

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير
من اعداد الطالبة: بن واعر نادية
بعنوان:

دراسة عملية الرقابة الجبائية في الجهاز الضريبي: حالة مفتشية الضرائب-سيدي بوعزيز-تقرت-

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ: 2019/06/17

أمام اللجنة المكونة من السادة :

- الأستاذ دكتور عزاوي أعمر (أستاذ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - رئيسا-
- الأستاذ دكتور لعمى أحمد (أستاذ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - مشرفا-
- الأستاذ بوزيد السايح (أستاذ محاضر أ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - مناقشا-

السنة الجامعية: 2019/2018

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير
من اعداد الطالبة: بن واعر نادية
بعنوان:

دراسة عملية الرقابة الجبائية في الجهاز الضريبي: حالة مفتشية الضرائب - سيدي بوعزيز - تقرت -

نوقشت واجيزت علنا بتاريخ : 2019/06/17

أمام اللجنة المكونة من السادة :

- الأستاذ دكتور عزاوي أعمر (أستاذ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - رئيسا -
- الأستاذ دكتور لعمى أحمد (أستاذ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - مشرفا -
- الأستاذ بوزيد السايح (أستاذ محاضر أ) جامعة قاصدي مرباح ورقلة - مناقشا -

السنة الجامعية: 2019/2018

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي وفقنا لهذا ولم نكن لنصل إليه لو لا فضل الله علينا

أما بعد أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة... نبينا محمد عليه الصلاة والسلام

إلى من قال فيهما الرحمان "وبالوالدين إحسانا" ووصى بهما الحبيب وخير الأنام محمد صلى الله عليه وسلم إلى من

رياني صغيرا ، إلى من قاسموني متعة ومشاق هذا العمل الوالدين الطاهرين حفظها الله وأطال في عمرها

إلى كل من أضاء بعلمه عقل غيره أو هدى بالجواب الصحيح حيرة سائليه فأظهر بسماحته تواضع العلماء

وبرحابته سماحة العارفين

إلى من حبهم يجري في عروقي و يلهج بذكراهم فؤادي إخوتي وأبناءهم

إلى كل من علمني وأخذ بيدي وأنار لي طريق العلم والمعرفة

إلى كل من شجعني في رحلتي إلى التميز والنجاح

إلى كل من ساندني ووقف بجاني، إلى كل من كان النجاح طريقه، والتفوق هدفه، والتميز سبيله

أساتذتي الكرام

إلى كل من ساعدني في انجاز هذا العمل...

شكري الجزيل وامتناني

بن واعر نادية

شكر و عرفان

الحمد لله الذي تواضع لعظمته كل شيء

الحمد لله الذي إستسلم لقدرته كل شيء

الحمد لله الذي ذل لعزته كل شيء

الحمد لله الذي خضع لملكه كل شيء

قال تعالى: "ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والديا وأن أعمل صالحا ترضاه"

أشكر الله العلي القدير على توفيقه في إنجاز هذا البحث، فالله الحمد والشكر على توفيقه وإحسانه.
والشكر للوالدين الكرمين.

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم " من اصطنع إليكم معروفا فجازوه، فإن عجزتم عن مجازاته

فادعوا له حتى تعلموا أنكم شكرتم، فإن الله يحب الشاكرين "

الشكر موصول إلى أستاذ مدرسة الحياة والأستاذ المشرف " أ. د/ لعلي أحمد " على ما أسدوه لي من

نصائح قيمة وإرشادات سديدة وتوجيهاته طيلة فترة إنجاز هذا العمل، وإلى كل من علمني حرفا معلمي
وأساتذتي

كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساهم ومدّ لي يد العون في إنجاز هذا العمل المتواضع

إليكم جميعا الشكر والتقدير والإحترام ووفق الله الجميع لما فيه الخير والصلاح

بن واعر نادية

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في الحفاظ على مورد من أهم موارد الخزينة العمومية لتغطية عجز الموازنة وذلك بمحاولة تنويع مواردها، وأهميتها في التصدي لكل من يسعى لإستعمال مختلف الطرق التدليسية لتجنب دفع ما عليه من ديون لصالح خزينة الدولة؛ وفي المقابل البحث عن مدى إقرار المشرع ل ضمانات وحقوق لصالح المكلف بالضريبة أثناء إتخاذ مصالح الإدارة الجبائية لإجراءات الرقابة في مواجهة المكلف بالضريبة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية، المكلف بالضريبة، التشريع الجبائي

The summary:

This study will be centered mainly on the effectiveness of these controls in maintaining the public treasury resources, and its importance in confronting all those who seek to use various tricks and maneuvers to avoid paying what is of dept in favor of the state treasury. On the other hand, searching for measures approved by the legislature for the guarantees and rights for the benefit of the taxpayer tax during the process of the tax administration to control procedures.

Keywords: control tax; Tax administration; charged tax

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
	الاهداء
	شكر و عرفان
	ملخص الدراسة
I	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الاشكال
V	قائمة الملاحق
VI	قائمة الاختصارات والرموز
02	مقدمة عامة
	الفصل الأول أساسيات حول الرقابة الجبائية
07	تمهيد
08	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية
08	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
18	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
33	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الجبائية
33	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة العربية
36	المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة الاجنبية
37	المطلب الثالث: تقييم الدراسات السابقة
38	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب - سيدي بوعزيز - تقرت -
40	تمهيد
41	المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة والأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية
41	المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة محل الدراسة
43	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية
43	المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها

43	المطلب الأول: أثر الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلسة
47	المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية
49	خلاصة الفصل
50	خاتمة عامة
53	قائمة المراجع
55	قائمة الملاحق
71	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
43	جدول يبين تطور نتائج الرقابة على الوثائق (إحصائيات نتائج الرقابة على الوثائق)	(1-1)
45	جدول يبين تطور نتائج الرقابة على المعاملات العقارية	(2-1)

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
44	شكل يبين تطور نتائج الرقابة على الوثائق	(1-1)
45	شكل يبين تطور نتائج الرقابة على المعاملات العقارية	(2-1)

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
56	تصريح بالوجود	سلسلة G رقم 8
57	الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر	Série Gn°50
61	الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر	Série Gn°50A
63	طلب المعلومة	Série Cn°2
65	إستدعاء	Série Cn°18
67	الضريبة على الدخل الإجمالي	Série G N°1

قائمة الإختصارات والرموز

الإختصار/الرمز	الدلالة باللغة العربية
DRV	مديرية البحث والمراجعات
SRV	مصالح جهوية للبحث والمراجعات
DRI	المديريات الجهوية للضرائب
DGE	مديريات كبريات المؤسسات
DIW	مديريات الضرائب الولائية
CDPI	المراكز الجوارية للضرائب

مقدمة عامة

مقدمة

1 توطئة:

يعتبر عجز الموازنة إنعكاسا لعدم قدرة الإيرادات على تغطية النفقات، حيث تعاني الدول النامية بصفة عامة من عجز في موازنتها، وتعتبر الجزائر أحد هذه الدول، بالرغم من كونها أحد دول المنظمة العالمية للدول المصدرة للبترول (الأوبك)، حيث بقيت الجزائر عرضة لإرتفاع وإنخفاض أسعار النفط، ويكمن الحل للجزائر في عدم الإعتماد الكلي على إيرادات النفط، كما يجب عليها أن ترسي أسس تنويع حقيقي لإقتصادها حتى لا تظل رهونة بهذه الإيرادات، وقبل ذلك لعل أحد أهم هذه الإيرادات هي الضريبة العادية.

ويعتبر فرض الضريبة وتحصيلها من الحقوق السيادية التي تتمتع بها الدولة، التي من خلالها تضمن إشباع مختلف الحاجيات العامة عن طريق مساهمة كل المواطنين في إيرادات الخزينة العمومية وتمويل التكاليف العمومية حسب القدرة الضريبية لكل مواطن، وهذا ما أقره الدستور الجزائري في نص المادة 78 منه. كما تعتبر الضريبة الأداة الرئيسية في المجتمعات المعاصرة التي تستعملها الدولة لتعديل الهيكل الاجتماعي والإقتصادي وتحقيق أكبر قدر من الرفاهية لمختلف فئات المجتمع، سواءً عن طريق تخفيض عبئ الضريبة أو زيادتها للتأثير على القدرة الشرائية أو حجم المعاملات، وقد تقوم عن طريق التمييز بين مختلف الشرائع والمداخيل لتحقيق أهداف إجتماعية أو إعادة توزيع المداخيل في صورة خدمات عامة.

ولقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة. ومن أهم أدوات المحافظة على ذلك الرقابة الجبائية التي تعتبر من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة ونزاهة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق ميدانيا، بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للرقابة الجبائية من إستفاء مستحقاتها من المكلفين بالضريبة، ومنه تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي يكتشفونها؛ وهذا رغبة في الحد من الغش و التهرب الضريبي، نظرا لما ينجم عنهما من آثار مالية وإقتصادية وإجتماعية والتي تؤثر على الخزينة العمومية. ولتحقيق ذلك منحت الإدارة الجبائية للأعوان حق التدخل وفحص المستندات المحاسبية ومراقبتها، وإجراء المقارنة بما هو موجود بالواقع من خلال طلب توضيحات وتبريرات وكذا ممارسة حق الإطلاع والفحص.

