يتمثل في إمكانية إجراء هذه الرقابة بمقر مفتشية الضرائب المختصة، بشرط تقديم طلب من المكلف وقبوله من طرف الإدارة المعنية، أو في حالة القوة القاهرة التي يستحيل التنقل إلى المحل المعني بالرقابة.

¹ - فلاب ذبيح إلياس، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، دراسة حالة بمديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2010-2011، ص18.

² - بن عبد الله عادل، مستري عادل، "حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد يومي 21، 22، 23 أبريل 2008، كلية الحقوق والآداب و العلوم الإجتماعية، جامعة 08 ماي 1945، قالمة، ص41.

³ - المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

2-2. التحقيق المصوب في المحاسبة :

تم إضافة هذا الإجراء بعد تعديل الإجراءات الجبائية بموجب المادة 22 من الامر 02-08 الذي يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008. وحسب نص المادة 20 مكرر، فإنه يمكن لأعوان إدارة الضرائب القيام بهذه الرقابة عن طريق طلب تقديم توضيحات عادية مثل: الفواتير، و العقود، ووصول الطلبات، ..

إلا أنه و بتمعن نص المادة تبين أن التحقيق لا يمكن أن يؤدي إلى فحص معمق لكل محاسبة المكلف، مما يطرح إشكالاً حول أهمية هذه الرقابة و الهدف منها، على أساس أنها سطحية فقط، و تشبه كثيرا الرقابة على التصريحات . لأن المشرع قيّد الإدارة الضريبية بمراقبة سطحية للوثائق.

وهذا أيضا ما هو ملحوظ في تقسيم بعض المؤلفين لهذا النوع من الرقابة الخارجية، فمعظمهم يسقط النوع المصوب ويقتصرون على شكلين للرقابة الخارجية فقط.

2-3. التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

هذا الإجراء يهدف إلى مراقبة صحة التصريحات، المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة، و مقارنة المداخل المصرح بها مع إجمالي المداخل المخصصة. وحسب نص المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية فإن مهمة العون المكلف بهذا التحقيق هو التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

ومن أهم الأحكام المتعلقة بهذا النوع من الرقابة أن نص المادة¹ اشترطت رتبة مفتش على الأقل بالنسبة لموظف الإدارة الضريبة المكلف بهذه العملية، مع ضرورة الإعلام المسبق بهذا التحقيق ولا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق لسنة واحدة، وحتى في حالة إحترام هذه الأجال لا يمكن لإدارة الضرائب الشروع في نفس الفترة.

¹ - المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية .

عملياً يعتبر هذا النوع من التحقيق من أهم أنواع الرقابة على أساس أنه يمتد إلى تحقيق شامل لوضعية المكلف عن طريق التحقيق في حالته المالية و المعيشية له و لأفراد أسرته من أجل البحث عن مصادر الثروة، خاصة عندما يظهر نوع من عدم التطابق بين تصريحاته الجبائية وحالته المعيشية، والتي تفيد بوجود أرباح لم يتم بالتصريح بها بغية التهرب و التملص من دفع مبالغ إضافية.

وهناك شكل آخر من الرقابة لا يرتبط بالمحاسبة و الوثائق، وهي الرقابة في المعاملات العقارية، وما يرتبط بها من بيع و شراء و إيجار. حيث يعاد تقييمها وفقاً للقانون، لذا فتعتبر أداة لمكافحة التهرب وتعطيصورة واضحة لحجم المعاملات للأموال في السوق الرسمية وغير الرسمية.

الفرع الثاني: مظاهر الرقابة الجبائية:

تتمثل مظاهر الرقابة الجبائية في ما يأتي:

1- الرقابة الجبائية هي قبل كل شئ مفهوم قانوني، وتعرف على أنها السلطة المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص، السهو، الاغفالات والأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين بها، إن هذه السلطة ذات أهمية قصوى، وتكتسي قيمة دستورية، فالدولة يخول لها دستورياً إلزامية الرقابة حتى لا يكون هناك تهرب ضريبي¹.

2- الرقابة الجبائية هي ناتج مجتمع، و أنه من الصعب تقييم ظاهرة التهرب الضريبي و التي لا يجب خلطها مع مفهوم الغش الضريبي والتي يمكن اعتبارها استعمال وسائل قانونية من طرف المكلف بالضريبة، قصد تخفيض مساهمته الضريبية.

3- تكتسي الرقابة الجبائية بعد إنساني و الذي لا يجب إهماله رغم الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية لمحاربة الغش. وما يجب الإشارة إليه في معظم الدول هو أن الرقابة الجبائية لا تقتصر إلا على عدد قليل من المكلفين، فالمكلف محل الرقابة الجبائية لا

¹ - محمد عتاب، "مقومات النظام الجبائي الجزائري"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 86.

يتقبل بسهولة التحقيق الذي أجري عليه، لأن أغلب و أهم التظلمات من طرف المكلفين بالضريبة تركز على القلق الذي يصيبهم بالإضافة الى الارباكتجاه الإدارة الجبائية، بالإضافة إلى الشكوك و الشبهات التي تحوم حولها وكذا إحساسه بالضعف أمام الإدارة. فالمكلف بالضريبة لا يجب أن يشعر بالضعف لأنه يمتلك حقوق و ضمانات مقابل الإدارة الجبائية.

وهذا في كل مراحل الرقابة الجبائية، سواء أثناء سريان كل العمليات أو بالنسبة للنتائج التي يمكن الوصول إليها.

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها.

الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية :

على الرغم من أن المشرع الجزائري قد حدد مختلف الإجراءات و المعايير التي من خلالها يتم فرض الضريبة بموجب الجداول و التصريحات المعمول بها، والتي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية، كما نصت عليه المادة 1/143 من قانون الإجراءات الجبائية¹، إلا أنه من الناحية العملية يصعب على إدارة الضرائب ضمان تحصيل كل الضرائب المستحقة بالنظر إلى عدة معطيات و أسباب تؤدي إلى إفلات الكثير من المكلفين بالضريبة عن دفع المستحقات وما عليهم من ديون، وعلى هذا الأساس يمكن إجمال أسباب لجوء الإدارة الضريبة إلى ممارسة هذه الرقابة إلى مايلي:

1- طبيعة النظام الضريبي الجزائري:

يتميز هذا النظام بأنه تصريحي²، و هذا يعني أن المكلف بالضريبة هو من يتنقل إلى إدارة الضرائب المختصة للإدلاء بتصريحاته بخصوص مداخله، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها لمحصل الضرائب، ودون شك هناك

¹ - قلاب ذبيح، المرجع السابق، ص14.

² - محرز محمد عباس، إقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة. دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص: 147.

بعض المكلفين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تفادي دفع الضريبة، كعدم التصريح ببعض المداخل، وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون.

2- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي:

لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين يسعون إلى استعمال الحيل من أجل التملص من دفع الضرائب، ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها المحاسبون والمستشارون للمؤسسات من أجل عدم دفع الضرائب، وإلى استعمال بعض الحيل لا سيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية، أين نجد ممثلها يستعملون بعض التقنيات الحسابية و يصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة.¹ ومن جانب آخر فإن طبيعة النظام الضريبي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة والرسم الواجب دفعه، يساهم في التهرب من الدفع، فالواقع العملي أثبت أن هناك نوع من المبالغة وإرهاق كاهل المواطنين لا سيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها، مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة تجنبهم دفع الضرائب أو على الأقل الإنقاص منها. فيستعملون طرق غير قانونية وغير مشروعة للتملص .

3- غياب الوعي الضريبي:

إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين الضريبة. لا سيما فئة الموظفين العموميين، لأنه يتم الإقتطاع والخصم لمقدار الضريبة الواجب دفعها آليا ومن المصدر، فإن الإشكال يطرح بالنسبة للشخص الطبيعي أو المعنوي يمارس نشاطا ذا طابع مهني أو تجاري أو إقتصادي، أين يصعب عليهم فهم

¹ - قلاب ذبيح إلياس، المرجع السابق، ص: 13.

معنى الضريبة والهدف من فرضها لتغطية النفقات العمومية، مما يجعلهم لا يكثرثون بدفع المستحقات ولا بالآثار المترتبة عن ذلك .

من خلال مما سبق يتضح لنا أن للرقابة الجبائية أهمية خاصة في المجال الجبائي . باعتبارها المقوم لتصرفات المكلفين الذين يخالفون القانون ويتمصون من دفع الضرائب، مما يسمح للإدارة الضريبية التدخل من أجل إجراءات التحقيق وإعادة التقييم والمحافظة على موارد الخزينة العمومية .

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية.

الهدف من الرقابة الجبائية هو المحافظة على الأموال العامة بمختلف أشكالها. وخاصة من التهرب الضريبي، سعياً لزيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق التنمية وأهداف الدولة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية مهامها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة أساساً في العمل على إقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف.

1- إقامة نظام جبائي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من المقومات الأساسية للرقابة الجبائية، حيث تعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، والتشريعات من حيث تعقيد النظام الضريبي وعدم إستقراره، ولذلك يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال مايلي¹:

✓ تبسيط و تحسين التشريع الضريبي: وذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع و عدم ترك مجال للتأويل فيجب أن تكون واضحة وسهلة.

¹ - حامد عبد المجيد دراز، "مبادئ المالية العامة"، مركز الإسكندرية للكتاب، مصر، دون تاريخ، ص237.

✓ تحقيق العدالة الضريبية: فتطبيق الرقابة الجبائية يتطلب العمل في وجود نظام ضريبي عادل، يجعل كل فرد يساهم في تزويد الخزينة العمومية حسب مقدرته التكاليفية، بالإضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.

✓ العدالة الأفقية: يقصد بها أن تتم معاملة المكلفين بها المتساوين في الدخل و في الحالة الإجتماعية معاملة ضريبية متساوية.

✓ العدالة العمومية: تقتضي إختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية وإجتماعية مختلفة.

2- ترقية و تطوير الإدارة الجبائية:

إن القوانين الخاصة بالتشريع الضريبي لا تكفي لوحدها لمحاربة التهرب الضريبي، إذا لم ترفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن سبب التهرب لا تقع على المشرع الضريبي و المكلف لوحدهما، وإنما فيه نصيب على الإدارة الجبائية التي يجب توفرها على مستوى من التطور و الكفاءة ' إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه.

إلا أن اليد العاملة و الكثرة لا تفي بالعرض إذا لم تكن ذات خبرة و كفاءة في الميدان، ولهذا فمن الضرورة بمكان الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين و رسكلة إطارات متخصصة في مجال الجباية والمراقبة.

المبحث الثاني: مفهوم الخزينة العمومية.

تعتبر الخزينة العمومية من أهم المؤسسات المالية المكلفة بتسيير مالية الدولة، فعلى عاتقها يقع عبئ تسجيل العمليات المالية (الأصول) لانفاقها على مختلف الميادين الإقتصادية الإجتماعية (الخصوم).

و للخزينة العمومية المسؤولية الكاملة في بناء السياسة النقدية و الميزانية العامة التي تعتبر الإستراتيجية الإقتصادية التي تتبناها الدولة لتحديد توجهاتها و سياستها العامة.

و للإيرادات العامة أهمية بالغة إذ تعتبر مصدر النشاط الإقتصادي في ظل عمليات الخزينة العمومية¹.

ومن خلال هذا المبحث سنتطرق إلى مفهوم موارد الخزينة العمومية و سنعالجه في ثلاثة مطالب مبينة في العناصر الآتية:

✓ تعريف الخزينة العمومية وخصائصها.

✓ أنواع موارد الخزينة العمومية .

المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية وخصائصها.

الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية.

يختلف تعريف الخزينة العمومية باختلاف الزاوية التي ينظر منها إليها، لذلك نجد كل من التعريف القانوني و الإقتصادي والإداري كما يلي :

1- التعريف القانوني:

من الناحية القانونية فإن الخزينة العمومية هي مرفق عمومي وطني لا يتمتع بالشخصية المعنوية، مكلفة بتحقيق الفعل المالي و الحركة المالية للدولة و الهيئات العمومية الأخرى، وذلك عن طريق تحصيل الإيرادات و دفع النفقات بالإضافة إلى عمليات الخزينة.

2- التعريف الإقتصادي:

من الناحية الإقتصادية فإن الخزينة العمومية هي العون الرئيسي للحفاظ على التوازن المالي للدولة، ومن ثم التوازنات العامة المسطرة في مخططات التنمية

¹ - نايب نعيمة، دور الخزينة العمومية في الرفع من التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الخزينة الولائية " مستغانم، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، 2015-2016، ص05.

الإقتصادية والإجتماعية السنوية و المتعددة السنوات، وهذا من خلال تحصيل الإيرادات و تنفيذ النفقات ذات الطابع العمومي حسب مبالغها وتخصيصاتها.

3- التعريف الإداري:

من وجهة نظر إدارية، الخزينة العمومية هي مجموع المصالح المالية التابعة للدولة و الخاضعة لسلطة وزير المالية، هذه المصالح موزعة على إقليم الدولة وفق نمط هرمي (تسلسل سلمي) تربطها من الناحية المالية وحدة الصندوق ومن الناحية الإدارية سلطة وزير المالية، بحيث أن المشرع منح لكل مصلحة إختصاصها النوعي و المحلي، ومن هذا المنظور توجد خزينة مركزية و خزائن فرعية (أو ولائية) حيث تتفرد الخزينة المركزية بميزة "وحدة الصندوق" (unité de caisse)، التي تعني إجبار كل الوحدات الحكومية التي تخضع لنظام المحاسبة العمومية بإيداع أموالها لدى الخزينة العمومية للدولة. وتسمح في مختلف الوحدات الحكومية على المستوى الوطني، فكما هو معلوم فإنه لا يوجد أي توافق بين دخول إيرادات الدولة من جهة و دفع نفقاتها من جهة أخرى . ففي بداية السنة تكون الضرائب غير محصلة بعد، والصناديق تكون تقريباً فارغة و بالمقابل فإن دفع النفقات يستوجب الدفع ودون تأخير، يضاف إلى ذلك بعض صناديق المحاسبين العموميين في بعض الولايات قد تكون في حالة فائض، والبعض الآخر قد يعاني عجزاً، وعليه تسمح مبدأ "وحدة الصندوق" بإمكانه قيام الخزينة بعمليات مقاصة بينها، بغرض ضمان أنه في كل لحظة يمكن للمحاسبين العموميين على امتداد التراب الوطني القيام بالتسديدات الواجبة إتجاه الأطراف الدائنة للدولة.¹

¹ عبد الحميد مرغيت محاضرات في مقياس المحاسبة العمومية جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية 2018/2019، ص49.

الفرع الثاني: خصائص الخزينة العمومية.

من خلال التعاريف نستخلص جملة من الخصائص¹:

- هي منشأة عامة مكلفة بتسيير ميزانية الدولة.
- هي مصلحة تابعة للدولة ليس لها شخصية معنوية.
- دورها التشخيص المالي للدولة.
- تنفيذ المالية المصادق عليها من طرف الدولة وليس لها إستقلال مالي.
- هي تو... إداري.
- تعتبر بمثابة بنك صغير من حيث إحتفاظها بأموال لدى خزائنها، ويجب سلك حسابات خاصة بالعمليات التي تقوم بها.

المطلب الثاني: أنواع موارد الخزينة العمومية.

تنقسم موارد الخزينة العمومية إلى موارد عادية و أخرى غير عادية إستثنائية كما يلي:

1- الموارد العادية: تتمثل مصادر الإيرادات العادية للخزينة العامة فيما يلي:

- ✓ الطابع الجبائي وكذا حاصل الغرامات.
- ✓ التكاليف المدفوعة لقاء الخدمات المؤدقو الأتأوي.
- ✓ مداخيل الأملاك التابعة للدولة.
- ✓ الأموال المخصصة للمساعدات و الهدايا والهبات.
- ✓ التسديد رأس المال للقروض و الت.... الممنوحة من طرف الدولة من الميزانية العامة وكذا الفوائد المترتبة.
- ✓ مختلف حواصل الميزانية التي ينص القانون على تحصيلها.
- ✓ مداخيل المساهمات المالية للدولة المرخص بها قانونياً.
- ✓ الحصة المحسوبة و المحصلة وفق الشروط المحددة في التشريع المعمول به.

¹ ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر"، منشورات بغداد، 2003، ص14.

✓ تتولى الخزينة العامة إصدار النقود المعدنية وبيعها للبنك المركزي.
✓ تفتح الخزينة حسابات الودائع لمجموعة من العملاء (أشخاص معنوية أو طبيعية) وهذه الحسابات منها ما هو منتج للفوائد، ومنها ما هو غير منتج، كما أن بعضها إجبارية مثل: حسابات الودائع لدى الخزينة بدون فائدة خاص بوكلاء الإيرادات، النفقات والتسبيقات) وبعضها الآخر إختيارية: كالحساب المفتوح للموثقين (حساب المكتب)، المحضرين القضائيين، محافظو الحسابات.

2- الموارد غير العادية (الإستثنائية):

في حالة عدم كفاية الإيرادات العادية بمختلف أنواعها، هناك طرق أخرى تستخدمها الخزينة العمومية لتلبية الإحتياجات المالية للدولة وتغطية عجزها أهمها:

✓ الإقتراض العام emprunt public : تقوم الخزينة بإصدار أدونات الخزينة "....." بمبالغ إسمية و معدلات فائدة محددة و لفترة زمنية معينة وتطرحها في السوق النقدي (الإقتراض من البنوك التجارية)، أو قد توجه للاكتتاب العام من طرف الجمهور¹.

✓ تسبيقات البنك المركزي: تستطيع الخزينة أن تتوفر على السيولة اللازمة لتغطية العجز من خلال طلب تسبيقات من البنك المركزي، ولكن هذه المبالغ محددة قانونياً، ولا يمكن تجاوزها بأي حال من الأحوال، فهناك تشريعات صارمة تنظم العلاقة بين الهيئتين وفي الجزائر مثلا وبحسب قانون النقد والقرض (10/90) يمكن للبنك المركزي مساعدة الخزينة العمومية وبتقديم تسبيقات مقدرة بـ10% من الموارد العادية للميزانية العامة السابقة على تسديد في مدة 240 يوم .

¹ على سبيل المثال قامت الخزينة العمومية الجزائرية سنة 1994 بإصدار أدونات خزينة (إسمية أو لحاملها) لمدة سنة بقيمتي 10000 دج و 100000 دج، و بمعدل فائدة 16.5% معفى من الضريبة، وقد تم الإكتتاب في كل شابيك البريد و البنوك التجارية العامة و قد حصلت الخزينة العمومية على مبلغ 39 مليار دج.

المطلب الثالث: أهمية الخزينة العمومية ومهامها.

أولاً: أهمية الخزينة العمومية:

للخزينة العمومية أهمية كبيرة تتمثل في ما يلي:

1- أهمية مالية:

تعزير الهدف الإقتصادي وضمان القدرة على مواجهة احتياجات الصرف أي البحث الدائم عن التوازن بين الإيرادات والنفقات.

2- أهمية اقتصادية :

تعتبر الخزينة العمومية أداة هامة في السياسة الاقتصادية، وهذا نظراً لقدرتها المالية الضخمة وتأثيرها الكبير في الدورة المالية وفي التوازن الاقتصادي العام لأنها تتدخل لدعم السياسة الاقتصادية النقدية التشفية (امتصاص مدخرات البنوك) أو بالعكس دعم سياسة نقدية توسعية¹.

3- أهمية اجتماعية:

تقدم الخزينة العمومية مبالغ مالية موجهة للمصلحة الاجتماعية من أجل تمويل مشاريع تزيد في العمالة و بالتالي الزيادة في القدرة الشرائية والدخل الفردي.

4- أهمية سياسية:

يحقق تشجيع وتنشيط المشروعات وتدعيمها من طرف خزينة الدولة إلى زيادة الإنتاج وهو ما يحقق بدوره الاستقلال الذاتي للاقتصاد الوطني

ثانياً: مهام الخزينة العمومية:

يمكن تلخيص مهام الخزينة العامة في مايلي:

¹ - شاكور القزويني، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2000، ص145.

أ- تحصيل الديون (الإيرادات) العمومية

تتولى الخزينة العامة، من خلال شبكة واسعة من المحاسبين العموميين، تحصيل الإيرادات العمومية بمختلف أشكالها من خلال:

- إدارة المنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بتحصيل الإيرادات ومساعدة القابضين في هذا المجال.
- التكفل بأوامر تحصيل المداخل برسم الميزانية العامة للدولة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة للخزينة؛
- العمل على تمركز عمليات التكفل والتحصيل برسم الغرامات النقدية؛
- إدارة حسابات القروض والسلفات الممنوحة من قبل الخزينة و"رؤوس الأموال" الممنوحة من لدن الهيئات لتمويل المشاريع العمومية؛
- إعداد إحصائيات حول وضعية تحصيل الديون العمومية؛¹

ب. مراقبة وصرف النفقات العمومية

تتولى الخزينة العامة مسؤولية مراقبة ودفع النفقات العمومية للدولة من خلال:

- اضطلاع شبكة الخزينة العامة بمراقبة انتظام الالتزامات في جميع نفقات الدولة؛
- قيام شبكة محاسبي الخزينة العامة بأداء النفقات، من خلال النظر في الاقتراحات المتعلقة بالالتزامات وأوامر الدفع الموجهة من قبل الأمرين بالصرف المعتمدين؛
- تتولى الخزينة العامة مراقبة ومعالجة رواتب موظفي الدول (القطاع العام)

ج. إدارة المالية المحلية

تتولى الخزينة العامة عبر شبكة الخزائن الولائية و القابضين إدارة ميزانيات الجماعات المحلية حيث تقوم بتحصيل إيراداتها وأداء نفقاتها ودفع رواتب موظفيها. كما تضع الخزينة العامة خبرتها تحت التصرف عن طريق تقديم المشورة والدعم اللازمين للجماعات المحلية

¹ - عبد الحميد مرغيت، المرجع السابق، ص 49.

وتهم هذه المشورة التي هي ذات طبيعة قانونية ومالية، من جملة أمور أخرى، تحديث إجراءات المحاسبة والتحليل المالي.

د. إدارة ودائع الخزينة

تضطلع الخزينة العامة بإدارة ودائع الخزينة، حيث تساهم من خلال هذا النشاط في تمويل خزينة الدولة وبهذه الصفة، تقوم بإدارة حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري الملزمة بإيداع أموالها في الخزينة، وتمتد هذه المهمة أيضا لتشمل إدارة ودائع الأشخاص الاعتباريين والذاتيين الآخرين.

هـ. إنتاج المعلومات المالية والمحاسبية

تعمل الخزينة العامة على مركزة العمليات المحاسبية للدولة والجماعات المحلية و المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، وعليه تعتبر بمثابة مرجع رئيسي في مجال إنتاج المعلومات المحاسبية سواء الخاصة بالمالية العامة أو المحلية. ويسمح إنتاج هذه المعلومات بما يلي¹:

- الوصف الدقيق لعمليات الميزانية والعمليات المالية.
- التقديم السريع للمعلومات الموثوق بها والضرورية المساعدة في اتخاذ القرار
- إعداد الوثائق الخاصة بتقديم المحاسبة.

¹ - عبد الحميد مرغيت، المرجع السابق، ص50.

خلاصة الفصل:

حاولنا في هذا الفصل الأول التعرف على مصطلحي موضوع دراستنا من خلال المتغيرين الأساسيين الرقابة الجبائية والخزينة العمومية، فاستعرضنا مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها وأهم أشكالها ومبادئها والأسباب من وراء الرقابة والمبادئ والأسس التي تقوم عليها، وخلصنا الى أن الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صدق وقانونية تصريحات المكلفين، كما أشرنا الى الأهداف المرجوة من عملية الرقابة من مالية وإدارية وقانونية واجتماعية، والى أشكال الرقابة الداخلية والخارجية وأشرنا الى الدافع من وراء إجراء الرقابة وهو طبيعة النظام الجبائي التصريحي واتساع ظاهرتي الغش والتهرب هما الدافع الرئيس لإجراء هذا النوع من الرقابة.

كما استعرضنا أيضا الصندوق الذي تجبى فيه الايرادات من خلال تعريفنا للخزينة العمومية تعريفا قانونيا واقتصاديا وإداريا واستخلصنا من جملة التعريف أهم الخصائص المميزة لها ووضحنا أهم مصادر إيرادات الخزينة العمومية من موارد عادية وغير عادية وبيننا الأهمية المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية للخزينة والمهام الموكلة لها.

الفصل الثاني

واقع الرقابة الجبائية و دورها في حماية موارد

الخزينة العمومية في الجزائر

المبحث الأول : عموميات حول موارد الخزينة العمومية و الرقابة الجبائية في الجزائر.

المطلب الأول: السيرورة التاريخية للخزينة العمومية في الجزائر.

المطلب الثاني: الإطار الهيكلي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر.

المطلب الثالث: واقع العلاقة بين الرقابة الجبائية و موارد الخزينة

العمومية في الجزائر من خلال دراسة ملف جبائي.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية وحماية مواد الخزينة العمومية في الجزائر

عقبات وآليات التفعيل:

المطلب الأول :عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على

موارد الخزينة العمومية :

تمهيد:

حظيت الرقابة الجبائية إهتمام السلطات المعنية خاصة في نهاية التسعينات، محاولة منها تدارك النقص الحادث في الموارد المالية ، نتيجة لتذبذب أسعار النفط ، واستفحال ظاهرة التهرب التي أحدثت خللاً في موارد الخزينة العمومية.

وهذا ما استوجب ضرورة التكثيف من الرقابة الجبائية كونها الوسيلة الوقائية و الردعية للتحقيق من حدة التملص و الحفاظ على موارد الخزينة العمومية.

ومن خلال هذا الفصل سنحاول تناول الأجهزة المكلفة بالرقابة و تطور الصندوق المكلف بتجميع الموارد، كما سنعالج مدى قدرة نظام الرقابة الجبائية القائم على تحقيق الفعالية و الصعوبات التي تواجهه من خلال دراسة ميدانية و تبيان حصيلة الجباية.

وقد قسمناه إلى مبحثين:

- **المبحث الأول:** عموميات حول موارد الخزينة العمومية والرقابة الجبائية في الجزائر.
- **المبحث الثاني:** الرقابة الجبائية و حماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر، عقبات و آليات التفعيل.

المبحث الأول : عموميات حول موارد الخزينة العمومية و الرقابة الجبائية في الجزائر.

في هذا المبحث الأول نتطرق بإسهام الى الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية، والمنشأة المكلفة لتجميع الموارد العمومية في الجزائر والعلاقة بينهما.

وعليه فإن هذا المبحث سنعالج فيه ثلاثة مطالب تشتمل العناصر الآتية:

- ✓ السيرورة التاريخية للخزينة العمومية في الجزائر.
- ✓ الإطار الهيكلي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر.
- ✓ واقع العلاقة الجبائية بين الرقابة الجبائية و موارد الخزينة العمومية في الجزائر من خلال دراسة ملف جبائي.

المطلب الأول: السيرورة التاريخية للخزينة العمومية في الجزائر.

نتناول في هذا المطلب لمحة عن نشأة و تطور الخزينة العمومية في الجزائر و أهم المصالح الكونة لها.

الفرع الأول: نشأة وتطور الخزينة العمومية .

أولاً: مرحلة ما قبل الإستقلال:

عرفت الجزائر أول خزينة عمومية لها بتاريخ:1943/03/04، وهذا بعدما كان نظام الدولة المالي في عهد الدولة العثمانية مبني على جهاز يديره كاتب يسمى "بالخزندار"، و الذي كان يمسك الدفاتر التي كانت تدون فيها إيرادات الدولة، فكان هذا الكاتب يأخذ الأوامر من الحكام الذين كانوا يديرون الدولة وقتها، فكان يساعده كتاب كل حسب مجال اختصاصه، فكان هناك كاتب ينظم النفقات العادية وآخر ينظم النفقات غير العادية، وآخر للجمارك وآخر يسجل مدخول الدولة.

أما عن الفترة الإستعمارية الفرنسية، فكانت الأمور المالية المتعلقة بالمستعمرة تدار من طرف الأجهزة الفرنسية إلى غاية 1943، وهو تاريخ إنشاء أول خزينة عمومية على أرض الجزائر و إعطائها نوع من الإستقلال الذاتي. وبعد ذلك ظهرت النصوص

القانونية، حيث أصدرت السلطات الفرنسية القرار المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للخزينة في 1947/02/28، ومن بعده المرسوم المؤرخ في 1950/11/13 المحدد للنظام المالي للجزائر.¹

حيث أنه و في سنة 1959 استبدل اسم الخزينة من الخزينة العمومية الجزائرية الفرنسية إلى الفرع الجزائري الخاص بالخزينة العمومية، فكانت خزينة رئيسية بالجزائر العاصمة، و ثلاث خزائن فرعية في كل من : وهران، قسنطينة، وعنابة.

ثانياً: مرحلة بعد الاستقلال.

عرفت الخزينة العمومية الجزائرية في تطورها بعد الاستقلال مرحلتين بارزتين وهما:

1- في ظل النظام الاشتراكي:

كانت الخزينة العمومية أشبه ببنك لما لها من دور كبير في تجميع الادخار و استخدامه في تمويل الاستثمارات المخططة للمؤسسات العمومية بقروض طويلة الأجل، كما كانت تتمتع بسلطة إصدار النقود التي هي في الأصل من مهام البنك المركزي، وهو ما أحدث تداخلاً في الصلاحيات بين هاتين الهيئتين، وجعل السلطة النقدية في الجزائر برأسين.

2- في ظل التحول نحو إقتصاد السوق:

بعد الصدمة البترولية المفاجئة لعام 1986، وما تلاها من تدهور مؤشرات الإقتصاد الكلي و دخول الجزائر في أزمة إقتصادية، قررت السلطات التخلي عن النهج الإشتراكي والدخول في إصلاحات عميقة بغرض التحول نحو إقتصاد السوق، وكان من بين

¹ - بن غماري مليود، "الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية"، رسالة نيل دكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق و العلوم السياسية، قسم الحقوق، 2017-2018، ص:107.

مقتضيات الإصلاح إنفصال الخزينة العمومية عن النظام المصرفي، وقيامها بدورها المتعارف عليها دولياً و هو تحصيل الإيرادات العامة وتغطية النفقات العمومية للدولة¹

الفرع الثاني: هياكل الخزينة العمومية في الجزائر.

تنقسم الخزينة العمومية الجزائرية الى مصالح مركزية وأخرى خارجية كمايلي

1- المصالح المركزية: و تتكون من ماييلي:²

✓ المديرية العامة للخزينة.

✓ المديرية العامة للمحاسبة.

✓ العون المحاسب المركزي للخزينة.

✓ الوكيل القضائي للخزينة.

2- المصالح الخارجية: تتكون من:

✓ المديرية الجهوية للخزينة.

✓ الخزينة المركزية.

✓ الخزائن الولائية.

✓ خزائن البلديات و القطاعات الصحية والمراكز الإستشفائية الجامعية.

¹ - راجع المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في: 11/05/1991 المعدل و المتمم و المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة و صلاحياتها و عملها وكذا القرار المؤرخ في: 07/09/2005 المتضمن تعديل و تنظيم صلاحيات الخزينة المركزية.

² - عبد الحميد مرغيث، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة ، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، سنة 2018-2019، ص53.

المطلب الثاني: الإطار الهيكلي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر.

الفرع الأول: الإطار الهيكلي للرقابة الجبائية.

يقصد بالإطار الهيكلي الأجهزة الرقابية المتمثلة في الوسائل الجبائية المكلفة بمهمة الرقابة، وإعتماداً عليها يتم تنفيذ برنامج التحقيق.

وسنتطرق في هذا الفرع إلى الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المركزي و المصالح على المستوى غير المركزي.