ففي ظل بيئة الأنظمة الضريبية الحديثة، حيث يقوم فيها المكلفون بالإبلاغ عن أوعيتهم إنطلاقا من حسن نيتهم حتى يثبت العكس، وبما أنّ النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، تعد الرقابة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الجبائية حق الرقابة على التصريحات والفحص والمعاينة ومدى إحترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وبذلك فهي تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية ومصلحة الدولة.

لكن رغم ذلك لوحظ عدم قدرة الأنظمة الضريبية على الإستجابة وتقديم السياسات الملائمة، مما أدى إلى عدم كفاية الضريبة العادية لسد العجز.

حيث يتجلى دور الدولة في ضمان المساهمة في التكاليف العمومية من خلال القوانين والتنظيمات التي تصدرها لضمان تحصيل هذه الموارد، إلا أنّ قياس فعالية النظام الضريبي لا يتوقف فقط عند سن النصوص القانونية، وإنما يظهر دورها في مدى تمكنها من تحصيل مختلف الضرائب ميدانيا. فحق الرقابة الجبائية ضد بعض المكلفين المتدليسين.

2- طرح الإشكالية:

النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي من جهة، ومن جهة أخرى سن النصوص القانونية وتأسيس الوعاء للتحصيل، يتطلب وجود رقابة جبائية لإسترجاع حقوق الخزينة.

مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للموضوع بشكل التالي:

ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلسة في النظام الضريبي الجزائري بشكل يضمن الحفاظ على موارد الخزينة العمومية من جهة، وعدم المساس بحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى في -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- ؟

وبالتالي تتفرع أسئلة فرعية تدور حول النقاط التالية:

- ما هي أهم الآليات المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- لإسترجاع الحقوق المدلسة؟
- ما هو دور -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- في مجال الرقابة الجبائية؟
- على ماذا يتوقف إكتشاف الطرق التدليسية ونسبة إسترجاع الحقوق المدلسة في -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- ؟
- ما هي متطلبات الرقابة الجبائية الفعالة لدى -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- ؟

3- فرضيات الدراسة:

- تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الآليات المعتمدة من طرف المفتشية لإسترجاع الحقوق المدلسة؛
- تساهم الرقابة الجبائية في حماية أموال الدولة مع الحرص على عدم المساس بحقوق المكلفين بالضريبة أثناء إستعمال الإدارة الجبائية -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز- تقرت- لمختلف سلطاتها بمناسبة مباشرتها لهذه الرقابة؛
- إكتشاف الطرق التدليسية وإعادة التأسيس الصحيح للوعاء يتوقف على فعالية الرقابة الجبائية، وكلما كانت هذه الأخيرة فعالة كلما ازدادت نسبة إسترجاع الحقوق المدلسة؛
- تفعيل آليات الرقابة الجبائية يتطلب توفير بعض المقومات الأساسية على مستوى الوسائل المادية والبشرية والمنظومة القانونية التشريعية.

4- مبررات إختيار الموضوع:

تتمثل الأسباب ودوافع إختيار الموضوع في أسباب موضوعية تتمثل في:

- إهتمام الدولة المتزايد بتنوع إيراداتها وإيجاد بدائل للموارد الجباية البترولية؛
- المتطلبات الحديثة للإقتصاد الوطني والتي تتطلب الإعتماد على الموارد الجباية.

ولأسباب شخصية تتمثل في رغبة الطالبة في الإطلاع وإكتساب فكرة واضحة عن التطبيقات الفعلية لمنظومة الضرائب

، وكذا لإنتماء الباحثة إلى قطاع المالية.

● 5- أهداف الدراسة وأهميتها:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على ماهية وأشكال الرقابة الجباية؛
- التعرف على مصالح الرقابة الجباية ودورها في تحقيق عملية الرقابة؛
- معرفة العوائق التي تحد من فعالية الرقابة الجباية؛
- زيادة فعالية الإدارة الضريبية؛
- إبراز العوامل التي تحد من فعالية النظام الضريبي.

أما أهمية الموضوع فتتمثل في محاولة تنوع إيرادات الخزانة لتغطية عجز الموازنة في الجزائر

6- الإطار الزمني والمكاني:

تتمثل حدود الدراسة المكانية في الجزائر بولاية ورقلة في مفتشية الضرائب - سيدي بوعزيز - تقرت-، أما الحدود الزمنية

للدراسة فتتمثل في الفترة الممتدة ما بين سنة 2015 إلى غاية سنة 2018 .

7- المنهج والأدوات:

من أجل معالجة هذا البحث والإلمام بمختلف جوانبه والإجابة على إشكاليته المطروحة، ومحاولة إثبات الفرضيات المذكورة سابقا من عدمها تم الإعتماد على كل من المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في إبراز أهم المفاهيم المرتبطة بالرقابة الجباية، في حين تم استخدام أدوات مختلفة في هذا البحث والمتمثلة في:

- إعتداد المراجع و المصادر المختلفة المتعلقة بالموضوع، و المتمثلة في الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع؛
- القوانين والتشريعات المتعلقة بالجانب الضريبي؛
- المقابلة الشخصية المباشرة مع أعوان الإدارة الجباية.

8- صعوبات البحث:

إن من أهم الصعوبات التي إعتزتنا في إنجاز هذا البحث هي: فترة التبرص كانت في فترة بما ضغط في العمل للأعوان.

9- محتوى البحث:

قسمت هذه الدراسة إلى فصلين، حيث تناولنا في الفصل الأول أساسيات حول الرقابة الجبائية، وقد تطرقت فيه إلى مفهوم الرقابة الجبائية والإطار القانوني والتنظيمي لها هذا في المبحث الأول، كما تناولت في المبحث الثاني الدراسات السابقة المشابهة لدراستنا.

أما فيما يخص الفصل الثاني والذي تناولت فيه الدراسة التطبيقية للرقابة الجبائية، فتطرقت في المبحث الأول إلى لمحة عن المؤسسة محل الدراسة، أما في المبحث الثاني فتم عرض النتائج المتوصل إليها من خلال الإحصائيات المقدمة من طرف المؤسسة.

الفصل الأول أساسيات حول

الرقابة الجبائية

تمهيد:

لقد منح المشرع جملة من الإجراءات للإدارة الجبائية لتنظيم العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة وعلى أساس ذلك منح لها صلاحيات وحقوق تجعلها تقوم بدورها دون عائق.

حيث تعتبر الرقابة الجبائية أهم إجراء حول للإدارة الجبائية، باعتبار النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يمنح الحرية الكاملة للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لهذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات إلزامية، لأنها قد تكون غير صحيحة وخاطئة سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة، فالرقابة الجبائية لها أهدافها المختلفة منها القانونية، الإدارية، المالية و الإقتصادية، الإجتماعية، وعليه سنحاول في هذا الفصل تبيان أساسيات حول الرقابة الجبائية وذلك بالتطرق إلى العناصر التالية:

- المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية؛
- المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية

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

فأي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، فعالة، ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ولا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي، ففي هذا الأخير تعدد من بين الوسائل الجبائية للكشف عن مواطن التهرب الضريبي.¹

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

من الضروري تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة

حيث عرف فايول الرقابة بأنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".²

والرقابة الجبائية شكل من أشكال الرقابة كما أنها رمز من رموز الديمقراطية، بحيث أن حرية التصريح التي يتمتع بها العنصر الجبائي ضمن النظام الجبائي التصريحي تجعله يحدّد أسس الإخضاع الجبائي بنفسه ويصرّح بها إلى الإدارة والتي يفترض أن تكون صحيحة وهو الأمر الذي يمكن التأكد منه عن طريق الرقابة اللاحقة لهذه المعطيات المصرّح بها.³

إن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساسا على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية حيث تحتوي هذه التصريحات على المعلومات اللازمة التي تحدد أسس الأوعية الضريبية.⁴

إذن الرقابة الجبائية هي عبارة عن فحص لتصريحات وسجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للإستعلام، الإستفسار، والإستزاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى، وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.⁵

¹ توي، نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، ص 35.

² نفس المرجع.

³ العثماني، مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، دراسة حلة الجزائر، ص، 102.

⁴ نفس المرجع.

⁵ نفس المرجع.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

كما تعرف الرقابة الجبائية على أنها: " الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرط من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات".¹

وهناك من يعتبر أن الرقابة الجبائية أداة قانونية تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها وبما أن الإدارة الجبائية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها حسب الإقتصادي Cloude Laurent تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة.²

ومنه يمكن القول أن الرقابة الجبائية هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، في إطار قوانين محددة تهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهددة لاستقرار وتنمية الإقتصاد الوطني.³

ومع إختلاف التعاريف حول الرقابة الجبائية إلا أنها كلها تؤكد على أن الرقابة الجبائية تقوم بدورين أساسيين هما:⁴

-التأكد من أن ما تم تقديره مطابق لما تم الحصول عليه من نتائج؛

- إكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة تصحيحها وتفادي تكرارها.

الفرع الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها

أولاً/ أسباب قيام الرقابة الجبائية

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين والمتمثلين في:

- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة وقيمة الضريبة المدفوعة لإدارة الضرائب ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبه وضمان صدقها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.⁵

- الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش والتهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العيب الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير شرعية، وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك يعتبر مكافحة مثل هذه الممارسات من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة

¹ قلاب نبيح، لباس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، ص، 19.