أولاً: الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية على المستوى المركزي:

✓ مديرية البحث و المراجعات (DRU):

أنشئت هاته المديرية بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في: 13 جويلية 1998¹، و الذي يتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة المالية ، وإسندت لها مهمة تسيير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي ، وجاءت مدعمة لباقي المديريات سواء على المستوى الجهوي أو الولائي، كما أن إختصاصاتها تمتد على المستوى الوطني و بداية عملها كان في سبتمبر 1998، وهي مكلفة بالكشف على الفجوات الكبيرة للتهرب الضريبي ومكافحته، وتحسين المردودية الجبائية العامة مع الأخذ بعين الإعتبار حقوق المكلفين في هذا الإطار.

✓ المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF):

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي أيضا مكلفة للقيام بعملية الرقابة الجبائية، وذلك بتكفل المديرية الفرعية بهذا المجال ، إذ تعد الهيئة المختصة عبر إقليمها ، ومن أبرز المهام المسندة إليها مايلي:

¹ - مرسوم تنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 13 جويلية 1998، الجريدة الرسمية عدد 51 السنة 1998، ص23.

✓ إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات و الهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي.

✓ برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث و التدقيق و الفرق المختلطة (ضرائب، تجارة، جمارك)، قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة و جمع المعلومات لإعداد البطاقيات و مقارنة المعلومات.

✓ تقييم أنشطة المفتيشات و تقديم إقتراحات من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

✓ تقديم كل الإقتراحات و الآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات و استغلالها مع مراقبة إستعمالها.

✓ برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية و متابعة مستمرة لإنجاز البرامج في الأجل المحددة.

✓ متابعة و مراقبة عمل التدقيق و السهر على تنفيذ تدخلاتهم و فقا للنصوص القانونية المعمول بها.

ثالثا: الأجهزة المختصة حديثاً بالرقابة الجبائية:

بهدف مواكبة التطورات الحديثة و التحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة و وضع قواعد سير متجانسة و حديثة على المستوى التشريعي و التنظيمي، و تبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية عمدت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض و المتمثلة في إنشاء هياكل جديدة ابتداءً من سنة 2002، وهي¹:
مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، مراكز الضرائب (CDI)، مراكز جوارية (CPI).

¹ - عوادي مصطفى، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري"، مطبعة مزوار، الجزائر، 2003، ص43.

1-مديرية كبريات المؤسسات(DGE):

أحدثت هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي¹ رقم:303/02 المؤرخ في:28/09/2002 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي رقم:494/02 المؤرخ في:26/12/2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني، لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات. أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات الكبرى العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي: مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج.

ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والمتمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية، والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية، مع متابعتها المستمرة و الدقيقة لكونها تملك خبرة الإطارات و الأعوان من أجل ضمان حصيلة أكبر و التحقيق من ظاهرة التهرب الضريبي.²

أما المهام المسندة لهذا الجهاز في مجال اختصاصه على المستوى الوطني هي كالآتي:

- مسك و متابعة مستمرة و دقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها.
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها و تبويبها بغض الاستغلال الأمثل.
- إعداد و إنجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية لدى المكلفين مع تقييم النتائج.

¹ المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم:303/02 المؤرخ في:28/09/2002، الجريدة الرسمية عدد64، 2002،ص13.

² الجريدة الرسمية، العدد43،المادة02 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في:07/06/2005،ص20.

- التحقيق في التظلمات والشكاوى و معالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.

2-مراكز الضرائب(CDI):

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب, كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي, على أن لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي مائة مليون دينار جزائري 100000000دج, بالإضافة إلى المهن الحرة و يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى غاية التحصيل, مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحياته, و من بين المهام الرئيسية لمركز الضرائب نذكر:

- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين, و مراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

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

- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية و المادة الخاضعة للضريبة لجمعها و استغلالها بشكل أمثل.

- إعداد و إنجاز برامج التدخلات و الرقابة الجبائية و الشكاوى الخاصة بالمكلفين بالضريبة و التي هي تحت سلطتها.¹

3-مراكز جوارية(CPI):

هي مصالح مستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري و تعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب, فهي مكلفه لمتابعة المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

¹ - الجريدة الرسمية، العدد59، المادة20، من المرسوم التنفيذي رقم:06/327،ص10.

(IFU) بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجباية العقارية و الفلاحية المحلية و من مهامها:

- مسك و تسيير ملفات المكلفين التابعين لاختصاصها.
- مراقبة التصريحات و تنظيم التدخلات.
- البحث عن المعلومات الجبائية بغية استغلالها.¹

الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

يهدف حماية موارد الخزينة العمومية من كل التلاعبات و التملص الذي يلجأ إليه المكلفين بالضريبة، عمد المشرع الجزائري إلى وضع إطار قانوني منح فيه حقوق للإدارة الجبائية ولأعوان المحققين باتباع إجراءات معينة، وبالمقابل حُدد مختلف الإلتزامات الواجبة على المكلفين التقيد بها، وكذا الضمانات الممنوحة لهم حتى يتسنى لهم معرفة ما لهم وما عليهم إتجاه الإدارة الجبائية.

وسنتطرق في هذا الفرع الثاني إلى الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية، والضمانات الممنوحة للمكلفين وإلى واجبات المكلف بالضريبة.

أولاً- الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية:

منح المشرع للإدارة الجبائية وسائل قانونية تسمح لها بالتحقق من صفة التصريحات ومدى مطابقتها، فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن خلالها يمكن تحديد الضريبة الواجب تصفيتها ، وتتمثل فيما يلي:²

1- حق الإطلاع: هو وسيلة قانونية وحق منحه المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، بواسطته يمكنهم من الإطلاع على مختلف الوثائق و المستندات الخاصة بالمكلف، الذي

¹ منشورات المديرية العامة للضرائب، مديريةية العلاقات العمومية و الإتصال، وزارة المالية، طبعة 2013.

² المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 22.

هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق.

وطبقا لأحكام المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتفحص الوثائق والمعلومات المنصوص عليها.

وفي إطار البحث عن المعلومة الجبائية، كلف المشرع الجزائري السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة الخاصة بالمكلف، كما يمكن لهؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم و تساعدهم في الحصول على المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهامهم ومن بينهم:

أ- حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات الخاصة: أكدت المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة، كذا المؤسسات الخاضعة للرقابة والمؤسسات والهيئات، أيأ كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسّر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطالبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها¹.

ب- حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين: تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف و أصحاب العملات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة إعتيادية على ودائع القيد المنقولة، أن يرسلوا إشعاراً خاصاً للإدارة الجبائية بفتح وإفقال كل حساب ، إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب

¹ - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 46، مكرر (قانون رقم: 10-13 المؤرخ في: 29 ديسمبر، سنة 2010، يتضمن قانون المالية لسنة 2011، ص 48.

التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر .

كما يمس هذا الإلتزام بالخصوص البنوك و شركات البورصة والدواوين العمومية والجزائر الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.

يعاقب على كل مخالفة لأحكام المقاطع السابقة بغرامة جبائية منصوص عليها في المادة 2-192 تطبق بعدد المرات التي لا يتم فيها التصريح بإشعارات الفتح أو الأقفال¹.

2- حق الرقابة: من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية هو حق الرقابة للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بُغية التّحقق من صحتها ونزاهتها.

كما تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، وكذلك يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابياً. كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، حيث للإدارة الجبائية سلطة شرعية تسمح لها مراقبة المكلفين بالضريبة في إطار قواعد منظمة من خلال التحقيق في الوثائق والنتائج المصرح بها عن طريق الرقابة المحاسبية أو الرقابة على مجمل الوضعية الجبائية².

¹- قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة51، القانون رقم:16-05 المؤرخ في:31 ديسمبر 2005، المتضمن قانون المالية لسنة2006،

²- بن عكاشة مصطفى، "التحقيق الجبائي في المؤسسة الإقتصادية"، رسالة لنيل ماجستير، جامعة بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، تحقيق تدقيق محاسبي،2009-2010،ص51.

ويمكن التمييز بين شكلين للرقابة:

✓ الرقابة في المحاسبة ومعاينة الدفاتر والوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الإستغلال للتأكد من صحة التصريحات المقدمة.

✓ الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية قصد التأكد على مدى صحة المداخل المصرحة وذلك بمقارنتها بالوضعية الجبائية للمكلف.¹

3- حق إستدراك الأخطاء الإدارية: هو وسيلة ممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الإقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاع جديد.

نصت المادة 327 من قانون الضرائب غير مباشرة والرسوم المماثلة: "يجوز إستدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية السنة الثانية التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى.²

4- حق المعاينة: تنص المادة 74 من قانون المالية لسنة 2001 أنه يمكن للإدارة حق المعاينة وذلك بعد أمرٍ أو ترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض مفوض عنه، حيث تعطي الإدارة الجبائية ترخيص لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تُبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة والدفع، ويجوز لأعوان الإدارة الجبائية إجراء كل التخفيضات و المعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة.

¹ - محمد عتاب، "مقومات النظام الجبائي الجزائري"، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2010، ص86.

² المادة 327، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجزائر، الطبعة 2016، ص127.

وعملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقاً بهذه العملية، وبعد الإنتهاء يحرر محضر يسرد فيه مجريات العمليات وتدون فيه المعاينات المسجلة، وهذا حسب نص المادة 78 من قانون المالية 2001، وتسلم نسخة من محضر المعاينة للمعني وترسل النسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعاينة¹.

وطبقا للمادة 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 المبينة في المادة 35 أدناه للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونيا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تُبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة.

5- **حق التقادم:** نصت المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية و المحددة ب (04) سنوات، إلا في وجود منازعات تدليسية و هذا بالنسبة لما يأتي:

✓ تأسيس الضرائب و الرسوم و تحصيلها.

✓ القيام بأعمال الرقابة.

✓ قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي.

6- **حق اجراء البحث:** نصت المادة 33 من قانون الاجراءات الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، و لدى كل شخص يقوم بهذه العملية، و المكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق و المستندات الضريبية لتحديد رقم الأعمال و أسس فرض الضريبة و هذا الحق يمكن أن

¹ - سعيدي عبد الحليم، "التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر، بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، 2009-2010، ص4.

يمارس إبتداء من الساعة 08 صباحا إلى الساعة 08 مساء في المجالات ذات الاستعمال المهني، و تتميز كل عملية تدخل بتحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت و تفصل المخالفات الملاحظة، و يسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف محل المعاينة.

ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة.

يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند قيامها بمهمة التحقيق و الرقابة، كما يجب على المحققين احترام هذه الضمانات، وعدم الإخلال بها لأنه يؤدي إلى بطلان اجراء التحقيق، و من أهم الإجراءات:¹

1- الإعلام المسبق: طبقا للمادة 20-04 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة. عن طريق ارسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول. مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة. على أن يستفيد من أجل لتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

2- الإستعانة بمستشار: للمكلف إمكانية الإستعانة بمستشار من ا خياره، سواء محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا، وهذا لمتابعة سير عمليات التحقيق.

3- تحديد مدة الرقابة: حدد القانون مدة التحقيق كما يأتي:

✓ في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن يتجاوز هذه المدة سنة واحدة من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

✓ في حالة التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تتعدى مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من (04) أشهر إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكان المذكور أعلاه في حالة²:

¹- ميثاق المكلفين بالضريبة، 2016.

²-وزارة المالية، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة. المديرية العامة للضرائب ص20

✓ إستعمال مناورات تدليسية مثبتة قانوناً .

✓ تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق .

✓ عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات.

4- عدم امكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة: بموجب المادة 20-03 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه بعد التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة للضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، باستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم وللفترة نفسها.¹

5- السر المهني: تبعاً لأحكام المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على الإلتزام بالسر المهن، و بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه وصلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.²

6- الإشعار بالتقويم: من الواجب على الإدارة الجبائية بعد إنتهاء عملية التحقيق، سواء تحقيق محاسبي أو في مجمل الوضعية الجبائية، إبلاغ المكلف بالنتائج، وذلك حتى في غياب التقويمات وذلك بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام، ويجب أن تكون مفصلة بصفة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، وأسباب طريقة التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإدلاء ملاحظاته في أجل (40)

¹ - قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر 3: (قانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012)، يتضمن قانون المالية لسنة 2013، ص 19.

² - المرجع السابق، المادة 65، (قانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية لسنة 2007)،

يوم، وقبل إنقضاء أجل الرد على المحقق إعطاء كل الشروحات الشفهية المفيدة للمكلف حول مضمون الإشعار وذلك بطلب من هذا الأخير.

7- **حق الطعن:** لمعالجة الخلافات التي تحدث بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، فقد منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن في النتائج ، وأن يطلب التخفيض الجزئي أو الكلي و التعديل في المادة حسب النسب المطبقة، وذلك بتقديم شكايات لدى الجهات المعنية، وهذا ما تناولته المادة (80) من قانون الإجراءات الجبائية يمكن حسب الحالة للمكلف بالضريبة الذي لم يعرض بالقرار المتخذ الولائي أو رئيس المركز الجوراي للضرائب، للجوء إلى لجنة الطعن المختصة المنصوص عليها في المواد بأجل (04) أشهر ابتداء من تاريخ استلام الإدارة¹.

ثالثا: واجبات المكلفين بالضريبة.

نميز بين نوعين من الواجبات إحداهما جبائية وأخرى محاسبية.

1- الواجبات الجبائية:

✓ **التصريح بالوجود:** يخضع لهذا التصريح كل مكلف جديد، والذين يخضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة، أو النظام الحقيقي، يتم اكتتاب التصريح بالوجود 30 يوماً من بدء النشاط أمام المفتشية المختصة إقليمياً، ويتضمن المعلومات من إسم ولقب، والعنوان، النشاط...²

✓ **التصريح الشهري:** على كل شخص سواء معنوي أو طبيعي أن يقدم تصريح شهري قبل (20) يوم الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب بسلسلة نوع (50G)، يبين فيه

¹ - المرجع السابق، المادة (80) قانون رقم 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية لسنة 2012، ص71.

² - قميّد أسيا، "تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية"، مذكرتلنيل شهادة الماجستير، جامعة بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية، تخصص فحص محاسبي، 2014، ص54.

مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، وتفصيل العمليات الخاصة بالرسم على النشاط المهني، والتي تسدد في نفس الوقت مع تقديم هذا الكشف.

✓ **التصريح السنوي:** على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إكتتاب تصريح بمدخله كل سنة من خلال تقديمه الإدارة فقد خصص المادة 151 الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) وتعيين على الأشخاص المعنويين.

المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى المفتشية الذي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية، تصريحا بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالسنة المالية السابقة.¹

كما أن الأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) إجمالي الأرباح، ووثائق التي تثبت الممتلكات، على أن يصادق عليها من طرف محاسب معتمد.

✓ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: سواء التنازل الكلي أو الجزئي عن النشاط للمكلف الخاضع للنظام الحقيقي وعليه أن يكتتب في أجل 10 أيام مايلي:

✓ تصريح إجمالي بالمدخيل التي لم تفرض عليها الضريبة.

✓ تصريح خاص بالمدخيل الصنفية .

وفي حالة الوفاة فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل أهل المتوفي في خلال 06 أشهر التي تلي تاريخ الوفاة.²

¹ - المادة 181، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سابق، ص

² - المادة 195، المرجع السابق، ص.

2- الواجبات المحاسبية:

على المكلفين إحترام المبادئ المحاسبية والتفقد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة طبقاً لنظام المحاسبة المالية (SCF).

✓ محاسبة تتماشى مع محتوى النظام المحاسبي المالي الساري العمل به.

✓ مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر القانون التجاري بمسكها، وعلى رأسها دفتر اليومية العامة و دفتر الجرد، ويجب أن يمسك بالكيفية المنصوص عليها قانونياً.¹

✓ يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقيم الصفحات، وتوقع عليهم من المصلحة المختصة إقليمياً، كما يجب الإحتفاظ بالدفاتر المحاسبية و السندات المرسلة و الصور المطابقة للرسائل لمدة (10) سنوات.

المطلب الثالث: واقع العلاقة بين الرقابة الجبائية و موارد الخزينة العمومية في الجزائر من خلال دراسة ملف جبائي.

الفرع الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في تنمية الإيرادات الجبائية لخزينة برج بو عرييج.

تساهم الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها في رفع حصيللة الإيرادات الجبائية، وتبرز أهميتها من خلال تعدد أنواع الضرائب و الرسوم المؤثرة بصفة مباشرة في حصيللة الإيرادات الجبائية، ونذكر أهمها الرسم على القيمة المضافة باعتباره رسم غير مباشر يساهم في تمويل الخزينة العمومية ، إضافة للضريبة على أرباح الشركات.

¹ - أحكام المادة 09 من القانون التجاري.

أولاً: مساهمة مختلف أشكال الرقابة الجبائية في الحصيلة الإجمالية للرقابة الجبائية للفترة (2014-2019).

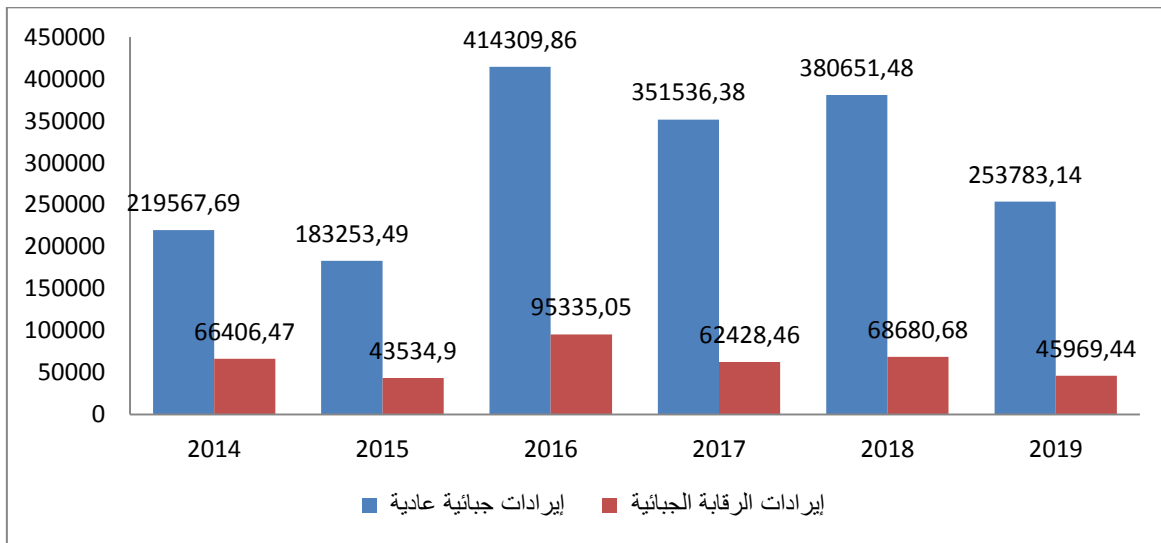
أ- الرقابة الجبائية على التصريحات: 1-1.

البيان	2014	2015	2016	2017	2018	2019
عدد المحققين	6	6	3	3	3	3
الملفات المقترحة	148	145	122	143	137	196
الملفات الخاضعة للرقابة	143	145	118	130	137	196
نسبة تغطية الملفات	%96	100%	%96	%90	%100	%100
معدل الملفات لكل محقق	23.83	24.17	39.33	43.33	45.67	65.33
الحقوق	31398179.00	26571756.00	48898122.00	45699730.00	52149253.00	49741495.00
معدل الحقوق لكل ملف	219597.69	182253.49	414390.86	351536.38	380651.48	253714495.00
الغرامات	9496125.00	6312560.00	11249536.00	8115700.00	9409253.00	9010011.00
معدل الغرامات للملف الواحد	66406.47	43534.90	95335.05	62428.46	68680.68	45969.44
نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق	%30	%24	%23	%18	%18	%18
المجموع	40984304.00	32884316.00	60147658.00	53815430.00	61558506.00	58751506.00
معدل مجموع الحقوق لكل ملف	286603.52	226788.39	509725.92	413964.85	449332.16	299752.58

المصدر: مركز الضرائب CDI - برج بوعريريج-

1-2. معدل الحقوق المكتشفة و الغرامات المطبقة للملف الواحد في إطار الرقابة على

التصريحات.



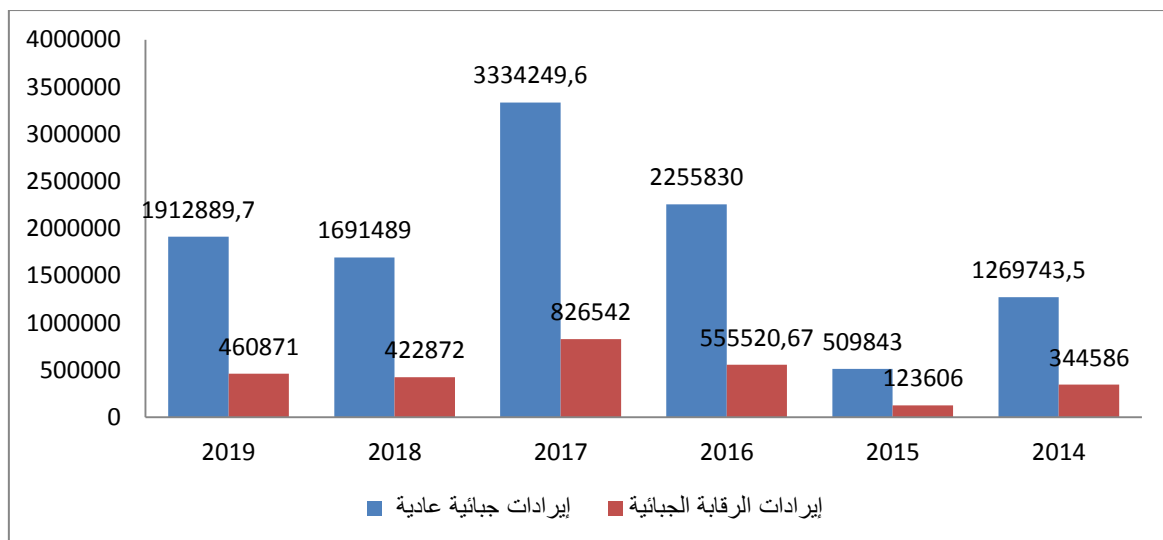
المصدر: من إعداد الطالب إعتقاداً على الجدول السابق.

ب- الرقابة الجبائية على التحقيق المصوب: 1-2.

البيان	2014	2015	2016	2017	2018	2019
الملفات المقترحة	4	4	6	5	1	10
الملفات الخاضعة للرقابة	4	4	6	5	1	10
الحقوق	507874.00	2039373.00	13534980.00	16671248.00	1691489.00	19128897.00
معدل الحقوق لكل ملف	1269743.50	509843.25	225583.00	3334249.60	1691489.00	19128897.00
الغرامات	1338344.00	494426.00	333124.00	4132713.00	422872.00	4608711.00
معدل الغرامات للملف الواحد	334586.00	123606.50	555520.67	826542.60	422872.00	4608711.00
نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق	%26	%24	%25	%25	%25	%24
المجموع	6417318.00	2533799.00	16868104.00	20803961.00	2114360.00	23737608.00
معدل الحقوق لكل ملف	1604329.50	633449.75	2811350.67	4160792.20	2114360.00	23737608.00

المصدر : مركز الضرائب CDI - برج بوعرييرج-

2-2. معدل الحقوق المشتركة و الغرامات في إطار التحقيق المصوب للملف الواحد:



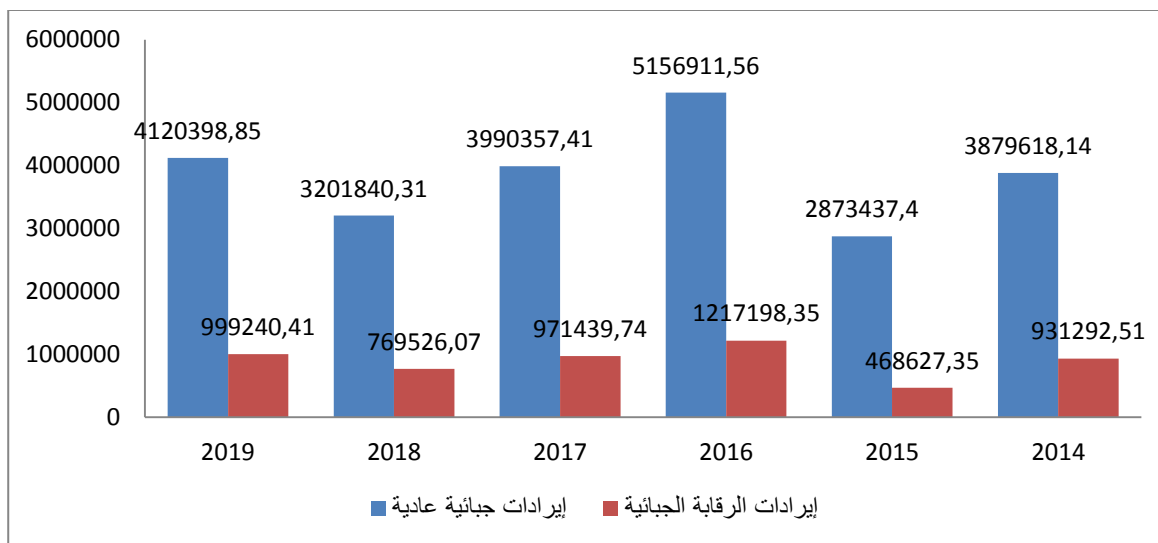
المصدر : من إعداد الطالب إعتقاداً على الجدول السابق.

ت - الرقابة الجبائية على التحقيق في المحاسبة. 3-1.

2019	2018	2017	2016	2015	2014	البيان
12	12	12	12	12	12	عدد المحققين
46	45	27	50	40	51	الملفات المقترحة
46	45	27	50	40	51	الملفات الخاضعة للرقابة
100%	100%	100%	100%	100%	100%	نسبة تغطية الملفات
3.83	3.75	2.25	4.17	3.33	4.25	معدل الملفات لكل محقق
189703395.00	144082814.00	107739650.00	257845578.00	114937496.00	1927860525.00	الحقوق
4123986.85	3201840.31	3990357.41	5156911.56	2873437.40	3879618.00	معدل الحقوق لكل ملف
45965059.00	34628673.00	26228873.00	60859928.00	18745094.00	47495918.00	الغرامات
999240.41	769526.07	971439.74	1217198.56	468627.35	931292.51	معدل الغرامات للملف الواحد
%24	%24	%24	%24	%16	%24	نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق
234668454.00	178711487.00	133968523.00	31875506.00	133682590.00	245356443.00	المجموع
5123227.26	3971366.38	4961797.15	6374110.12	3342064.75	4810910.65	معدل مجموع الحقوق لكل ملف

المصدر : مركز الضرائب CDI - برج بوعريش -

3-2. معدل الحقوق المشتركة و الغرامات في إطار التحقيق في المحاسبة للملف الواحد.



د - الرقابة على التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة. 4-1.

البيان	2016	2017	2018	2019
عدد المحققين	03	03	03	03
الملفات المقترحة	05	05	08	05
الملفات الخاضعة للرقابة	05	04	07	04
نسبة تغطية الملفات	%100	80%	%87.5	%80
معدل الملفات لكل محقق	1.66	1.33	2.33	1.33
الحقوق	25013987.00	13734435.00	178022907.00	54476235.00
معدل الحقوق لكل ملف	5002797.00	3433608.00	25431843.00	13619058.00
الغرامات	6253496.00	3433608.00	44505726.00	13619058.00
معدل الغرامات لكل ملف	1250699.00	858402.00	6357960.00	340476468.00
نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق	24%	24%	24%	%24
المجموع	31267483.00	17168043.00	222528633.00	68095293.00
معدل مجموع الحقوق لكل ملف	6253496.00	4292010.00	31789804.00	17023823.00

المصدر : مركز الضرائب CDI - برج بوعرييرج.

ثانيا: تطور إيرادات الجبائية العادية مقابل حصيلة الرقابة الجبائية في الجزائر للفترة (2014-2019).

1- تطور إيرادات الجبائية العادية (2014-2019). الوحدة (مليار دج)

السنوات	إيرادات الجبائية العادية
2014	2,495,381
2015	2,947,549
2016	2,958,885
2017	3,193,063
2018	3,964,260
2019	3,830,265

المصدر من إعداد الطالب بإعتماد على إحصائيات "الميرية العامة للضرائب"

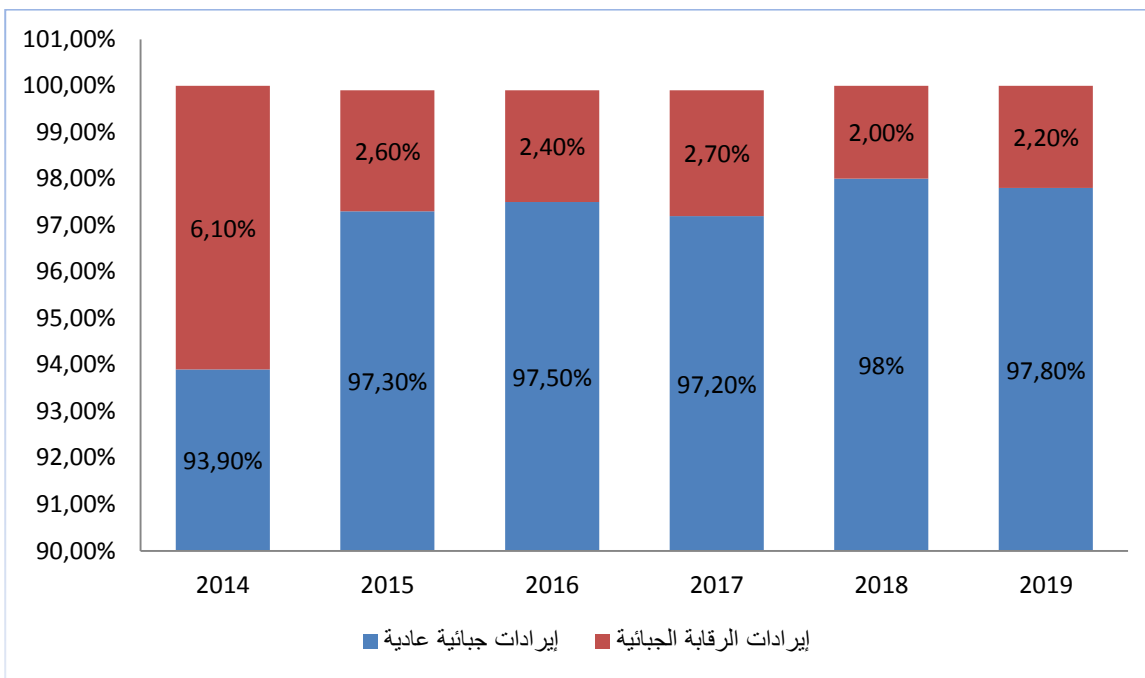
مديرية العمليات الجبائية والتحصيل.

2- تطور إيرادات الرقابة الجبائية للفترة (2014-2019) الوحدة (مليار دج)

السنوات	إيرادات الرقابة الجبائية
2014	162,025
2015	81,730
2016	73,505
2017	89,511
2018	78,673
2019	82,420

المصدر من إعداد الطالب بإعتماد على إحصائيات "المديرية العامة للضرائب" مديريةية العمليات الجبائية والتحصيل.

3- نسبة مساهمة الرقابة الجبائية في الخزينة العمومية مقارنة بالجبائية العادية للفترة (2014-2019).



يتضح أن حصيلة الرقابة الجبائية مازالت بعيدة عن العوامل التي يمكن إعتبارها تساهم بنسبة معتبرة في رفع الحصيلة السنوية للإيرادات ، ففي كل الأحوال لا تتعدى .4%

الفرع الثاني: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2019، تم إخضاع ملف المكلف XXX (شخص معنوي) في شكل شركة ذات مسؤولية محدودة ممارسة لنشاط استيراد المقطورات الخاصة بشاحنات نقل البضائع، والكائن مقرها الاجتماعي بولاية برج بوعريريج الى التحقيق في المحاسبة للسنوات 2015، 2016، 2017 و 2018.