² نفس المرجع، ص، 1.

³ نفس المرجع، ص، 19.

⁴ نفس المرجع.

⁵ نفس المرجع، ص، 20.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.¹

ثانيا/ أهداف الرقابة الجبائية

تخول مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها إلى الإدارة الجبائية سعيا لتحقيق أهداف الرقابة الجبائية التي تتم على مستواها والمتمثلة في:

I - الأهداف القانونية:

يتمثل الهدف القانوني في:

- 1 - التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية²؛
- 2 - التأكد من تنفيذ وتحصيل الضريبة وفقا للتشريع الجبائي؛
- 3 - التحقق والبحث في مدى شرعية وصحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين وتطابقها مع ما تم التصريح به للإدارة الجبائية؛
- 4 - مراقبة تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية واجباتهم الجبائية وضمن الحقوق التي يستفيدون منها.³

II - الأهداف الإدارية:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في الإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها من خلال النقاط التالية:⁴

- 1 - تساعد الرقابة الجبائية على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على إتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وإيجاد حلول له؛
- 2 - تحديد الإنحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها؛

¹ قلاب نبيح لياس، مرجع سابق، ص، 20.

² العثماني، مصطفى، مرجع سابق، ص، 103.

³ بوشري، عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، ص، 89.

⁴ نوي، نجاة، مرجع سابق، ص 36.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

3 - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير نسب التهرب الضريبي ومدى تأثيره على المؤشرات الاقتصادية الأخرى.

III - الأهداف الاقتصادية والمالية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للحزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية. 1

VI - الأهداف الاجتماعية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال:²

- 1 - تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.
- 2 - منع محاولات إنحراف الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير في أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

الفرع الثالث: مبادئ و أشكال الرقابة الجبائية

أولاً/ مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكاله وخاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المرجوة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظيفتها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها المتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم يتميز ببساطة تشريعاته وعدالتها والعمل على ترقية وتطوير الإدارة الجبائية، إضافة إلى إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة وتحسين علاقته بالإدارة الجبائية.

I - إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات بقدر ما يستطيع الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في أنظمتها الضريبية، وبقدر ما يتأثر بالعوامل السياسية والاقتصادية والاجتماعية، كما أنّ التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين والتشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره ولذلك

¹ نوي نجاة، مرجع سابق، ص، 36.

² بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص، 90.

يجب تحسين فعالية النظام الضريبي من خلال:¹

أ - تبسيط وتحسين التشريع الضريبي:

يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي وإقتناعهم به مما يؤدي بهم إلى الإلتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها.

ب - تحقيق العدالة الضريبية:

تعتبر العدالة الضريبية من المبادئ الأساسية للضريبة والنظام الضريبي وتتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، وإعادة التوزيع العادل للدخول والثروات على أفراد المجتمع، ولذلك يصعب قياسها ويبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل وإقتناع أفراد المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليه وتسعى الدولة إلى تحقيق العدالة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، حيث يتضمن المفهوم المعاصر للعدالة الضريبية فرعين:

- العدالة الأفقية ويقصد بها أن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الإجتماعية والإقتصادية معاملة ضريبية متساوية.

- العدالة العمودية تقتضي إختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية وإجتماعية مختلفة.

وبشكل عام يمكن القول أن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي عادل يجعل كل فرد يساهم في النفقات العامة حسب مقدرته التكاليفية، كما يقوم بتصحيح اللامساواة الناتجة عن التوزيع الأولي للدخول، إضافة إلى شمولية الرقابة الجبائية لكافة المكلفين بالضريبة.

II - ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن متابعة التهرب الضريبي لاتقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما تقع كذلك على الإدارة الجبائية، التي يجب توفرها على مستوى عال من تطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لاتفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجبائية، إضافة إلى إجراء تریصات لموظفي وأعاون الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع تحديات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي إنطباعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الإتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.

¹ بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص، 92-93.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

تعتمد الرقابة الجبائية على جملة من المبادئ ترتبط بالضريبة والتّظام الضريبي ينبغي توفرها لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية والوصول إلى الأهداف المرجوة منه، حيث يؤدي تعقد وعدم إستقرار النظام الضريبي إضافة إلى ضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية إلى الإعتماد على التّظام الضريبي غير فعال ويلقي بعبئه على المكلفين بالضريبة، وبذلك تترك الحرية للمتهربين من دفع الضريبة في سلوك كل الطرق المتاحة للتهرب دون وجود عقاب أو ردع وذلك نتيجة لضعف الرقابة الجبائية.¹

ثانيا/ أشكال الرقابة الجبائية

نظرا لأهمية الجباية وضعت الإدارة الجبائية العديد من الأطر القانونية لتنظيم عملية الرقابة الجبائية بما يضمن حقوق المكلف بالضريبة وضمان مصلحة الخزينة العمومية في نفس الوقت، وتتغير هذه القوانين بصفة دورية، تكيفا مع الواقع، ونظرا لطبيعة نشاط الإدارة الجبائية حول لها القانون ممارسة تقنيات تتلاءم مع نوع الملف محل المراقبة، بإستعمال عدة أنواع من الرقابة الجبائية و المتمثلة في:

I - الرقابة الجبائية الشاملة

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي كما لا يمكن إستعمال التحقيق المعمق نظرا لحجم الملفات التي بحوزتها، أما الرقابة الجبائية الشاملة فتتمثل في:

أ - الرقابة الشكلية

يهدف هذا النوع من الرقابة إلى تصحيح الأخطاء الملاحظة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم المكلف... أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المجاميع و الأرصد، وعليه إن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسيا بهدف ضمان صحة و صدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات و التوضيحات وذلك بالإتصال المباشر مع المكلف وتكليفه بتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين (30) يوما²، لأنّ الرقابة الشكلية تقدم فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي

¹ بوشري عبد الغني، مرجع سابق، ص، 93-94.

² قانون الإجراءات الجبائية، المادة 19، ص، 10.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن هذه الرقابة تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية.¹

ب - الرقابة على الوثائق

في حين تهتم الرقابة على الوثائق بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين وهذا في مقرر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي للمكلف، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ومكتب البطاقيات المنتقاة من قنوات أخرى كالإدارات و الهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف إكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة.²

1 - طلب المعلومات

بموجب المهام و الإمتيازات المخولة لمفتش الضرائب، يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي تحويها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية³، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لايلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة أنظر الملحق (2) (série c n°2).

2 - طلب توضيحات

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل أو جزء من النقاط المطلوب تقديمها، يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا⁴ لأنه يضمن طابع الإلزامية أكثر لبييّن بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة وهذا خلال مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب.⁵

ونظرا لكثافة الملفات الجبائية يصعب على المفتش التدقيق بشكل معمق في التصريحات المقدمة، فتلجأ الإدارة الجبائية إلى الرقابة المعمقة في عين المكان خارج عن نطاق المفتشية ليحول الملف إلى الهيئة المختصة، وعليه نجد أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو إكتشاف المكلفين غير الأمناء و تصحيح الأخطاء المرتكبة، كما تساعد في إختبار الملفات التي تشكل موضوعا للرقابة المعمقة من أجل تطهيرها.

¹أقلاب ذبيح لباس، مرجع سابق، ص، 22.

² نفس المرجع.

³ المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ نفس المرجع.

⁵ نفس المرجع.

II- الرقابة الجبائية المعمقة

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكيد من صحة و نزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر و الوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا الأربعة سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق و المميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات حسب الإختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانات المستعملة و الأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر، النقص المستمر في الريح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات و تجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، أما الأعوان المكلفون بهذه المهمة فيجب أن لا تقل رتبهم عن مفتش ضرائب كما يتم الإنتقال إلى مكان موازلة نشاط المكلف، لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة و نزاهة التصريحات المقدمة، و تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

- أ - التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة؛
- ب - المراقبة المعمقة لمحل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين؛
- ج - التحقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010)؛¹
- د - التلبس الجبائي.²

أ - التحقيق في محاسبة المكلف

ويقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية بنساء على الوثائق التي في حوزتهم، تبدأ هذه الرقابة منذ إستلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية والمحاسبية المرسله أو المودعة من قبل المكلفين، سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير إنتقائية، وذلك عن طريق الفحص للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50.A) و (G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط و بطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها، وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، وتسمح أيضا بالمساعدة في برجة الملفات للرقابة المعمقة فيما بعد.³

¹قلاّب ذبيح لباس، مرجع سابق، ص، 24.

²المادة 20 مكرر 3، قانون الإجراءات الجبائية.

³عوادي مصطفى. الرقابة الجبائية والمحاسبية على محاسبة المكلفين بالضريبة، ص، 6-7.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

وتنص المادة 20-1- من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

ويعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية في عين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها من طرف المصلحة، وتتم من قبل أعوان لهم رتبة مفتش على الأقل.