أولا : الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق في المحاسبة

أسندت مهمة التحقيق في محاسبة الشركة XXX إلى محققين برتبة مفتش مركزي وتحت إشراف رئيس الفرقة برتبة مفتش قسم.

1-إرسال الإشعار بالتحقيق :

بتاريخ 2019/07/30 تم إرسال الإشعار بالتحقيق رقم 168/2019 إلى المكلف المعني بالتحقيق برسالة ضمان ووصل استلام، ويحتوي هذا الأخير -إضافة إلى تاريخ الإرسال- على البيانات و المعلومات التالية:

1- تاريخ أول تدخل على مستوى الشركة و ذلك يوم 2019/08/10 (المدة القانونية المحددة 10 أيام بدءا من تاريخ الإشعار بالتحقيق لتحضير واستظهار المحاسبة)؛

2- الإشارة إلى التوقيت أو ساعة التدخل والتي حددت في هذه الحالة ب 10 صباحا؛

3- تحديد مختلف انواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة محل التحقيق كما أنه تم الإشارة إلى حق الشركة الاستعانة بمستشار من اختيارها.

2-الإجراءات التحضيرية :

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق، قام الأعوان المحققون ببعض الإجراءات الأولية، والتي من شأنها أن تساعدهم على إكمال مهامهم على أحسن وجه، وتتمثل هذه الإجراءات في سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق في المحاسبة، وفحص الوثائق

ومختلف التصريحات التي يتضمنها هذا الملف، وكننتيجة لهذه الإجراءات يقوم الأعوان المحققون بإعداد استمارات التحقيق.

2-1- كشف حالة المقارنة للميزانيات :

تظهر هذه الوثيقة ملخص لأصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق، وهذا ما يسمح بإجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن.

2-2 كشف المحاسبة :

يتم ملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي، والمقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية، وذلك لأربع سنوات غير متقدمة، والهدف من هذه الاستمارة هو تقدير تطور رقم الأعمال ومكونات الربح الصافي، وذلك لأربع سنوات غير متقدمة.

ثانيا: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق في المحاسبة

بتاريخ 2019/08/10 قام المحققون بمعية رئيس الفرقة بإجراء أول تدخل في عين المكان، وذلك بالانتقال إلى مقر الشركة من اجل تسليم نسخة ثانية من الإشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين بالضريبة ، وتم تحرير "إشعار بالاستلام" موقع من طرف ممثل الشركة، والتحقق من الوجود الفعلي لمختلف الوثائق المحاسبية محل التحقيق.

بالإضافة إلى ذلك تمّ القيام بمعاینات مادية، وكننتيجة لعملية المعاينة قام المحققون بإعداد " محضر معاينة " رقم 61/2019 وفي نفس التاريخ أي 2019/08/10.

ملاحظة:

نظرا لعدم توفر شروط ملاءمة المكان لأجراء عملية التحقيق داخل مقر الشركة التمس هذا الأخير إجراء عملية التحقيق داخل المصلحة الضريبية، وذلك بإيداعه طلبا لذلك بتاريخ 2019/08/11 إلى السيد رئيس مركز الضرائب.

وبتاريخ 12 / 08 / 2019 تمت البداية الفعلية لعملية التحقيق في مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف مع تحرير " إشعار بداية العمل في التحقيق " .

(أنظر الملحق رقم:07)

1- اختبار جودة المعلومات المحاسبية:

بعد التحقيق في محاسبة المكلف لسنوات 2015، 2016، 2017 و 2018 تمّ التوصل إلي النتائج التالية:

1-1 من ناحية الشكل:

بعد فحص محاسبة المكلف، تم التأكد من أن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري:

1- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعرييج؛

2- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعرييج؛

3- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛

4- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛

5- وجود اليوميات المساعدة؛

6- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها.

1-2 من ناحية المضمون:

من خلال التحريات والاستعانة بالمعلومات الواردة من الأطراف الخارجية، ومن خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة لدى البنوك فقد تم تسجيل النقائص التالية:

1-2-1- بالنسبة لسنة 2015:

- ✓ عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2015.
- ✓ عدم احتساب بعض مصاريف الجمركة في تكلفة الشراء لسنة 2015 والمقدرة بمبلغ 7.000 دج؛
- ✓ التصريح بفروق العملة كخسارة صرف لمبالغ غير محولة خلال سنة 2015؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 874.216 دج يمثل مصاريف شخصية هذه الأخيرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 140.000 دج في حساب مصاريف النقل غير مثبتة بفواتير؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 246.536 دج كمصاريف صيانة وإصلاحات لسيارة سياحية غير مسجلة ضمن أصول المؤسسة؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 301.202 دج يمثل مصاريف استقبالات مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 149.830 دج يمثل مصاريف تنقلات؛ تخص تذاكر الطائرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 491.493 دج غير مبرر في حساب مصاريف المستخدمين، وهذا مقارنة بالمبلغ الإجمالي المقيد بسجل الأجرة الخاص بالمؤسسة؛
- ✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 203.511 دج يمثل الرسم على القيمة المضافة (مصاريف مالية)؛

✓ التسجيل المحاسبي لمبلغ 3.000.000 دج (TTC) و 2.000.000 دج (TTC) كتسبيقات من العملاء ، إلا أنه تبين أن هذه المبالغ تمثل دفعات بنكية مسددة من طرف الشركة نفسها، وبالتالي تعتبر كأرباح غير مصرح بها.

1-2-2- بالنسبة لسنة 2016، 2017 ، 2018 :

✓ عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2017؛

✓ التصريح بمبلغ 2.462.872 دج كنواتج مختلفة في ميزانية 2016، وهو يمثل جزء فقط من الخصم المستفاد منه من المورد ITAMCO EGYPT حسب إشعار بالخصم بتاريخ 2016/08/01 بمبلغ إجمالي 22.056.025 دج.

✓ التصريح ببعض الأعباء لسنوات 2017 و 2018 بمبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير (وصولات).

2- التسوية الأولية المقترحة:

بعد فحص محاسبة المكاف والتصريحات فحفا معمقا، وبعد الكشف عن بعض النقائص والأخطاء المحاسبية، قام المحققون باقتراح التعديلات والتسوية اللازمة والتمثلة في:

1-2- بالنسبة لسنة 2015:

بالنسبة لسنة 2015 فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

✓ بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2015 ، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد الحاويات المسجلة (78 حاوية) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

$$5- مصاريف النقل: 78 حاوية * 30.000 دج = 2.340.000 دج$$

$$6- هامش الربح المطبق 1.15 = 2.691.000 دج$$

7- رقم الأعمال المغفل/ حسب مديرية النقل = 2.691.000 دج

✓ بالإضافة إلى تأسيس رقم الأعمال لسنة 2015 باحتساب مصاريف الجمركة غير مصرح به مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

$$7.000 * 1.15 = 8.050 \text{ دج}$$

الجدول رقم 3-2: إستخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2015

رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج

✓ إدماج مبلغ الرسم على القيمة المضافة والمقيد ضمن المصاريف المالية إلى الأساس الخاضع للضريبة لسنة 2015 والمقدر ب 203.511 دج؛ وذلك باعتبار أن المكلف هو المستفيد الأخير من هذه العمليات المالية.

✓ إدماج فروق خسارة صرف العملة للمبالغ غير المحوالة إلى الأساس الخاضع للضريبة كما يلي: - فائض صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 1.313.079 دج

- خسارة صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 411.457 دج

حيث أن خسارة صرف العملة ناتج عن المبلغ المحوّل فعلا يساوي: 12.985.672 دج ومبلغ فاتورة الاستيراد رقم 2018/14064 والمقدر ب: 12.574.214 دج، وعليه فإن الفارق المستخرج لخسارة صرف العملة والمدمج في الأساس الخاضع للضريبة هو:

- خسارة صرف العملة المصرح بها = 2.197.160 - 6.000 = 2.191.160 دج

- خسارة صرف العملة غير المحوالة = 411.457 - 2.191.160 = 1.779.703 دج

وعليه فإن الفارق المدمج لخسارة صرف العملة يكون كالتالي:

$$1.779.703 - 1.313.079 = 466.624 \text{ دج}$$

الجدول رقم 3-3: مبلغ خسارة صرف العملة المدمج لسنة 2015

2.191.160 دج	خسارة صرف العملة المصرح بها
1.779.703 دج	خسارة صرف العملة غير المحولة
466.624 دج	الفارق المدمج لخسارة صرف العملة

3- إدماج مصاريف النقل غير المثبتة بالفواتير بمبلغ 140.000 دج إلى الأساس الخاضع للضريبة لسنة 2015.

4- إدماج الفارق المستخرج لمصاريف المستخدمين إلى الأساس الخاضع للضريبة و المقدرة ب: 491.493 دج.

5- إدماج المبلغ الإجمالي المقيد كتسبيق من العملاء والمقرب 4.273.504 دج (HT) إلى الأساس الخاضع للضريبة.

6- إدماج باقي المبالغ المستخرجة غير المثبتة بالفواتير، والتي لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال (كما هو مبين أعلاه) إلى الأساس الخاضع للضريبة والمقدرة ب:

الجدول رقم 3-4: مبالغ ومصاريف مدمجة لسنة 2015

874.216 دج	مصاريف شخصية
246.536 دج	مصاريف صيانة
149.830 دج	مصاريف تنقلات
301.202 دج	مصاريف استقبالات
1.571.784 دج	المجموع

2-2- بالنسبة للسنوات 2016، 2017، 2018:

- بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2017، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد المقطورات الظاهرة في فواتير الشراء (80 نصف مقطورة) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

- مصاريف النقل: 80 نصف مقطورة * 30.000 دج = 2.400.000 دج

✓ هامش الربح المطبق 1.15 = 2.760.000 دج

✓ رقم الأعمال المغفل/ حسب مديرية النقل = 2.760.000 دج

الجدول رقم 3-5: استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2017

رقم الأعمال المستخرج	170.980.035 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	168.220.035 دج
الفارق	2.760.000 دج

• إعادة إدماج مبلغ 19.593.153 دج يمثل الفارق غير مصرح به (نواتج مختلفة) من الخصم المستفاد منه إلى النتيجة الجبائية لسنة 2016.

• إدماج مبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي (أعباء مثبتة بوصولات مبالغ فيها) إلى النتيجة الجبائية لسنتي 2017 و 2018.

ثالثا: تحديد الأسس الضريبية وفق نتائج عملية التحقيق وتبليغ النتائج

1- بالنسبة لسنة 2015:

قبل التطرق إلى مجمل عمليات التسوية والتعديلات المقترحة من طرف المحققين، ارتأينا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلق بكل من الرسم على القيمة المضافة والرسم

على النشاط المهني إضافة إلى ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فسلم العقوبات يكون كالاتي:¹

الجدول رقم 3-6: جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح

مبلغ الحقوق المتملص منها	نسبة العقوبة المطبقة
من 0 إلى 50.000 دج	10% من رقم الأعمال المغفل
من 50.001 إلى 200.000 دج	15% من رقم الأعمال المغفل
أكبر من 200.000 دج	25% من رقم الأعمال المغفل

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني وحسب ما تنص عليه المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا.

- أمّا فيما يخص ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، وحسب ما تنص عليه المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا.

1-1- تسوية الرسم على القيمة المضافة (TVA):

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والنتائج مبينة في الجدول التالي:

¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 116، ص 47

الجدول رقم 3-7 : تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2015

التعيين	2015
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	458.838,50 دج
<u>العقوبة</u>	<u>114.709,63 دج</u>

1-2- تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP):

الجدول رقم 3-8: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2015

التعيين	2015
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	53.981 دج
العقوبة	8097,15 دج

1-3- استخراج النتائج :

رقم 3-9 : جدول استخراج النتائج لسنة 2015

2015	الجدولالتعيين
77.222.220 دج	رقم الأعمال المستخرج
74.523.170 دج	رقم الأعمال الإجمالي المصرح به
2.699.050 دج	الفارق
53.981 دج	الخصم التدرجي للرسم على النشاط المهني
1.177.000 دج	الاستهلاك الممنوح
7.146.915 دج	الأعباء المدمجة
8.614.984 دج	الزيادات الصافية
11.609.068 دج	الربح المصرح به- خسارة -
11.609.068 دج	الربح المعتمد - خسارة -
2.994.084 دج	الربح المستخرج - خسارة-
8.614.984 دج	الفارق

1-4- ملخص المستحقات والعقوبات:

الجدول رقم 3-10: ملخص المستحقات والعقوبات لسنة 2015

2015	التعيين
53.981 دج	الرسم على النشاط المهني
8.079,15 دج	العقوبة
458.838,5 دج	الرسم على القيمة المضافة
114.709,63 دج	العقوبة
635.626,28 دج	المجموع الكلي

2- بالنسبة لسنة 2016، 2017، 2018 :

2-1- تسوية الرسم على القيمة المضافة :

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وذلك وفق الجدول التالي :

الجدول 3-11: تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2016، 2017، 2018.

التعيين	6201	7201	8201
رقم الاعمال المستخرج	236.585.790 دج	170.980.035 دج	126.776.167 دج
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	236.585.790 دج	168.220.035 دج	126.776.167 دج
الفارق	-	2.760.000 دج	-
الحقوق	-	469.200 دج	-
العقوبة		117.300 دج	

2-2- تسوية الرسم على النشاط المهني :

الجدول رقم 3- 12: تسوية الرسم على النشاط المهني لسنوات 2016، 2017، 2018.

التعيين	6201	7201	8201
رقم الاعمال المستخرج	236.585.790 دج	170.980.035 دج	126.776.167 دج
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	236.585.790 دج	168.220.035 دج	126.776.167 دج
الفارق	-	2.760.000 دج	-
الحقوق	-	55.200 دج	-
العقوبة	-	8.280 دج	-

2-3- جدول استخراج النتائج :

الجدول رقم 3-13: جدول استخراج النتائج لسنوات 2016، 2017، 2018.

التعيين	2016	2017	2018
رقم الاعمال المستخرج	790.585.236 دج	170.980.035 دج	126.776.167 دج
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	790.585.236 دج	168.220.035 دج	126.776.167 دج
الفارق	-	2.760.000 دج	-
الخصم التدرجي للرسم على النشاط المهني	-	55.200 دج	-
الاستهلاك الممنوح	-	2.400.000 دج	-
الاعباء المدمجة	-	2.831.544 دج	2.210.699 دج
مبلغ الخصم غير المدرج في حساب النتيجة الجبائية	19.593.153 دج	-	-
الزيادة الصافية الصادرة في التسويات السابقة	18.389.294 ¹ دج	-	-
الزيادة الصافية الاجمالية	27.982.447 دج	3.136.344 دج	2.210.699 دج
العجز المصرح به	21.222.985 دج	6.546.342 دج	31.938.329 دج
العجز المستخرج والمرحل	2.994.484 دج	-	3.409.998 دج
العجز المستخرج الاجمالي	-	3.409.998 دج	33.137.628 دج
الربح المستخرج	3.764.978 دج	-	-

¹ - الزيادة الصافية الصادرة في التسويات السابقة هي نتيجة خضوع المكلف للتحقيق المصوب وذلك سنة 2015

ملاحظة :

بالنسبة لمبلغ 6.546.342 دج (العجز المصرح به لسنة 2017) فإنه تم الأخذ بعين الاعتبار التعديلات التي طرأت على النتيجة المحاسبية المصرح بها بمبلغ 9.755.227 دج وهذا باستبعاد النقاط التالية :

- 3.028.752 دج يمثل فروق العملة للمبالغ غير المحولة؛
- 180.133 دج يمثل قيمة الإهلاكات الغير قابلة للتخفيض.

2-4- التسوية بالنسبة لضريبة أرباح الشركات :

أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

الجدول رقم 3-14:تسوية ضريبة أرباح الشركات لسنوات 2016،2017،2018.

التعيين	2016	7201	8201
الربح المستخرج	3.764.978 دج	-	
الربح المصرح به	-	-	
الفارق	3.764.978 دج	-	
الحقوق	941.244,50 دج	-	-
العقوبة	235.311,13 دج	-	-

2-5- التسوية بالنسبة لضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

بعد تسوية ضريبة أرباح الشركات يأتي الدور على ضريبة ربيع رؤوس الاموال المنقولة.

الجدول رقم 3-15: تسوية ضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة لسنوات

2016، 2017، 2018

التعيين	2016	2017	2018
الفارق	3.764.978 دج	-	-
حقوق ضريبة أرباح الشركات	941.244,50 دج	-	-
الربح الخاضع لضريبة رؤوس الأموال المنقولة	2.823.733,50 دج	-	-
ضريبة رؤوس الأموال المنقولة	282.373,35 دج	-	-
العقوبة	70.593,34 دج	-	-

2-6- ملخص المستحقات والعقوبات:

كنتيجة لعمليات التسوية السابقة يمكن تلخيص جميع المستحقات والحقوق المسترجعة

والعقوبات في الجدول الموالي:

الجدول رقم 3-16: ملخص العقوبات والمستحقات لسنوات 2016، 2017، 2018.

التعيين	6201	7201	8201
الرسم على النشاط المهني	-	55.200 دج	-
العقوبة	-	8.280 دج	-
الرسم على القيمة المضافة	-	469.200 دج	-
العقوبة	-	117.300 دج	-
ضريبة أرباح الشركات	941.244,50 دج	-	-
العقوبة	235.311,13 دج	-	-
ضريبة ربوع رؤوس الأموال المنقولة	282.373,35 دج	-	-
العقوبة	70.593,34 دج	-	-
المجموع	1.529.522,31 دج	649.980,00 دج	-
المجموع الكلي		2.179.502,31 دج	

بالنسبة للتحقيق المتعلق بسنة 2015 فقد تمّ تحرير محضر موالي لعملية التحقيق

بتاريخ

09 / 12 / 2019 يتضمن حوصلة عن مختلف النقائص التي تم التوصل إليها ، مع

إعلام المكلف محل التحقيق بالنتائج عبر " محضر الإخطار بالتسوية الأولي " بتاريخ

2019/12/15، وذلك لتجنب وقوع هذه السنة في فترة التقادم.

وبالنسبة لسنوات 2016، 2017، 2018 فقد حرر محضر موالي لعملية التحقيق،

بتاريخ 18 / 01 / 2020، وتمّ إعلام المكلف بنتائج التحقيق عبر " محضر الإخطار

بالتسوية الأولي" وذلك بتاريخ 22 / 01 / 2020.

و نظرا لعدم تلقي أي رد من طرف المكلفي أجل أقصاه 40 يوما، تمّ اعتماد

الأسس الواردة في الإشعار بالتسوية الأولي كأسس نهائية لتحديد الضريبة، مع إرسال

الإخطار بالتسوية النهائي بتاريخ 2020/03/04 مع إصدار الجدول الفردي في نفس

التاريخ

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية وحماية مواد الخزينة العمومية في الجزائر عقبات وآليات تفعيل:

إن الواقع العملي للرقابة الجبائية، ومن خلال الاحصاءات التي سبق الإشارة إليها من قبل المديرية العامة للضرائب، يستدعي وقفة ومجموعة من الإصلاحات والدعم من الجهات المركزية، لعد العراقيل التي تحول دون الرقابة الجبائية ووضع آليات من شأنها تفعيل الرقابة الجبائية.

وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث المقسم إلى مطلبين هما:

✓ عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على موارد الخزينة العمومية.

1- آليات حماية موارد الخزينة العمومية من خلال تفعيل الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على موارد الخزينة العمومية:

الفرع الأول: عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر:

هنالك العديد من الصعوبات التي تواجه النظام الرقابي الجبائي الجزائري وتعيقه عن تنفيذ مهامه ومنها:

أولا: الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية:

1- الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي:

- غموض وعدم استقرار التشريعات الجبائية، حيث من الصعب تطبيق القوانين الخاصة بالرقابة الجبائية¹، وهي في حالة تغير دائم، ومن الصعب فهم مواد تطبيقها، وعلى من تطبق ووقت تطبيقها، وهذا الغموض يؤدي إلى الحد من فعالية الرقابة الجبائية نظرا إلى أن:

- الثغرات التي تكتنف التشريع الجبائي تنمي من ظاهرتي التهرب والغش .
- عدم وجود نصوص قانونية تحمي الاعوان وتضمن حقوقهم في تنفيذ مهامهم.
- التعديلات المتكررة في القوانين التي تثير الكثير من النقاش والجدل
- عدم مواكبة التشريعات الضريبية للتطورات التكنولوجية والإقتصادية.¹

2- الصعوبات المتعلقة بالإدارة الجبائية:

✓ **نقص الكفاءة والإمكانات البشرية:**على الرغم من تدعيم الإدارة الجبائية بالمدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغربي للجبابة والجمارك المتخصصين، الا انها لا زالت تعاني من نقص الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة الجبائية، خاصة في ظل تطور طرق التدليس ، كما تعاني الإدارة من نقص المراقبين، وان قانون الاجراءات الجبائية ينص على أن الرقابة لا تتم إلا من طرف الاعوان الذين لهم رتبة مفتش على الاقل²، بحيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين، الأمر الذي يضعف آلية الرقابة على كثير من الملفات الجبائية.

✓ **نقص الإمكانيات والوسائل المادية:**تعرف الإدارة الجبائية في الجزائر مشاكل تؤثر على عملها الرقابي تتمثل في ضعف الإمكانيات المادية المرتبطة بتجهيز المقرات بمختلف الوسائل المساعدة في هذا الإطار كنقص وسائل النقل لتأدية المهام، وعدم الربط بوسائل الإتصال الحديثة لتسهيل تبادل المعلومات بين هياكل الإدارة الجبائية والإدارات الأخرى¹ .

✓ **ضعف الحماية المقررة للمراقبين:**يكفل المشرع الحماية للأعوان، إلا أنها غير كافية لما يتعرضون له من تهديدات وضغط معنوي وحتى جسدي من طرف المكلفين، خاصة في تنقلهم لتأدية مهامهم دون تعزيزات أمنية.

¹- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، -حالة الجزائر- مذكرة ماجستير في علوم التسيير معهد العلوم الإقتصاديةالأجتماعية، المركز الجامعي يحي فارس المدية.2008/2009، ص 114.

²-المادة 34 من قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2016.

✓ كما ان هذه الفئة تعاني من ضعف التحفيزات المالية والخدمية، مما يؤثر على مردود الرقابة الجبائية سلبا .

ثانيا: الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط العام

7- الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة وبعض الهيئات:

✓ نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة: نقص الوعي وعدم تعاونهم مع الإدارة الجبائية، فالبعض يعتقد أن عملية إعداد الإقرار الضريبي ومراجعته من قبل الإدارة، أنه عمل مزعج، ويشكل ضغوطا عليهم وأن هذه البرمجة لملفاتهم مجرد عقوبة من طرف السلطات والإدارة الجبائية .

✓ عدم التنسيق يثبت تماطل في التعاون بين المؤسسات والهيئات مع الإدارة الجبائية فيما يخص تقديم المعلومات للكشف عن المداخل المصرح بها، فالبنوك مثلا تكتفي بتقديم كشوف العملاء لفترة قصيرة (06) أشهر، بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث في الأرشيف.

8- الصعوبات المتعلقة بالمحيط العام :

✓ الإقتصاد الموازي: فاقتصاد الظل يتميز بوجود أنشطة إقتصادية بعيدة عن أعين الحكومة وأجهزتها الرقابية. ومن مساوئه حرمان الخزينة العمومية من أموال كبيرة، ويتبعه شعور لدى المكلفين بعدم عدالة الرقابة وبالتالي يلجأ المكلف لاستعمال ممارسات غير شرعية للحفاظ على مكتسباته.

✓ الفساد الإداري: تتعدد أوجه الفساد الإداري في الدولة وعندما يكون الفساد في القطاع الضريبي فإنه يؤدي إلى أن بعض المكلفين يقدم إقرارات غير حقيقية.

الفرع الثاني: انعكاساتها على موارد الخزينة العمومية.

تشكل الصعوبات معوقات لفعالية النظام الرقابي الجبائي، كونها تحول دون تحقيق أهدافه و التي أهمها زيادة و حماية إيرادات الخزينة العمومية. و تنعكس بالسلب و تؤثر على النظام الضريبي ككل و نذكر منه¹:

- الإخلال بالهدف من الرقابة الجبائية ضياع لحقوق الخزينة العمومية و فقدانها جزء معتبر من الإيرادات المتوقعة من التحصيل الضريبي، مما يجعل الدولة غير قادرة على تغطية نفقاتها العامة و ممارسة واجباتها تجاه المجتمع على اكمل وجه.

- انخفاض حصيلة الرقابة الجبائية خاصة بسبب التهرب و الغش الضريبي يدفع الدولة إلى زيادة و رفع معدل الضرائب و فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص في الحصيلة.

المطلب الثاني: آليات حماية موارد الخزينة العمومية من خلال تفعيل الرقابة الجبائية:
تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على فعالية الإدارة الجبائية الأمر الذي يتطلب من هذه الأخيرة اتخاذ مختلف الإجراءات التحسيسية والمادية التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية وتحقيق أهدافها، وأبرزها محاربة ظاهرتي الغش والتهرب. وعليه فمقتضيات التفعيل ترتبط بالعوامل الآتية:

1. تفعيل نظام المعلومات الجبائي :

يعتبر إدراج التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال على مستوى الإدارة الجبائية مرحلة هامة في مواصلة برنامج التحديث. حيث لا يمكن تنفيذ مختلف برامج الرقابة الجبائية دون الاستناد إلى نظام المعلومات الجبائي الذي يعتبر العمود الفقري لمصالح الوعاء و التحصيل و جمع البيانات و مراقبتها ويهدف اعتماد المنظومة المعلوماتية إلى

¹- لخضر عبيرات, فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة, أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في نقود مالية و بنوك, كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير, جامعة عمار تليجي الأغواط.2018,ص216.

التحكم الأفضل في فئة المكلفين بالضريبة فيما يخص الأنشطة و الأملاك التي يتوفر عليها هؤلاء¹.

2. من حيث الوسائل المادية والبشرية:

حتى تضطلع مصالح الرقابة الجبائية بمهامها ينبغي أن تدعم بالعدد الكافي من الموظفين المؤهلين الذين يتمتعون بشروط الكفاءة والنزاهة والالتزام طبقا لمدونة أخلاقيات المهنة، كما يجب أن تمنح لهم الوسائل المادية والمالية الكافية لتنفيذ البرامج بعيدا عن ضغط المحيط، مع ضرورة تبني سياسة تحفيز قوية من خلال تحسين أوضاع الأعوان ماديا واجتماعيا، لمواجهة مختلف الإغراءات مع تطبيق الشفافية في كل ما يرتبط بالمسار الوظيفي لموظفي الإدارة الجبائية².

3. إنشاء قضاء مختص في مجال المنازعات الضريبية:

فالعامل على إنشاء محكمة جبائية بقضاتها المختصين أصبح ضروريا في الوقت الحالي، إذ يعتبر من آليات تفعيل النظام الرقابي مستقبلا، حيث تضمن المحكمة الجبائية استقرار التشريعات وتوحيد شروطها وتنفيذها، لما يضمن حقوق المكلفين من جهة والمحافظة على حقوق الخزينة العمومية من جهة أخرى، كما يجب العمل على تبسيط إجراءات التقاضي أمام الجهات القضائية³.

4. العمل على سن قوانين جبائية ذات صياغة واضحة:

إن من أهم العوامل التي تصب من عملية الرقابة الجبائية. كما رأينا تمثل في غموض التشريع الضريبي وتعقيده وتعددده، مما يظهر ظلما جبائيا للمكلفين يدفعهم إلى

¹-ولهي بوعلام. المرجع السابق، ص 14.

²-سوالم سفيان، مداخلة موسومة بـ واقع الرقابة الجبائية في الجزائر صعوبات تطبيقاتها والحلول المقترحة لنفعيلها، ص08.

³-قانون الاجراءات الجبائية المواد 71 إلى 91 خاصة بالمنازعات الضريبية.

التهرب والغش في مواجهة ضريبة غير عادلة في تحديد أحكامها وصياغة قوانينها وتطبيق جزاءاتها.

5. العمل على تقريب الإدارة الجبائية من المكلفين وتحسين الخدمة المقدمة:

يجب على الإدارة الجبائية إذا ما أرادت أن تفعل عملها الرقابي أن تنشر الثقة في نفوس المكلفين عن طريق ترقية ثقافة الاستقبال ونوعية الخدمة بمختلف أشكالها: الاستقبال الشخصي، البريد، البريد الإلكتروني .

كما أن الوصول إلى تجسيد هذه الالتزامات يعتبر رهانا للإدارة، من خلال تقييم منتظم لمدى احترام الأعوان للتعليمات، وهو ما يشكل شفافية في تسيير التقييمات ورغبة في المضي قدما لجعل الخدمة العمومية أكثر. نجاعة على وجه الخصوص¹.

¹ - سوالم سفيان، المداخلة السابقة، ص09.

مخلص الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الثاني استعرضنا عموميات حول تطور الكرونولوجي للخزينة العمومية والى الاطار المنظم لعملية الرقابة الجبائية وخلصنا الى أن المشرع الجزائري سنى بهذا الصدد جملة من القوانين تحفظ حقوق الخزينة وتفرض على المكلف عدة التزامات، وفي المقابل تمنحه حقوق يتمتع بها، حيث اسندت مهمة الرقابة الى أجهزة مركزية، جهوية، وولائية كما تبين أن الرقابة في عين المكان أفضل الطرق التي يتم الاعتماد عليها للوقوف على التدليس والإغفالات، من خلال دراسة ملف جبائي وفق طريقة التحقيق في المحاسبة.

ومن خلال مقارنة الايرادات الجبائية العادية بـ إيرادات الرقابة الجبائية خلصنا الى أهم الصعوبات التي تحول دون فعالية الرقابة وتضييع حقوق الخزينة وبالمقابل وتطرقنا الى بعض المقترحات لتفعيل آليات الرقابة الجبائية والتي لا بد أن تنطلق من بيئة إلكترونية آمنة ومتكاملة وایجاد هياكل قضائية مختصة بالمنازعات وتحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف الضريبي.

خاتمة

الخاتمة:

من خلال هذه الدراسة المتعلقة بموضوع الرقابة الجبائية كآلية لحماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر، تجلت لنا أهمية الرقابة الجبائية كعنصر أساسي وفعال لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين، وكوسيلة لضمان تدفق الأموال لمصلحة الخزينة العمومية.

ويتعاضم دور الرقابة الجبائية مع كل أزمة اقتصادية وتهاوي أسعار النفط العالمية والتي تؤثر أيما تأثير على مجمل الإيرادات المتوقعة، لهذا أصبح من الضرورة بمكان البحث في مصادر لتمويل الخزينة العمومية، بعيدا عن الريع البترولي ولعل الرقابة الجبائية من أهم الاتجاهات.

وهذا ما لمس مؤخرا في الخطابات الرسمية لأعلى هرم في الدولة الجزائرية، حيث أشار إلى أن هناك وزارة حساسة جدا تتعلق بها حياة المواطن والدولة معا لا تزال في القرون الوسطى بالقلم والأوراق رغم المطالبة منذ عشرات السنوات بالرقمنة، فهل الضبابية مقصودة لإخفاء ما يراد إخفاؤه ام هو ضعف في التكوين.

فمن غير المعقول الحفاظ على موارد الخزينة العمومية في ظل رقابة جبائية بهذا الشكل، ولا يتسنى ذلك إلا بإرادة صادقة لتفعيل الرقابة الجبائية، وارتباطها بإدارة قوية عصرية مؤهلة لتنفيذ برامج الرقابة المسطرة وتدارك أكبر قدر ممكن من الأموال المتداولة خارج الرقابة وصبها لصالح الخزينة العمومية..