وكما يمكن أن تتم عملية التحقيق في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناء على طلب من المكلف بالضريبة، وعليه أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي إستعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.¹

ولا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويستفيد من أجل للتخصير لا يقل عن عشرة (10) أيام من تاريخ إستلام الإشعار²، ويشترط كذلك أن يتضمن الإشعار بالتحقيق هوية ورتب المحققين، وتاريخ وساعة التدخل والفترة محل التحقيق والضرائب المعنية بالتحقيق، والوثائق التي تخضع للتحقيق، ويجب أن يتضمن الإشعار كذلك يستطيع أن يستعين بمستشار أثناء التحقيق، ويسلم هذا الإشعار في بداية عمليات الرقابة. كما يسمح القانون للمحققين إجراء مراقبة مفاجئة بهدف المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للإستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها.³

في حين لايمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص⁴:

- 1- مؤسسة تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لايتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛
- 2- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لايتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. ويمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر في الحالات التالية⁵:

1- مؤسسة تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لايتجاوز 5.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها؛

- 2- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لايتجاوز 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. حيث لايجب أن تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات تسعة (09) أشهر.

¹المادة 20-3، قانون الإجراءات الجبائية.

²المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية.

³نفس المرجع.

⁴نفس المرجع.

⁵نفس المرجع.

ب - التحقيق المصوب في المحاسبة

نصت المادة 20 مكرر-1- من قانون الإجراءات الجبائية، على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الإتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب الضريبة أو التقليل من الأعباء الضريبية، وتكون مدة التحقيق في عين المكان لهذا النوع من المراقبة شهرين.¹

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة تقريبا لنفس القواعد الخاصة بمراقبة المحاسبة المذكورة في المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

ج - المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

نصت عليه المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية وهي مجمل عمليات البحث والتفتيش المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين، بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، حيث يتأكد الأعوان المحققون من الإنسجام الحاصل بين المداحيل المصرح بها من جهة، و الذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي.²

كما تفرض هذا النوع من الرقابة على الأشخاص الذين لم يتم إحصاؤهم عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

ولا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، ويستفيد من أجل التحضير لا يقل عن 15 يوم من تاريخ إستلام الإشعار كذا لك عبارة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار أثناء التحقيق، ويسلم هذا الإشعار في بداية عمليات الرقابة. ولا يمكن أن يتجاوز التحقيق مدة سنة كاملة إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار.³

د - التلبس الجبائي:

في حالات خاصة يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل ومحلفين قانونا، في ظروف يمكن أن تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون المستقبلية، تحرير محضر التلبس الجبائي للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة للقانون العام و الانظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي.

¹ عوادي، مصطفى. مرجع سابق، ص، 8.

² نفس المرجع، ص، 8-9.

³ المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

يعتبر التلبس الجبائي نوع من أنواع المراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة يقدمها المكلف بالضريبة بهدف ترتيب عملية الإعسار على الخصوص.

ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس، ويشترط في ذلك موافقة الإدارة المركزية.

ويترتب على التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الإسترداد مايلي:

- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة؛
- إستثناء حق الإستفادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الإستثنائية؛
- إمكانية إعادة تجديد التحقيق المحاسبي المنتهية، إمكانية تمديد آجال التحقيق في عين المكان؛
- تمديد في آجال التقادم بستين (02)، إستثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر ب: 20% وجدول الدفع بالتقسيط؛
- التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش.¹

المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

الفرع الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

1 1 تحتاج الإدارة الجبائية إلى سند قانوني يحمي جميع التصرفات التي يمارسها الأعوان، من خلال تأدية واجباتهم وإلى تقديم ضمانات تحافظ بموجبها على حقوق المكلف، وتحميه من كل تصرف غير شرعي قد يسلكه الأعوان عند القيام بمهمة التفتيش أو التدخل، من تعسف في إستعمال الحق أو الضغط أو التهديد، وعليه وضعت الإدارة الجبائية من خلال التشريعات الجبائية مجموعة من النصوص التي تظفي بواسطتها الشرعية على إستعمال حقوقها التالية:- حق الرقابة - حق الإطلاع - حق المعاينة و الحجز - حق إجراء البحث والتحقيق - حق التقادم،

كما منحت من خلال ذلك ضمانات للمكلف بالضريبة، حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته إتجاه الإدارة الجبائية.²

1 -سلطات الإدارة الجبائية

حول القانون الجبائي للإدارة الجبائية العديد من السلطات يمكن أن نوجزها فيما يلي:

1 2 حق الرقابة

حول القانون لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس وفرض كل ضريبة أو رسم أو حق أو أتاوة، ومراقبة المؤسسات و الهيئات التي ليس لها صفة التاجر و تدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق غير المباشرة و التسجيل.

¹ المادة 20 مكرر3، قانون الإجراءات الجبائية.

² ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، ص، 48.

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.¹

1 3 حق الإطلاع

لقد كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات، الهيئات، والمؤسسات العمومية والمؤسسات الخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال فقد حق الإطلاع، والمعلومات المجمعة عن طريق هذا الحق يمكن أن تستعمل من أجل تحديد الوعاء الضريبي ومراقبة كل ضريبة على عاتق المكلف، وبمجال حق الإطلاع محدد بالمواد 45 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذي نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، وهذا القانون يحتوي على إجراءات تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي وتحصل من قبل ثلاث أصناف من الأشخاص أو الهيئات وهم : الإدارة العمومية (المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية)، المؤسسات الخاصة، المؤسسات المالية والغير(المواد 51-58 من قانون الإجراءات الجبائية) وسلطة القضائية(المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية).²

1 4 حق المعاينة و الحجز

عندما تكون هناك ممارسات تدليسية رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بمعاينات في كل المحلات بهدف البحث، وجمع وحجز كل الوثائق والمستندات و الدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة و دفع الضريبة³، وحق المعاينة لا يتم إلا بترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض من قبله.⁴

1 5 حق إجراء البحث والتحقيق

نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجيء في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضرورية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس خلال ساعات الفتح للجمهور أو خلال ممارسة النشاط⁵، ويتم إثر كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة.⁶

¹ المادة 18-2، نفس المرجع.

² عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص، 14.

³ المادة 34، قانون الإجراءات الجبائية.

⁴ المادة 35، نفس المرجع.

⁵ المادة 18-2، نفس المرجع.

⁶ عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص، 14-15.

1-5 حق التقادم

لقد حدد المشرع الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية بأربعة (04) سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يلي¹:

- تأسيس الضرائب و الرسوم، وتحصيلها؛

- القيام بأعمال الرقابة؛

- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين و التنظيمات ذات الطابع الجبائي.

وحق التقادم يمكن أن يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو نقائص أو الإغفال في التصريحات الجبائية، وإنقضاء أجل التقادم لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسة حق الرقابة بسبب تقادم الفترات، لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بحق التقادم².

2 - حقوق المكلف الخاضعة للرقابة

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عمليات الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطتها المشرع الجبائي إلى المكلفين الخاضعين لهذه الرقابة وهي كالتالي:

1-2 الإعلام المسبق وأجل التحضير

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يستطيعون إجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة في مقابل إشعار بالإستلام من المكلف مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة³ المحقق في محاسبته من أجل إعلامه، على أن يستفيد هذا الأخير من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ إستلام هذا الإشعار⁴، كذلك الأمر في حال التحقيق المصوب في المحاسبة، وأجل خمسة عشر (15) يوم في حال التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كحد أدنى⁵، كما يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل (بناء على طلب)، وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبات في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للإستغلال ووجود الوثائق المحاسبية للمكلف⁶.

2-2 الإستعانة بمستشار

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من إختياره⁷ (محامي، محاسب، مستشار جبائي)، ويمكن له أيضاً أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عملية المراقبة الفحائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجراؤها.

¹ المادة 39، مرجع سابق.

² عوادي مصطفى. مرجع سابق، ص، 15.

³ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، ص، 9.

⁴ المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية.

⁵ المادة 21-3، نفس المرجع.

⁶ عوادي مصطفى، نفس المرجع، ص، 16.

⁷ المادة 21-3، نفس المرجع.

2-3 عدم إمكانية إعادة الرقابة

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تجري رقابة أخرى فيما يخص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة، وكذلك عندما تكون فترة الرقابة قد تقدمت، ماعدا في حالة الممارسات التدليسية، بالإضافة إلى أن الرقابة الجبائية تكون نهائية عندما يعطي المكلف موافقته على التعديلات والإقتراحات، أو في حال عدم الرد في أجل ثلاثين (30) يوما أو أيضا في حالة غياب التعديلات، ويرسل إشعار آخر بالمراقبة يخص الضرائب والرسوم التي لم تذكر في الإشعار الأول، وبصورة إستثنائية عندما يكتشف المحقق مخالفات تمس هذه الضرائب والرسوم.

2-4 محدودية فترة الرقابة في عين المكان

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين¹. وعلى كل حال، يمكن أن تتجاوز هذه الآجال عندما يعطي المكلف خلال عمليات الرقابة الجبائية معلومات ناقصة أو غير دقيقة أو لم يرد على طلبات التوضيح في الآجال المحددة قانون.

كما يجب أن نشير أن فترة الرقابة في عين المكان تبدأ إبتداء من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار بالمراقبة الأولى، وتتم أعمال الرقابة في محلات المكلف، ماعدا عند تحرير طلبات من المكلفين بإجرائها في مكاتب المصالح الجبائية وتقبل من طرفها.

2-5 الإجراء الإعتراضي (حق الرد)

إن الإجراء الإعتراضي هو النقاش الشفوي أو الكتابي بين المحقق و المكلف من أجل السماح لهذا الأخير بالإستعلام حول سير أشغال عملية الرقابة الجبائية من ناحية، وتسمح له بمعرفة كل التوضيحات الضرورية حول التعديلات المحجزة من ناحية أخرى، وهو ليس فقط الإلزام بتبليغ نتائج الرقابة الجبائية وإجراء التعديلات، وهذا الإجراء يسمح بإقامة جو من الثقة المتبادلة بين الإدارة الجبائية والمكلف الخاضع للرقابة وضمان مقابلة مختلف الوضعيات بينهما وكما يسمح بتقليل عدد المنازعات الجبائية في المستقبل.²

2-6 السر المهني

تبعاً لأحكام المواد 65 إلى 69 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على الإلتزام بالسر المهني، حيث تنص المادة 65 منه يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص يدعوا أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات و الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة وحق الطابع المذكور في التشريع الجبائي المعمول به.

2-7 اللجوء التراضي أو اللجوء الودي

إن تصرفات وسلوكات المكلفين ذوي السلوك الجبائي السيئ هم دائما مطالبون من قبل الإدارة الجبائية بتسديد الضريبة والعقوبات التأخيرية، على كل حال وبسبب هذه السلوكيات فإن القانون الجبائي منح لهذا النوع من المكلفين وتحت طائلة بطلان الإجراءات بعض الحقوق والضمانات في حال خضوع المكلف للرقابة الجبائية من قبل مصالح الوعاء، حيث يوجد أحيانا

¹ المادة 20مكرر-4، قانون الإجراءات الجبائية.

² عوادى، مصطفى، مرجع سابق، ص، 17.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

بعض الضرائب المؤسسة من قبل المفتش قد يحتج عليها المكلف، وحول المشرع الجبائي للمكلف اللجوء إلى السلطات الأعلى (مديرية الولاية) واستئناف الإجراءات الإعتراضية، وطرق الإستئناف هي:

- اللجوء التراعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء؛
- اللجوء الودي يسمح للمكلفين الذين يوجدون في حالة عسر مالي، ويستحيل عليهم تسديد دينهم الجبائي بالإستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة.¹

3-إلتزامات المكلف الخاضع للرقابة

من أجل الإستفادة من كل الحقوق والضمانات التي نص عليها القانون، يجب على المكلفين أن يستوفوا بشكل كامل للإلتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي، وخصوصا إكتتاب التصريحات الجبائية.

3-1 الإلتزامات المحاسبية للمكلف

إن المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة، ومقنعة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى ذلك فقد أُلزم القانون التجاري التجار بمسك السجلات المحاسبية التالية:

- سجل اليومية العامة (المادة 09 من القانون التجاري).
- سجل الجرد (المادة 10 من القانون التجاري).
- سجل اليومية العامة وسجل الجرد يجب أن تمسك دون كشط ولا شطب ولا حشو في الهوامش ويجب أن يصادق عليه من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة.²
- وعلى المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الصندوق، كشوفات البنك والعمليات المختلفة لمدة عشر (10) سنوات.³

3-2 الإلتزامات الجبائية للمكلف

على المكلفين أن يكتبوا في الآجال القانونية عددا من التصريحات المنصوص عليها في التشريع الجبائي وهي:

3-2-1 التصريح بالوجود

إن المكلفين بالضريبة المحدد مطالبون بإكتتاب تصريح بالوجود في أجل ثلاثين (30) يوما، إبتداءا من تاريخ بداية النشاط لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة، بالنسبة للأنشطة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة الجزافية الوحيدة.⁴ أنظر الملحق (سلسلة G رقم 8)

¹ عوادي، مصطفى. مرجع سابق، ص، 18.

² المادة 11، القانون التجاري.

³ المادة 12، نفس المرجع.

⁴ المادة 183، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-2-2- التصریح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم

ألزم القانون المكلفين بأن يكتبوا تصريحاً شهرياً أو فصلياً صنف (G50) أنظر الملحق (Série G n°50) وأصنف (G50.A) أنظر الملحق (Série G n°50A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقداً أو عن طريق إقتطاع من المصدر لدى قبضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم العشرين (20) الموالية للشهر أو الفصل المعني في النموذج الذي تحدده الإدارة.

3-2-3 التصریح السنوي

ألزم القانون الجبائي المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات أن يكتبوا قبل أول ماي تصريحاً بقيمة الأرباح المحققة خلال السنة الفارطة، أما الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، صنف أرباح صناعية وتجارية فقد ألزمهم بإيداع قبل أول ماي من كل سنة تصريحاً بمبلغ الأرباح الخاضعة للضريبة التي حققتها المؤسسة أو المكلف والمتعلقة بالدورة السابقة لدى مفتشية الضرائب بمقر فرض الضريبة أو في التي يقع في مجالها الإقليمي المقر الرئسي للمؤسسة، والنموذج يقدم مجاناً من الإدارة الجبائية، ونفس الشيء بالنسبة للمكلفين الممارسين لمهن تجارية، صناعية، حرفية، فلاحية أو المهن غير تجارية كذلك هم ملزمون بإكتتاب تصريح خاص في إطار مداخيلهم الصنفية.

3-2-4 التصریح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

في حالة التنازل أو التوقف (الكلي أو الجزئي) عن النشاط لمكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في أجل عشرة¹ (10) أيام مايلي:

- تصریح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها ضريبة.

- تصریح خاص بالمداخيل الصنفية.

وهذه التصريحات يجب أن تودع في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، وفي حالة وفاة مستغل خاضع للنظام الحقيقي، فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل ذوي المتوفى خلال ستة (06) أشهر التي تتبع تاريخ الوفاة.²

الفرع الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

تعد مكافحة الغش الضريبي أولوية قصوى بالنسبة للإدارة الجبائية، وهذه المهمة ليست سهلة، لذلك عليها أن تفرض وجودها عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء المتابعة، وكذلك عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الإتصال مع المصالح الأخرى، ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إن لم تكن مهيكلة بشكل جيد، وتقوم الإدارة الجبائية بالمهام المتعلقة بالرقابة الجبائية عن طريق المصالح المكلفة بالوعاء، و التحقيق والتحصيل لمختلف الضرائب و الرسوم، وتنقسم هيكلية الإدارة الجبائية كما يلي:

¹ المادة 195، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² المادة 196-6، نفس المرجع.

1 - المصالح المركزية

سير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (DRV)¹، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV)، وأربع مديريات فرعية، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95-95 المؤرخ في 15-02-1995 والمعدلة و المتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 98-228 المؤرخ في 13-07-1998 على إحداث مديرية البحث والمراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب وتضم:

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للبرمجة؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

2 - المصالح غير المركزية

وتسمى أيضا المصالح الخارجية ولها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية، ونقصد بها²:

- المديريات الجهوية للضرائب (DRI)؛
- مديريات كبريات المؤسسات (DGE)؛
- مديريات الضرائب الولائية (DIW)؛
- مصالح جهوية للبحث والمراجعات؛
- المفتشيات؛
- القباضات.

1-2 المديرية الجهوية للضرائب

هناك تسعة (09) مديريات جهوية للضرائب والتي تغطي مجمل القطر الوطني، وتنظيمها محدد بالمرسوم رقم 91-60 بتاريخ 23-02-1991 المعدل والمتمم، وهي إمتداد للمصالح المركزية على المستوى المحلي ودورها الأساسي يتمثل في تنشيط ومتابعة نشاطات مديريات الضرائب الولائية التي تتبع إقليمها وتضم المديريات الفرعية التالية³:

- المديرية الفرعية للتكوين؛
- المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل؛
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للرقابة.

¹ المرسوم التنفيذي 98-228 المؤرخ في 13-07-1998.

² المادة 02، المرسوم التنفيذي 02-303 المؤرخ في 28-09-2002.

³ المادة 12، القرار المؤرخ في 12-07-1998.

وهذه الأخيرة مكلفة بفحص وتنسيق و جلب التصحيحات اللازمة للنقائص والأخطاء الملحوظة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية وتحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، وهذه تتكون من ثلاثة مكاتب هي¹:

- مكتب متابعة برامج البحث والتحقيقات الجبائية؛
- مكتب تحليل تقارير التحقيقات الجبائية؛
- مكتب مراقبة المنازعات.

2-2 المديرية الولائية للضرائب

تتركب مديرية الضرائب الولائية من خمسة (05) مديريات فرعية هي²:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للوسائل.

حيث تضم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ثلاث مكاتب هي³:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛
- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛
- مكتب المراجعات الجبائية.

حيث يكلف مكتب البحث عن المعلومات الجبائية بمايلي⁴:

- إعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين من المحتمل أن تتوفر لديهم المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيلها؛
- برمجة التدخلات التي سيجريها المكتب مباشرة عن طريق فرق البحث والقيام بجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات؛
- برمجة التدخلات التي ستجرى على وجه الخصوص داخل اللجان والفرق المختلطة، قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء هذه التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات؛

¹ المادة 24، نفس المرجع.

² المادة 39، القرار المؤرخ في 12-07-1998.

³ المادة 52، نفس المرجع.