نتائج اختبار الفرضيات:

أشرنا في مقدمة الدراسة إلى فرضيتين أساسيتين للحكم على صحتها من عدمه، وذلك كمايلي:

- **الفرضية الأولى:**متعلقة بكون الرقابة الجبائية تشكل مدخلا أساسيا في مكافحة التهرب والغش الجبائي والتي من شأنها الحفاظ على الموارد العمومية، تم تأكيد صحتها من خلال دراستنا للموضوع والتوصل إلى أن الرقابة الجبائية هي أهم إجراء يمكن أن تتخذه

الإدارة، لما يتميز به النظام الجبائي كونه نظاما تصريحيًا عن طريق استخدامها أشكال الرقابة للحفاظ على الأموال العمومية من التملص .

- **الفرضية الثانية:** أن تفعيل الرقابة في النظام الجبائي الجزائري يتطلب بناء نظام معلوماتي فعال يتميز بالتنسيق ومتكامل المعلومات الجبائية على كل المؤسسات، فقد تحققت من خلال التعرض إلى آليات تفعيل الرقابة الجبائية، وإلى ضرورة إدراج التكنولوجيا الجديدة للإعلام والاتصال.

آفاق الدراسة:

- وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة أن يكون منطلقا لبحوث أخرى مثل:
- آليات تفعيل الرقابة الجبائية في ظل التجارة الإلكترونية.
- التوأمة لتعزيز فعالية النظام الرقابي الجبائي.
- نظام تأمين المعلومات الجبائية.
- الرقمنة كآلية لمكافحة الغش الضريبي

قائمة المصادر

المراجع

• المصادر الشرعية

1- القرآن الكريم برواية حفص عن عاصم

2- السنة النبوية الشريفة

• المصادر الوضعية

1- القوانين

- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- قانون الضرائب غير المباشرة

- القانون التجاري

- قانون الإجراءات الجبائية

- قانون العقوبات

- قانون رقم 10/90 المتعلق بالنقد والقرض

- القانون رقم 5-16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2005 المتضمن قانون المالية

لسنة 2006.

- قانون رقم 06-24 المؤرخ في 26 ديسمبر 2006، المتضمن قانون المالية

لسنة 2007

- قانون رقم 11-16 المؤرخ في 28 ديسمبر 2011، يتضمن قانون المالية

لسنة 2012

2- المراسيم والقرارات:

- المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في: 11/05/1991 المعدل و المتمم و

المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة و صلاحياتها و عملها

- مرسوم تنفيذي رقم 98/228 المؤرخ في 13 جويلية 1998، المتضمن تنظيم

الادارة المركزية بالوزارة المالية

- القرار المؤرخ في: 07/09/2005 المتضمن تعديل و تنظيم صلاحيات الخزينة

المركزية.

3- الموثيق:

- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2017.

- الدليل التطبيقي المكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب 2017

- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب 2017.

• المراجع:

أولاً: الكتب

- إبراهيم علي عبد الله، "مبادئ المالية العامة"، دار النهضة العربية، مصر، 1998،
 - حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
 - حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، مركز الاسكندرية، للكتاب مصر
 دون تاريخ

- حمدي سلمان، "الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية"، مكتب دار الثقافة، الأردن، 1988.

- سهام كردودي، "الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق"، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011

- شاكور القزويني، محاضرات في اقتصاد البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2000.

- عبد الحميد مرغيث، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، سنة 2018-2019.

- عوادي مصطفى، "الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري"، مطبعة مزوار، الجزائر، 2003

- محرز محمد عباس، إقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة. دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.

- محمد عناب، "مقومات النظام الجبائي الجزائري"، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2010.

- منور أوسرير، محمد حمو، "محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة"، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة الأولى، بوداود، 2009.
- ناصر مراد، "الإصلاح الضريبي في الجزائر"، منشورات بغدادية، 2003،
ثانياً: الدراسات غير المنشورة (المذكرات والرسائل)
- بايدي عائشة، سوداني فاطمة، رحموني عبد الرحمن، "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية" حالة مديرية الضرائب لولاية أدرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة أدرار، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، قسم علوم التسيير، تخصص، جباية المؤسسة، 2013-2014.
- بن عكاشة مصطفى، "التحقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية"، رسالة لنيل ماجستير، جامعة بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تحقيق تدقيق محاسبي، 2009-2010.
- بن غماري مليود، "الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية"، رسالة لنيل دكتوراه في القانون العام، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، كلية الحقوق و العلوم السياسية، قسم الحقوق، 2017-2018.
- خليفة اسعيد، "الرقابة الجبائية، (مذكرة لنيل شهادة الماستر في الحقوق غير منشورة)، جامعة محمد خيضر، كلية الحقوق و العلوم السياسية، قسم الحقوق، 2014.
- سعدي عبد الحليم، "التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية"، مذكرة ماجستير جامعة محمد خيضر، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، 2009-2010.
- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، -حالة الجزائر- مذكرة ماجستير في علوم التسيير معهد العلوم الاقتصادية الاجتماعية، المركز الجامعي ميشي فارس المدية. 2008/2009.

- قلاب زبيح إلياس، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية"، دراسة حالة بمديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، 2010-2011.

- قميّد أسيا، "تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة بسكرة، كلية العلوم الإقتصادية، تخصص فحص محاسبي، 2014.

- لخضر عبيرات، فعالية النظام الضريبي من خلال التحصيل في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في نقود مالية و بنوك، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، 2018.

- نايب نعيمة، دور الخزينة العمومية في الرفع من التنمية الاقتصادية، دراسة حالة الخزينة الولائية " مستغانم، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص إدارة و اقتصاد المؤسسة، 2015-2016.

ثالثا: الملتقيات:

- بن عبد الله عادل، مستاري عادل، "حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الجبائية"، من أعمال الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، المنعقد يومي 21، 22 أفريل 2008، كلية الحقوق والآداب و العلوم الإجتماعية، جامعة 08 ماي 1945، قالمة

- ولهي بوعلام. "نحو إطار مقترح تفعيل الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة": حالة الجزائر - مداخلة أقيمت في الملتقى الدولي " الأزمة المالية والإقتصادية الدولية في الحكومة العالمية" كلية العلوم الاقتصادية والتسيير - جامعة فرحات عباس سطيف - أيام 20 و 21 أكتوبر 2009.

- سولم سفيان، مداخلة موسومة بـ واقع الرقابة الجبائية في الجزائر - صعوبات تطبيقاتها والحلول المقترحة في تفعيلها، 2015.

–

الموقع الإلكتروني:

دليل أخلاقيات المهنة نقلا من الموقع الإلكتروني www.impot.dz.org

الملاحق

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro. (Exemple : 325.626 DA = 325.620 DA)

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجيل أرقام الأعمال و المداخل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.

(مثال: 325.626 = 325.620 دج)

أ - رقم الأعمال الخاضع للضريبة / Chiffres d'affaires imposables

الرمز Code	العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة Opérations assujetties à la TVA	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفي Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA				7%	
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA				"	
E 3 B 14	Actes médicaux				"	
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers				"	
E 3 B 16	Fourniture d'énergie				"	
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				17%	
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%				"	
E 3 B 24	Professions libérales				"	
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances				"	
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex				"	
E 3 B 28	Autres prestations de services				"	
E 3 B 31	Débites de boissons				"	
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 34	Tabacs et allumettes				"	
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA				"	
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA				"	
E 3 B 37	Consommations sur place				"	
المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						

B / Déductions à opérer		ب - الحسومات المجراة :		C / TVA à payer		ت - ر. ق. م الواجب دفعه	
Nature des déductions		Montant					
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)			C	- Total des droits dus.		
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)			E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)		
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)			E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)		
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA)						
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)						
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)						
NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.							
مجموع الحسومات المجراة Total des déductions à opérer (B)				B	- Total des déductions à opérer (B) (-)		
				E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B)		
				E 3 B 99	(A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10) Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)		

كيفية ملء التصريح بالضريبة	تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة	كيفية تسديد الضريبة
<p>إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول إشعار خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المنقوعة قوريا، أو عن طريق الإقطاع من المصدر الواجبة الأداء من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي والنظام العام للرسم على القيمة المضافة وأصحاب المهن الحرة. يعوض هذا التصريح ابتداءً من أول جانفي 1995 كل من:</p> <ul style="list-style-type: none"> - جدول الإشعار الخاص بدفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر). - جدول الإشعار الخاص بدفع التسبيقات على الحساب المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض). - جدول الإشعار الخاص بالدفع الجزافي وض.د..ل. على الأجرور (لون أزرق). - جدول الإشعار الخاص بدفع الحق النوعي على البنزين و المواد الصيدلانية. - التصريح الخاص بالرسم الداخلي على الإستهلاك. - التصريح الخاص بالرسم النوعي الإضافي. - التصريح الخاص برسم الدمغة على الكشوف. - التصريح الخاص بالرسم على القيمة المضافة. <p>خاتمة رقم 2 : تصرح و تسدد ثلاثة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من أشهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 60 من قانون المالية لسنة 2003).</p> <p>خاتمة رقم 4 : هذه الخاتمة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلون تسديد رسم الدمغة على الكشوف .</p> <p>أمثلة :- المهن الحرة : الخاتمة 1 و 3. - تجار التجزئة : الخاتمة 1 و 3. - تجار الجملة : الخاتمة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة). - المنتجون : الخاتمة 1، 3 و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقتضاء، الخاتمة 5 (الرسم الداخلي على الإستهلاك).. عندما تمارس أنشطة التجارة بالتجزئة أو بالجملة أو الأنشطة الإنتاجية من طرف شركات رأس المال، فإن هذه الأخيرة تندرج ضمن الخاتمة رقم 2.</p> <p>ملاحظة : تستعمل الإدارات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجزافي نموذجاً مبسطاً من التصريح المذكور (Série G n° 50 A)</p>	<p>1- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي و للنظام العام للرسم على القيمة المضافة وكذا أصحاب المهن الحرة المعنيين بدفع الضرائب و الرسوم فوراً أو عن طريق الإقطاع من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قبضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوماً الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي استحققت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه حسم الإقطاعات من المصدر.</p> <p>(المواد 110، 121، 129-1، 159-1، 358-2 و 359-1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المواد 28، 76 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).</p> <p>2- إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج)، فإنه يخصص للمكلف بالضريبة في السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل المنني.</p> <p>(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).</p> <p>3- تطبق عقوبة 10 % من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح. ترفع هذه العقوبة إلى 25 % بعد إخطار المعني بوضعيته خلال شهر واحد . إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنتضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التقاضي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكور أعلاه (25 %).</p> <p>4- يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10 % .</p> <p>و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إلزامية نسبتها 3% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن يتعدى هذا الإلزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25% .</p>	<p>يستحسن على كل مكلف بالضريبة، تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي، مما يسمح له بإداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قبضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قباض الضرائب المختص إقليمياً مرفوقاً بالصك.</p> <p>كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح لقباض الضرائب مصحوباً بصك الدفع البريدي.</p> <p>إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حساباً بنكياً أو بردياً، فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة بعنوان قباض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي. يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قباض الضرائب مرفوقاً بوثيقة إثبات الدفع المسلمة من طرف مكتب البريد.</p> <p>إذا لم يمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائماً أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقداً لدى قباض الضرائب المختص عند إيداع التصريح.</p>
<p align="center">Comment servir la déclaration</p>	<p align="center">Rappel des obligations des Contribuables</p>	<p align="center">Mode de paiement de l'Impôt</p>
<p>La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales. Elle remplace a compter du 1^{er} janvier 1995:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le bordereau avis de versement de la TAP (jaune); - le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc); - le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu); - les bordereaux avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS; - le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques. <p>- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;</p> <p>- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle;</p> <p>- la déclaration relative au droit de timbre sur état.</p> <p>- la déclaration de la TVA.</p> <p>Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôt sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premiers jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)</p> <p>Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur état.</p> <p>Exemple :</p> <p>Professions libérales: cadre 1et 3. Commerçants détaillants : cadre 1 et 3. Commerçants grossistes : cadre 1, 3 et 6 (TVA). Producteurs: cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).</p> <p>Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2</p> <p>N.B./ Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G – n° 50 A).</p>	<p>1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du Receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.</p> <p>(Articles) : 110, 121, 129-1, 159-1, 358-2, et 359-1 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.) (Articles) : 28, 76 et 88 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.)</p> <p>2/Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. (Articles) 371 du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).</p> <p>3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.</p> <p>Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.</p> <p>Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25 % citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.</p> <p>4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.</p> <p>En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci – dessus avec un maximum de 25 %.</p>	<p>Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.</p> <p>Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par virement postal en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.</p> <p>Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte Trésor, libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.</p> <p>Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas où les modes de paiement cités ci – dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.</p>

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPÔTS DE LA
WILAYA DE:

INSPECTION DES IMPÔTS
DE:

RECETTE DES IMPÔTS
DE:

COMMUNE DE:

ARTICLE D'IMPOSITION

200
200.....
MOIS DE200...
..... TRIMESTRE 200 ...

**A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT**

Identifiant Fiscal **F . J.**

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

M
(Nom et Prénom - raison sociale)
Activité/profession.....
Adresse

ATTENTION

La présente déclaration
Doit être déposée à la
recette des impôts dans
Les **VINGT PREMIERS
JOURS DU MOIS.**

CODE ACTIVITE

Nature des Impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires brut	Ciffre d'affaires imposable recettes professionnelles imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
T.A.P.	C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de (..... %)	.....	.....	2 %	.....
	C 1 A 13	Affaires sans réfaction	.....	.....	.	.....
	C 1 A 14	Affaires exonérées	.....	.....	.	.....
	C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	.....	.....	.	.....
1		Préciser la taux de réfaction le cas échéant	TOTAL			1

		Catégories des revenus soumis au versement forcé	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
V.F.	C 1 C 10	Traitements, salaires, émoluments, primes, indemnités, rémunérations diverses	.....	5 %	.....
		TOTAL			3

		Catégories des revenus soumis à une retenue à la source R.G ou I.B.S	Revenus imposables	Taux	Montant à payer (en D.A.)
IRG/Salaires	E 1 L 20	IRG/Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	.....	Barème	.....
	E 1 L 80	IRG/Autres retenues à la source	.....		.....
	E 1 M 30	IRG/Revenus des Entreprises Etrangères non Installées en Algérie (Prest. De services) (1)	.....	24 %	.....
4		(1) joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		4

RECAPITULATION (EN DA)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette des impôts	Cadre réservé à l'inspection des impôts
1 - TAP C/500026/A 3 - VF C/500026/C 4/1 - IRG/Salaires C/201001/100 4/2 - IRG/Autre Ret. Source C/201001/101/A/B 4/3 - IRG/Retenues à la source C/201001/102/B MONTANT TOTAL A PAYER	Certifié sincère et véritable contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables. A .....le..... CACHET, SIGNATURE	Reçu - ce jour la présente déclaration enregistrée sous le numéro : Payée - par chèque bancaire N° Du :200..... Tirée sur l'agence : - par Chèque Postal N° .....du..... - en numéraire : Prise en recette par quittance N° .....de ce jour. A .....le..... Le receveur des Impôts, CACHET, SIGNATURE	Déclaration enregistrée le : Observations éventuelles :