⁴ المادة 53، نفس المرجع.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات في هذا الإطار وتقديم الإقتراحات والآراء التي من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.
 - ويكلف مكتب البطاقيات ومقارنة المعلومات بما يأتي¹:
 - تسيير البطاقيات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها؛
 - حفظ رزم العقود بجميع أنواعها والخاضعة لإجراءات التسجيل، وتسليم مستخلصات منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما؛
 - تلقي المعلومات التي يتحصّل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادّة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها؛
 - تنظيم إستغلال جداول المكلفين وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التّعجيل في توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات؛
 - تقديم كلّ الإقتراحات والآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات وإستغلالها ومراقب إستعمالها.
 - بينما يكلف مكتب المراجعات الجبائية بما يأتي²:
 - إحداث وتسيير بطاقيّة خاصّة بالمؤسّسات والأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل أن يكونوا محلّ مراجعة أو مراقبة معمّقة لوضعيتهم الجبائية على أساس المعايير التي تقرّها الإدارة المركزيّة؛
 - برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة سنويًا ومتابعة إنجاز البرنامج في الآجال المحدّدة؛
 - متابعة ومراقبة عمل فرق المراجعة والسّهر عند إجراء هذه الفرق لتدخّلاتها، على إحترام التشريع والتنظيم المعمول بهما، وحقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للمراجعة والمحافظة على مصالح الخزينة؛
 - السّهر على تحصيل الضرائب والرسوم النّاتجة عن عمليات المراجعة والإرسال المنتظم لتقارير المراجعة إلى الإدارة المركزيّة؛
 - برمجة عمليات مراقبة السعار المصّرّح بها عند إبرام عقود البيع المتعلّقة بالعقارات والحقوق العقاريّة والمحلات التجارية وعناصر المحلّات والأسهم أو حصص الشّركة وكذا التّفويّمات التي تمسّ كلّ العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.
 - وتتم هذه المراقبات في حدود إقليم الولاية وعندما تتجاوز هذه الحدود يتطلب ذلك ترخيص من المدير الجهوي للضرائب.
- ### 2-3 المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات
- يوجد ثلاث مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على مستوى الوطن وهي الجزائر، وهران، قسنطينة وهذه المصالح تقوم بما يلي³:
- تنفيذ برامج البحث والتّحقيق ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللاّزمة؛

¹المادة 54، نفس المرجع.

²المادة 55، القرار المؤرخ في 12-07-1998.

³المادة 10 مكرر، المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002.

- ضمان تسيير وسائل تدخّل فرق التحقيق الجبائي؛
- دراسة الشكاوى الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي؛
- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري؛
- الفصل في الشكاوى المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

4-2 المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات

تبعاً للمادة 26 مكرر من القرار 009 بتاريخ 13-01-1998 بالإضافة إلى مصالح الأبحاث والمراجعات، تحدث مديريةية الأبحاث والمراجعات (DRV) وتنقسم كالتالي:

2-4-1 المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومة الجبائية

تتكون من ثلاثة مكاتب هي:

- مكتب التنظيم ودفع البحث عن المادة الخاضعة للضريبة؛
 - مكتب الملفات؛
 - مكتب الأبحاث و التحقيقات.
- وهي مكلفة ب¹:
- تحديد العمليات الدائمة لإنجازها من قبل المصالح الجبائية من أجل جمع وإستعمال وحفظ والرقابة على المعلومة الجبائية.
 - برمجة وإجراء في أي نقطة على مستوى القطر الوطني كل عمليات التحقيق والبحث المرتبطة بالمراقبات الجبائية الأولى.

2-4-2 المديرية الفرعية للبرمجة

وتنقسم إلى ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب برمجة المراقبات المعمقة لمجمل لوضعية الجبائية ومراقبة الأسعار والتقديرات؛
 - مكتب برمجة مراقبة المحاسبة؛
 - مكتب الإحصائيات.
- وهذه المصالح مكلفة ب²:
- إعداد الوسائل التي تسمح بضمان أفضل إختيار للمراقبات الجبائية سواء فيما يخص مراقبة المحاسبة، والتقديرات العقارية أو المراقبات المعمقة للوضعية الجبائية؛
 - ضمان وضع ومتابعة تنفيذ البرامج المسطرة وتعديل الإحصائيات دورياً؛
 - متابعة نشاط الفرق المكلفة بإنجاز برامج الرقابة المسطرة وتقييم المردود؛

¹ عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص، 28.

² نفس المرجع.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

- السهر على إحترام القواعد والإجراءات التي تمخضت من عمليات الرقابة.

2-4-3 المديرية الفرعية للنماذج والإجراءات

وتتكون من ثلاث مكاتب هي:

- مكتب المعايير والغش؛

- مكتب الإجراءات والتوثيق؛

- مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.

وهي مكلفة ب¹:

- إعداد المعايير و الإجراءات التي يجب أن تستعمل عند تنفيذ عمليات التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار والتقديرات

والمراقبة الجبائية الشخصية؛

- العمل على نمذجة ومجانسة الإجراءات المتخذة في مختلف عمليات الرقابة الممارسة من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

ومصالح الأبحاث والمراجعات؛

- تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي والممارسات التديسية مع الإدارات الأخرى والمؤسسات المكلفة بهذه المهام.

2-5 مفتشيات الضرائب

إن إنشاء المفتشيات المتعددة المنصوص عليها في الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991 والذي بدأ في تنفيذه سنة

1994 حيث تنص المادة 12 " تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة

فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل².

وتشكل المفتشية حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة والعنصر الأكثر أهمية وهي تنقسم إلى:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة؛

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين؛

- مصلحة الجباية العقارية؛

- مصلحة التدخلات.

إعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات، شهرية،

سنوية، خاصة)، وفي حال وجود الخطأ أو النسيان أو نقائص ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناء

على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوفات الربط وبطاقات المعلومات.

¹عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص، 29.

²المادة 12، الأمر 60-91 المؤرخ في 23-02-1991.

2-6 قباضات الضرائب

تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما¹:

- قباضة تحصيل الضرائب.
 - قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.
- وتهدف هذه القباضات إلى دعم التنسيق مع مصالح الوعاء وكذا التحصيل القسري.

رابعاً: الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة، والتحكم بشكل فعال في تسيير المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة سواء على المستوى التشريعي أو التنظيمي، وتبعاً لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية، الذي إنتهجه المديرية العامة للضرائب، ومن أجل الوصول إلى وضع نظام جبائي فعال ومتكيف مع المحيط الإقتصادي والإجتماعي، قامت هذه الأخيرة بوضع عدد من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق الإصلاح الجبائي، ووضع مشاريع إنشاء هياكل جديدة إبتدأت منذ سنة 2002.

1 - مديرية كبريات المؤسسات

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303-2002 المؤرخ في 28-09-2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494-2005 المؤرخ في 26-12-2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني، ومكلفة بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات²، وتتكوّن من خمسة (05) مديريات فرعية هي³:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات؛
- المديرية الفرعية للتسيير؛
- المديرية الفرعية للرقابة والقوائم؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للوسائل.

والمكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم⁴:

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعامّة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها كما تنص عليه أحكام القانون رقم 86-14 المؤرخ في 19-08-1986 والمتعلق بأعمال التنقيب والمحروقات وإستغلالها ونقلها بالأنايب، المعدل والمتمم، وكذا النشاطات الملحقة بها؛

¹ عوادى مصطفى، مرجع سابق، ص، 30.

² المادة 3 مكرر، المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002.

³ المادة 4 مكرر، المرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26-12-2005.

⁴ عوادى مصطفى، مرجع سابق، ص، 31-32.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالي مئة مليون دينار(100.000.000 دج)؛
- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يساوي أو يفوق رقم أعمال أحد أحد أعضائها مئة مليون دينار جزائري (100.000.000 دج)؛
- الشركات المقيمة في الجزائر والعضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 1-156 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

1-1 أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

تتركز القدرة الجبائية الجزائرية في عدد محدود من المؤسسات والتي تعتبر مؤسسات كبرى حيث تعد مراقبة إحترامها للإلتزامات الضريبية أمرا جوهريا بالنسبة للخرزينة العمومية (تحوذ على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية)، ويسمح تجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة للضرائب (DGI) بسرعة في الحصص الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي.

1 4 1 تحسين الخدمات التي يتلقاها متعاملي الإدارة الجبائية

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام والخدمات- التسيير والمراقبة- التحصيل والمنازعات) تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد في ذاته عامل عصرنه، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن مديرية كبريات المؤسسات بصفتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين، ستمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول تفسير التشريع الجبائي و الخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعدوان العاملين فيها.

ومن خلال إعتداد مسعى ديناميكي يسمح بالتعرف على إستعلامات المكلفين، فإن مديرية كبريات المؤسسات تعمل على تحسين صلاحية المعلومات المقدمة وبهذا ستخدم بصفة أفضل المتعاملين الإقتصاديين الذين يتبعونها.¹

1 4 2 تحديث الإجراءات

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات (DGE) هي الخطوة الأولى نحو عصرنه المديرية العامة للضرائب، وتتجسد هذه العصرنه في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات، بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

¹ عوادي، مصطفى، مرجع سابق، ص، 33.

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

إن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب بتحسين المعارف والتجربة الضرورية لكي يطبق تدريجياً المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءاً بإدخال الإعلام الآلي.

1 4 3 تسيير جباية المحروقات

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لا سيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك فقد تم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات، ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك و المتعاملين الآخرون العاملين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات، وسيسمح هذا التغيير بتحسين تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية والمنجمية.¹

1 2 2 مهام مديرية كبريات المؤسسات

وتكلف مديرية كبريات المؤسسات بالمهام التالية:

1 2 4 في مجال الوعاء

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة؛
- البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها وإستغلالها؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض للضريبة وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع ومعاينة ذلك والمصادقة عليها؛
- منح الإعتمادات لصالح المكلفين المستفيدين من نظام المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة حسب الشروط المنصوص عليها في التشريع المعمول به؛
- التحقيق في التظلمات و الشكايات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها وإقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.²

1 2 2 في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم؛
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وتسديد الرسم على القيمة المضافة؛
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها؛

¹ عوادي، مصطفى، مرجع سابق، ص، 34.

² المادة 03، المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002.

- تحليل عمليات التحصيل وتقييمها وضبط خلاصاتها وإقترح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.¹

2 - مراكز الضرائب

هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، تحت سلطة رئيس مركز، تجتمع فيها كل مهام التسيير والتحصيل والرقابة الجبائية والمنازعات.

1-2 دور مراكز الضرائب

إن إنشاء مراكز الضرائب يستجيب إلى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات حيث تقوم بأعمال التقييم ومتابعة التصريحات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين.

2-2 أصناف مراكز الضرائب

تبعاً لمعيار عدد الملفات قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف هي:

- الصنف الأول عدد الملفات أكثر من 8.000 ملف؛

- الصنف الثاني عدد الملفات أكثر من 4.000 إلى 8.000 ملف؛

- الصنف الثالث أقل من 4.000 ملف.

2-3 صلاحيات مراكز الضرائب

تختص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين (شركات و أشخاص طبيعيين) المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة (باستثناء الذين يتبعون مديرية كبريات المؤسسات) وكذلك المهن الحرة، والإختصاص الإقليمي يكون على مستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحضرية الكبرى أو عدد الملفات يتجاوز 12.000 ملف حيث يتم إنشاء في هذه الحالة عدة مراكز ضرائب، ويمكن لها أن تقوم بإنشاء مراكز تسيير تابعة لها بهدف تجنب تعدد مراكز الضرائب الصغيرة الحجم في منطقة واحدة.

2-4 مهام مراكز الضرائب

تقوم مراكز الضرائب بالعديد من المهام وهي:

2-4-1 في مجال الوعاء

- مسك وتسيير ملفات الجبائية للشركات والأشخاص المعنويين الآخرين بخصوص المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي بخصوص المداخل الصناعية والتجارية، الأرباح غير التجارية.

¹ المادة 03، المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002.

- إصدار وإثبات الجداول الضريبية للمكلفين.

2-4-2 في مجال التحصيل

- تحصيل الجداول الضريبية وسندات تحصيل مختلف الضرائب والرسوم.

- القيام بعمليات الدفع والتحصيل.

3-4-2 في مجال الرقابة

- القيام بعمليات البحث والجمع وإستغلال المعلومات الجبائية والرقابة على التصريحات الجبائية.

- إعداد وإنجاز برامج التدخل والرقابة لدى المكلفين وتقييم نتائجهم.

4-4-2 في مجال المنازعات

- النظر والبث في الشكاوي المقدمة من طرف المكلفين.

- متابعة الشكاوي الإدارية والقضائية.

3 - المراكز الجوارية للضرائب

تقوم المراكز الجوارية للضرائب (CDPI) بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة إلى إقامة

مراكز مخصصة في تسيير الجباية العقارية، والمعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الجبائية

المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية

حسب ماتم الإطلاع عليه من الدراسات العربية السابقة لهذا الموضوع:

● العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية-حالة الجزائر-مذكرة لنيل شهادة الماجستير في

علوم التسيير فرع: مالية ومحاسبة، المركز الجامعي بالمدية أكتوبر 2008.

ضمن الإطار العلمي و الفكري المتداخل حاولت هذه الدراسة معالجة الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن لنظام المعلومات أن يساهم في تفعيل الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري؟

حيث إعتد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال إستعراض مختلف المفاهيم

الأساسية سواء تلك الخاصة بالرقابة والمعلومات الجبائية وكذا الرقابة الجبائية، وهذا مايتوافق مع طبيعة بحثه، بما يساعد على

فحص جميع المعلومات ومن تم تحليلها واستخلاص جميع المعلومات والنتائج، كما إستخدم المنهج التاريخي لإستعراض

مخطات تطور النظام الجبائي في الجزائر منذ الإستقلال، كما إستعانة الباحث في دراسته على مجموعة من الأدوات

منها: الكتب، المجالات، الجرائد الرسمية، المذكرات، المواقع الإلكترونية والملتقيات العلمية الخاصة بموضوعه.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- تقييم الإجهات الحديثة لتفعيل الرقابة الجبائية والوقوف على مزايا نظام المعلومات الجبائي؛
- معرفة مدى إستجابة النظام الجبائي الجزائري للتطورات الحاصلة في المجال المعلوماتي وأهم العراقيل التي تواجهه لإيجاد الحلول المناسبة؛
- تبيان مختلف الأدوات الإقتصادية والقانونية التي يتم من خلالها إستغلال المعلومات في تفعيل الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري.

وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج والمتضمنة أن نظام المعلومات يقدم معلومات من شأنها تفعيل الرقابة، حيث تعتبر الدعامة الأساسية لبناء نظام رقابي فعال، من خلال توفيره للمعلومات الرقابية، كما يعتبر نظام المعلومات الجبائي أداة من الأدوات في يد الإدارة الجبائية في زيادة فعالية رقابتها الجبائية من خلال توفيره للمعلومات الجبائية في الوقت والمكان المناسب وتوفير أحسن الطرق للمكلف بالضريبة في القيام بواجبه إتجاه الإدارة الجبائية وهذا يؤدي إلى تفعيل الرقابة الجبائية بإزالته للعوائق التي تقف حاجزا في تحقيق مبتغاهما من خلال وضع كل التسهيلات أمام الإدارة الجبائية والمكلف.

- بوشري عبد الغني، **فعالية الرقابة الجبائية وآثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (1999-2009)**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، تخصص: نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011. قصد معالجة الإشكالية التالية:

ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري؟ وما هي آثارها في مكافحة التهرب الضريبي؟
إعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالضريبة والنظام الضريبي والتهرب الضريبي، أما المنهج التحليلي فقد تم الإعتماد عليه في دراسة واقع التهرب الضريبي في الجزائر من خلال تحليل إحصائيات الرقابة الجبائية وتقييم آثارها في مكافحة التهرب والغش الضريبي. أما الأدوات التي إستخدمها الباحث في دراسته فتتمثل في: إعتماده على المراجع والمصادر المختلفة المتعلقة بالموضوع، والمتمثلة في الدراسات السابقة التي تناولت موضوعه، القوانين والدلائل المتعلقة بالنظام الضريبي والرقابة الجبائية بالإضافة إلى إستعانهه ببعض المحلات والملتقيات والتقارير والتصريحات الخاصة بموضوع التهرب الضريبي في الجزائر، كما إعتمد على المعطيات والمعلومات الإحصائية والبيانية الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى إستخدامه أسلوب التحليل والتعليق على مختلف الجداول والأشكال.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، ومحاولة تشخيص هذه الظاهرة وإبراز إنعكاساتها على الإقتصاد الوطني، بالإضافة إلى تقييم دور طرق وآليات الرقابة الجبائية في الحد من إنتشار هذه الظاهرة، وأهم التدابير والإجراءات المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها من تخفيف حدتها.

وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة أنه رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة في مجال الرقابة الجبائية إلا أنها لاتزال غير قادرة على القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي، وذلك نظرا لل صعوبات والمشاكل التي تقف عائقا دون تحقيق الرقابة الجبائية للأهداف المرجوة منها؛ ومن بين العوائق مشكل نقص الإمكانيات البشرية وعدم كفاءتها في ظل العدد الهائل من الملفات التي يجب مراقبتها إضافة إلى ضعف الإمكانيات المادية

● محمد محمود ذيب حوسو، **التدقيق للأغراض الضريبية**، أطروحة استكمال لمتطلبات درجة الماجستير في المنازعات الضريبية بكلية الدراسات العليا في جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2005.

حيث تكمن مشكلة البحث في:

1 - عدم حيادية وعدالة قرارات مأموري التقدير في القطاع العام وكذلك عدم حيادية قرارات المدققين في القطاع الخاص؛

2- عدم توفر جهاز من المدققين في الإدارة الضريبية قادر على التعامل مع منهجية التدقيق الضريبي بسبب حداثة الإدارة الضريبية؛

3- عدم وجود إنتماء ضريبي عالي لدى المكلفين والمشتغلين الفلسطينيين؛

4 - انخفاض مستوى التعاون والتنسيق بين الإدارة الضريبية من جهة وبين المؤسسات المهنية المهتمة بشؤون التدقيق في فلسطين من جهة أخرى.