Comment servir la déclaration	Rappel des obligations des contribuables	Mode de paiement de l'impôt
<p>La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dûs par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la T.V.A. Et par les titulaires des professions libérales.</p> <p>Elle remplace à compter du 1er Janvier 1995</p> <ul style="list-style-type: none"> -le bordereau avis de versement de la TAP (jaune); -le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc); -le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu); -le bordereau avis de versement des différés retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS; -le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques; - la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation; -la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle; - la déclaration relative au droit de timbre sur état; - la déclaration TVA. <p>Cadre N° 2 acomptes provisionnelles - IBS :</p> <p>Les quatre (4) acomptes seront compris respectivement dans les déclarations des mois de janvier, avril, juillet et octobre, à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois suivant.</p> <p>Le solde de liquidation sera compris dans la déclaration du mois de mars de l'année suivante à déposer dans les vingt (20) premiers jours du mois d'avril.</p> <p>Cadre N° 5 ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'acquitter du droit de timbre sur Etat.</p> <p>Exemples</p> <p><u>Professions libérales:</u> Cadres 1.3 et 4 <u>Commerçants détaillants:</u> cadres 1.3 et 4 <u>Commerçants grossistes:</u> cadres 1.3.4 et 10 (TVA) <u>Producteurs:</u> cadres 1.3.4 10(TVA) et éventuellement 6 (T.I.C) et 7 (T.S.A).</p> <p>Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2</p> <p>N.B/ les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (série G - n°50A)</p>	<p>1/ les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA, et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source, sont tenus de déposer, auprès du receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement, dans les vingt(20)premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dûs, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer simultanément les montants correspondants.</p> <p>Articles : 110 - 119 - 121- 123 - 124 - 129/1° - 159/1° - 212/1° - 245 -358/2° - 359/1° et 367/1° du code des Impôts Directs. Articles : 28 - 76 - 78 - 83 - 88 et 178 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.</p> <p>2/ Lorsque le montant total payé au cours de l'année n'a pas excédé cinquante mille dinars (50 000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante à déposer trimestriellement sa</p> <p>Déclaration et à s'acquitter des droits correspondants, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil. Article : 378 du code des Impôts Directs.</p> <p>Article : 78 du Code des Taxes sur le chiffre d'affaires.</p> <p>3/Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dûs.</p> <p>Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'Administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.</p> <p>Le défaut de déclaration, à l'issue de ce délai d'un mois, entraîne la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci dessus et l'émission d'un rôle immédiatement exigible.</p> <p>4/Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.</p> <p>En matière de Taxes sur le Chiffre d'Affaires, une astreinte de 3% par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10 % citée ci dessus avec un maximum de 25%.</p>	<p>il est vivement recommandé au contribuable le paiement par chèque bancaire qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales, sans se déplacer, en adressant au receveur des Impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée par un chèque.</p> <p>Il peut également s'acquitter de cette obligation par virement postal en adressant au receveur concerné la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.</p> <p>Au cas où il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, il a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par Mandat carte trésor, libellé au nom du Receveur des Impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des Impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.</p> <p>Enfin, il lui reste toujours la possibilité, dans le cas où les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du receveur de Impôts de sa circonscription, lors du dépôt de la déclaration.</p>

مستخرج من قانون الضرائب المباشرة

المادة 227 - المقطع 2

«وعلاوة على ذلك، دون الإخلال بالغرامات المنصوص عليها فيما يلي، فإن عدم تقديم الكشف المنصوص عليه في البند الثالث من الفقرة 1 للمادة 224 يترتب عنه عدم الاستفادة من التخفيض المنصوص عليه في المادة 219.»

المادة 228 - الفقرة الأولى

«كل خطأ أو سهو أو بيان غير صحيح وجوده في الكشف التفصيلي للعمالء المنصوص عليه في المادة 224 من قانون الضرائب المباشرة، يؤدي إلى تطبيق غرامة مالية تتراوح بين 1000 و10.000 د.ج. ويتكرر توقيع هذه الغرامة بعدد المرات التي يتكرر فيها الخطأ أو السهو، أو عدم صحة البيانات المطلوبة.»

الفقرة الثانية

«مع مراعاة العقوبات المنصوص عليها في المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة، يعاقب، كل من يثبت عليه أنه إستعمل طرقا إحتيالية في الإدلاء بالمعلومات غير الصحيحة التي ذكرها في الكشف التفصيلي للعمالء بقصد التهرب من الضريبة أو تصفيتيها، بغرامة مالية تتراوح بين 5.000 و50.000 د.ج.

وتطبق العقوبة السابقة إذا تبين أن عمليات الجملة كما هي ثابتة في الكشف التفصيلي للعمالء تتضمن معلومات غير صحيحة من شأنها الإضرار بالرقابة على الإقرارات الضريبية المقدمة من عملائه.»

مستخرج من القانون رقم 01-21 المؤرخ في 22 ديسمبر 2001 المتضمن قانون المالية لسنة 2002.

المادة 35 : «دون الإخلال بالعقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به، يترتب على عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة تعليق :

- تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة،
- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب،
- التخفيضات المنصوص عليها في المادتين 1-219 و219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة،
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسم،
- إكتتاب استحقاقات للدفع.»

EXTRAITS DU CODE DES IMPOTS DIRECTS

Article 227 - L'ALINEA 2

«En outre, sans préjudice des amendes prévues à l'article ci-après, le défaut de production de l'état visé au troisième alinéa, du paragraphe 1 de l'article 224, entraîne la perte de la réfaction prévue par l'article 219.»

Article 228 - Paragraphe I

«Les erreurs, omissions ou inexactitudes dans les renseignements figurant sur l'état détaillé des clients prévu par l'art. 224 du C.I.D. peuvent donner lieu à l'application d'une amende fiscale de 1.000 à 10.000 dinars, encourue autant de fois qu'il est relevé d'erreurs, d'omissions ou d'inexactitudes dans les renseignements exigés.»

Paragraphe II

«Sans préjudice des peines correctionnelles prévues à l'article 303 du C.I.D., quiconque par le moyen de renseignements inexacts portés dans l'état détaillé des clients se sera rendu coupable de manœuvres destinées à le soustraire à l'assiette ou à la liquidation de l'impôt, est passible d'une amende fiscale de 5.000 à 50.000 D.A.

La même amende est applicable lorsque le relevé des opérations réalisées dans les conditions de gros, tel qu'il figure sur l'état détaillé des clients, comporte des inexactitudes qui portent préjudice au contrôle des déclarations fiscales souscrites par ses clients.»

Extrait de la loi n° 01-21 du 22 décembre 2001 portant loi de finances pour 2002.

Article 35 : «Sans préjudice des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur, le défaut de production du numéro d'Identification Statistique ou la communication de renseignements inexacts entraînent la suspension de :

- la délivrance des différentes attestations de franchise TVA;
- la délivrance de l'extrait de rôle;
- les refactions prévues à l'article 219-1 et 219-bis du code des impôts directs et taxe assimilées;
- l'octroi des sursis légaux de paiement des droits et taxes;
- la souscription des échéanciers de paiements.»

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPOTS

CENTRE DES IMPOTS

Avis de Vérification de Comptabilité

Lettre avec
A.R
N°.....

M SARL HHMA IMPORT EXPORT

GERANT :.....

Route de M'sila Wilaya de B.B.ARRERIDJ

Référence : **CDI/168/2019**

N.I.F : | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Le**30/07/2019..**

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service , nous nous présenterons à votre **ETABLISSEMENT** ..le ...**10/08/2019..** à **10** heure ,à l'effet de vérifier au titre des exercices **2015,2016,2017 et 2018** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés...**TAP-TVA-IBS- IRCM -IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et toutes autres impôts et taxes**.....

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20 – 3 du code des procédures fiscales (C P F) .

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

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

Préalablement à l'examen au fond vos documents comptables , il peut être procéder des remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C P F).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

Disposition fiscales :

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

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

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

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

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

Article 20 – 5 du code de procédures fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (03) mois, en ce qui concerne :

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

- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

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

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois .

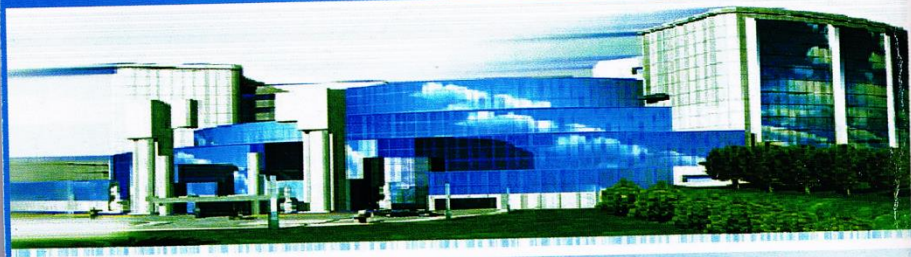
IMPORTANT !

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

*Mr SALHI ABDELKRIM, Le chef de service principal du contrôle fiscal au centre des impôts de la Wilaya de **B B A N** de tél (035692520) .*

*Vous pouvez également , à l'issue de cette étape , demander à être reçu par M r le Chef de centre des impôts de la Wilaya de **B B A N** de tél (035692522) .*

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب



ميثاق
المكلف بالضريبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريرج في 10/08/2019

الموضوع : إشعار بالاستلام

المرجع : المواد 04 و 07 من قانون المالية لسنة 2000

أنا الممضي أسفله السيد(ة)..... لشركة ذات المسؤولية المحدودة.....

النشاط الممارس : استيراد

عنوان المحل التجاري : طريق المسيلة ولاية برج بوعريرج

يشرفني أن أعلمكم بأنني استلمت:

(1)- الإشعار بالتحقيق رقم: 168 / م م ج / 2019 المؤرخ في 30 / 07 / 2019

(2)- ميثاق المكا.....ف.

إمضاء المعني:

المحققين :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية: برج بوعريريج

رقم المادة:

مركز الضرائب لولاية برج بوعريريج

محضر معاينة

رقم 61 / 2019 .

في اليوم..... العاشر من شهر اوت..... من عام..... الفين وتسعة عشر (2019).....

..... وعلى الساعة..... 10 صباحا..... نحن الممضين أسفله:

الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند: الشركة ذات المسؤولية المحدودة.....
الممثلة من طرف مسير الشركة السيد:.....

للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عاينا ماييلي: 1- مخزون متوسط يتمثل في.....

2- معدات نقل تتمثل في.....

3- عدد المستخدمين عند تاريخ اعداد المحضر.....

وعند نهاية تدخلنا، قمنا بقل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين اعلاه ودعون السيد.....

..... مسير الشركة..... لامضائه معنا والذي قبل رفض وصرح بمايلي:.....

وبطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام.

امضاء الاعوان

امضاء المعني

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISDRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES Impôts de la Wilaya de BBA

Centre des impôts de BBA

**Fiche de début des travaux de
vérification**

B.B.ARRERIDJ ... le 30/07/2019

Numéro de l’Affaire N°/2019 article d’imposition.....

Numéro de l’Identifiant Fiscal :

Nom et Prénom ou Raison sociale: ...**SARL XXX**.....

Activité :..... **IMPORT/EXPORT**.....

Adresse : ...**Route de M’SILA B.B.ARRERIDJ**... . Tél.....

Avis de vérification de comptabilité...N° 168/2019.....du **30/07/2019**.....

Remis ou reçu le**10/08/2019**.....

Période à vérifier du **01/01/2015** au ...**31/12/2018**.....

Nom - Prénom et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires :**30/07/2109**.....

Date du contrôle inopiné (1)

Date d’intervention sur place (contrôle au fond)..... **10/08/2019**.....

Lu et approuve :

LE CHEF DE SERVICE

LES VERIFCATEURS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الجهوية للضرائب بسطيف

محضر معاينة

موالي لعمليات التحقيق

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

مركز الضرائب برج بوعريريج

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم /م.ض - 34 /م.ر.م.ب.م.م/ 2019

بتاري 2019/12/09

إن التحق ق

الجبائي الخاص

مؤسستك الذي تم تبعا

للإشعار

بالتحقيق

رقم 168/2019 في: 30/07/2019 قد نتج عنه النقائص التالية

بالنسبة لسنة 2015 :

-
-
-
-
-
-
-

المحققين

المعني:

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SET

B.B.A LE15/12/2019..

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

**Notification de Redressement Suite à la
Vérification de Comptabilité**

Référence N° : 375/2019

Lettre avec A.R

A

M.....SARL XX.....
..... IMPORT/EXPORT.....
.....Route de M'SILA BBA.....

Suite a l' envoi de l' avis de vérification N° 168/2019 du 30/07/2019 vous avez fait l' objet d' une vérification de comptabilité du 01/01/2015 au 31/12/2018... au titre des exercices2015.....Se rapportant aux impôts , droits et taxes ci – après désignés TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres Impôts et taxes

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

Vous disposez à compter de la réception de la présente notification d' un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés . Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part .

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assorties des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-06 du CPF)

vous avez aussi la possibilité de solliciter dans votre réponse l' arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications. (Article 20-06 du CPF)

La présente notification comporte 05 feuillets (s), y compris celui-ci.
Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l' expression de notre parfaite

Le chef de Brigade

Noms et grades des Vérificateurs

الملحق رقم (07)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

برج بوعريريج في 04/03/2020

مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

السيد:.....ش.ذ.م.م.....
.....استيراد و تصدير.....
..طريق المسيلة ب.ب.ع..

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب البحث عن المعلومات الجبائية

رقم / م. ر. ب. ر. / م.ض.ب.ب.ع/2020.

الغرض: التحقيقات المحاسبية .

المرجع : التبليغ بالنتائج الاول رقم : 375/2019 بتاريخ 15/12/2019 (سنة 2015)

التبليغ بالنتائج الاول رقم 2020/45 بتاريخ 2020/01/18 (لسنوات 2016-2017-2018)

نظرا لعدم تقديم أي ملاحظة حول النتائج المتوصل إليها في التبليغ المشار إليه أعلاه
لنا الشرف أن نحيطكم علما بأننا نبقي على الأسس الضريبية الواردة في الإبلاغ الأول.
تفضلوا بقبول الاحترام والتقدير.

رئيس الفرقة:

المحقة_____ين:

الملحق رقم (08).

فهرس المحتويات

	شكر و عرفان.
01	مقدمة
	تمهيد
01	مبررات إختيار الموضوع:
02	أهمية الدراسة
02	أهداف الدراسة
02	إشكالية الموضوع
03	الفرضيات
03	أدبيات الدراسة
05	مناهج الدراسة
05	تقسيم الدراسة
05	صعوبات الدراسة
	الفصل الأول: الاطار المفاهيمي لمصطلحي الرقابة الجبائية موارد الخزينة العمومية
09	تمهيد
10	المبحث الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
10	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها
10	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية
12	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.
13	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية و مظاهرها
13	الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية
19	الفرع الثاني: مظاهر الرقابة الجبائية
20	المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها.

20	الفرع الأول: أسباب الرقابة الجبائية:
22	الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية.
24	المبحث الثاني: مفهوم الخزينة العمومية
24	المطلب الأول: تعريف الخزينة العمومية وخصائصها
24	الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية.
25	الفرع الثاني: خصائص الخزينة العمومية.
26	المطلب الثاني: أنواع موارد الخزينة العمومية
28	المطلب الثالث: أهميه الخزينة العمومية ومهامها
28	أولاً: أهمية الخزينة العمومية:
29	ثانياً: مهام الخزينة العمومية:
الفصل لثاني: واقع الرقابة الجبائية ودورها في حماية موارد الخزينة العمومية في الجزائر	
32	تمهيد
33	المبحث الأول : عموميات حول موارد الخزينة العمومية و الرقابة الجبائية في الجزائر.
33	المطلب الأول: السيرورة التاريخية للخزينة العمومية في الجزائر.
33	الفرع الأول: نشأة وتطور الخزينة العمومية .
35	الفرع الثاني: هياكل الخزينة العمومية في الجزائر.
36	المطلب الثاني: الإطار الهيكلي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر.
36	الفرع الأول: الإطار الهيكلي للرقابة الجبائية.
40	الفرع الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
49	المطلب الثالث: واقع العلاقة بين الرقابة الجبائية و موارد الخزينة العمومية في الجزائر من خلال دراسة ملف جبائي.
49	الفرع الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في تنمية الإيرادات الجبائية لخزينة برج

	بوعريريج.
55	الفرع الثاني: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة
71	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية وحماية مواد الخزينة العمومية في الجزائر عقبات الواقع وآليات التفعيل:
71	المطلب الأول: عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر وانعكاساتها على موارد الخزينة العمومية :
71	الفرع الأول: عقبات الرقابة الجبائية في الجزائر :
74	الفرع الثاني: انعكاساتها على موارد الخزينة العمومية.
78	الخاتمة
81	المصادر والمراجع
	الملاحق
	فهرس المحتويات

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