يهدف البحث إلى خلق وتعزيز الامتثال الطوعي للمكلفين وتحسين الجباية الضريبية عن طريق :

1 - خلق نظام فعال للالتزامات الضريبية للمكلفين؛

2 - إنشاء برنامج شامل لتوعية المكلفين؛

3 - إنشاء نظام بسيط وسهل لتقديم الإقرارات وتنفيذ المدفوعات؛

4 - إنشاء نظام لتنفيذ تحصيل الضرائب بفعالية وكفاءة؛

5 - إنشاء نظام قانوني يضمن فيه العدالة وتحقيق مبدأ الثواب والعقاب للمكلفين.

منهجية البحث ومحدداته:

1- نظرا لقلة المراجع المتخصصة بموضوع هذا البحث فقد عمد الباحث إلى أسلوب القراءة التحليلية لكثير من الدراسات والمؤلفات في علمي التدقيق والضرائب لتكوين أفكار واضحة للتدقيق الضريبي، ووضع تصورات مقبولة تناسب وخصوصية الاقتصاد الفلسطيني في هذه المرحلة التاريخية الحساسة

2 - إستخدم الباحث أكثر من منهج لجمع المعلومات والبيانات الكافية والمتمثلة في المنهج الاستقرائي بالإضافة إلى منهج تحليل المضمون ومنهج دراسة الحالة.

توصل الباحث أن نجاح النظام الضريبي يتوقف على كفاءة وحيوية التفاعل بين جميع محاور وأطراف هذا النظام الضريبي؛ فالتشريع، والتنفيذ، وإدارة الجهاز الضريبي كلها عناصر متكاملة، والعملية التدقيقية هي سلسلة من العمليات التي لا يجب أن ينظر

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

إلى كل منها بشكل منفصل عن الآخر، وإنما هي سلسلة متصلة من الحلقات المتفاعلة، لذلك فالوسيلة الفعالة في محاربة أعمال الغش والتهرب الضريبي لا تكمن في الوسيلة الردعية والتعزيمية بقدر ماتكمن في إنضباط الإدارة وأجهزتها وحسن إستخدام الموارد المتاحة وأهمها الإنسان.

وقد استنتج الباحث أن تحقيق النجاح في عملية التدقيق أو الفحص يرتكز على قيام جميع كل الموارد وعناصر البيانات المالية وتحويلها إلى مخرجات ذات قيمة من خلال التخطيط، التوجيه، التنظيم والرقابة وحسن اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب من أجل نجاح برنامج التدقيق الفعال.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

Michael W. Spicer Rodney E. Hero, **Tax evasion and heuristics: A research note** -Journal of Economic Behavior & Organization-Volume 116, August 2015

التهرب الضريبي والاستدلال : مذكرة بحثية، مجلة السلوك الإقتصادي والتنظيم،

تبحث هذه الورقة العلمية في الاستدلال الذي يستخدمه دافعوا الضرائب في اتخاذ قرارات التهرب الضريبي. حيث تم اختبار المقترحات التالية في تجربة إستخدمت الطلاب، حيث تم في الإقتراح الأول ربط مستوى التهرب من الضرائب بشكل إيجابي. أما في الإقتراح الثاني فقد تم ربط التدقيق الجبائي بالالتزام الضريبي للمكلف، من المرجح أكثر أن دافعي الضرائب الذين تم تدقيقهم يقيمون احتمال المراجعة على أنها أعلى وبالتالي يقللون من مستويات التهرب. فشلت النتائج التجريبية في دعم الإقتراح الأول ولكنها تدعم الإقتراح الثاني الذي يشير إلى وجود علاقة طردية بين التدقيق الجبائي والالتزام الضريبي.

RosiatlRamli, **Perception on justic, trust and tax** -Maelah Ruhanit -Palil MohdFaizal- Rizal Kasetsart Journal of Social Sciences Volume 38, Issue compliance behavior in Malaysia, 3, September–December 2017

تصور حول العدالة والثقة وسلوك الإمتثال الضريبي في ماليزيا

تم في هذه الورقة دراسة العلاقة بين العدالة والثقة وسلوك الإمتثال الضريبي في ماليزيا، حيث ميزت هذه الدراسة العدالة في العدالة الإجرائية، وعدالة التوزيع والعدالة الجزائية. لذلك فحصت هذه الدراسة تأثير هذه الأنواع الثلاثة من العدالة على الإلتزام الضريبي. تؤثر الثقة أيضاً على فعل الإمتثال الضريبي ولديها أيضاً علاقة بعنصر العدالة. تم جمع تصورات من دافعي الضرائب الفردية باستخدام إستبيانات من الدراسات السابقة. تشير النتائج إلى أن العدالة الإجرائية والثقة تؤثران على الإلتزام الضريبي، وكانت العدالة الإجرائية مرتبطة بشكل إيجابي ووثيق بالثقة. ومع ذلك، فإن الثقة لا تتوسط في العلاقة بين العدالة والامتثال.

• **Peggy Jimenez-Govind S.Iyer-Tax compliance in a social setting:**

The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance, Advances in Accounting, Volume 34, September 2016,

الإلتزام الضريبي في بيئة إجتماعية: تأثير المعايير الاجتماعية ، والثقة في الحكومة، والإنصاف المتصور في إمتثال دافعي الضرائب، مجلة التطورات في المحاسبة، المجلد 34 ، سبتمبر 2016 ، الصفحات 17-26

الفصل الأول: أساسيات حول الرقابة الجبائية

يعد الالتزام بالضرائب الطوعية أمرًا مهمًا للحكومات في جميع أنحاء العالم لأنها تحاول إدارة العجز في الميزانية. قد تكون الطرق التقليدية لتحسين الإمتثال الضريبي مثل زيادة عمليات التدقيق مكلفة في التنفيذ. لذلك كان الغرض من هذه الدراسة في هذه الورقة هو دراسة تأثير العوامل الاجتماعية على نوايا الإمتثال الضريبي للأفراد.

وجدت نتائج دراسة استقصائية لـ 217 من دافعي الضرائب الأمريكيين دعمًا لتأثير العوامل الاجتماعية على الإلتزام الضريبي. يخلص هذا البحث إلى أن المعايير الاجتماعية تؤثر على نوايا الإمتثال بشكل غير مباشر، من خلال الإستهيعاب كقواعد شخصية على وجه التحديد، مع زيادة قوة المعايير الاجتماعية لصالح الإلتزام الضريبي، تزداد أيضًا المعايير الشخصية للإمتثال الضريبي، وهذا يؤدي إلى زيادة لاحقة في نوايا الإمتثال.

نخلص أيضًا إلى أن الثقة في الحكومة لها تأثير كبير على كل من العدالة المتصورة للنظام الضريبي وقرارات الإمتثال. تشير نتائج هذه الدراسة إلى أن تأثير المعايير الاجتماعية على الإلتزام الضريبي يتم إلى حد كبير من خلال الإستهيعاب كقواعد شخصية، كما تم في هذه دراسة تصور مفهوم العدالة كوظيفة من وظائف الثقة بدلاً من العكس. قد يساعد هذا البحث السلطات الضريبية في تطوير استراتيجيات أقل تكلفة وأكثر فاعلية لزيادة الإمتثال لدافعي الضرائب.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية (تقييم الدراسات السابقة)

بعد القيام بعرض مختلف الدراسات السابقة العربية والأجنبية، سيتم في هذا الجزء تقييم هذه الدراسات، وإبراز أوجه التشابه والإختلاف فيما بينها، ثم إبراز موقع الدراسة الحالية من تلك الدراسات.

الفرع الأول: أوجه الشبه والإختلاف بين الدراسات العربية

بعد الإطلاع على الدراسات العربية السابقة تبين أن هناك أوجه تشابه وإختلاف بينها، على الرغم من اشتراكها في مجمل أو جزء من موضوع الدراسة إلا أنها اختلفت في فترة ومكان الدراسة وطريقة معالجتها للموضوع كما توصلت الدراسات إلى أن كفاءة الرقابة الجبائية تتوقف على إنضباط الإدارة وأجهزتها وحسن إستخدام الموارد المتاحة وأهمها المورد البشري وعصرنة الإدارة (نظام المعلومات).

الفرع الثاني: أوجه الشبه والإختلاف بين الدراسات الأجنبية

يمكن القول أن هناك فرقا بين الدراسات الأجنبية، ويكمن هذا الفرق في الطريقة المستخدمة حتى يكون هناك إمتثال الضريبي، حيث كان هناك إختلاف في معايير

الفرع الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

هناك تشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية من حيث التطرق إلى طريقة من طرق زيادة الإلتزام الضريبي وتنوع إيرادات الدول وزيادتها والمتمثلة في الرقابة الجبائية، إلا أن الإختلاف برز في فترة ومكان الدراسة بالإضافة إلى الطريقة المستخدمة، حيث تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة،

خلاصة الفصل

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية، فهي تمثل الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة، فبسبب قيام الرقابة يتمثل في متابعة التصريحات الجبائية من جهة ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، كما أن للرقابة الجبائية عدة أهداف من بينها المحافظة على موارد الخزينة وزيادة مستوى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع.

للرقابة الجبائية عدة أشكال فهناك رقابة جبائية شاملة وتمثل في رقابة شكلية ورقابة على الوثائق، كما أن هناك رقابة جبائية معمقة (التحقيق في محاسبة المكلف، التحقيق المصوب في المحاسبة، المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية).

كما أن للرقابة الجبائية إطار قانوني: يحمي جميع تصرفات التي يمارسها الأعوان خلال تأدية مهامهم والمتمثلة في: حق الرقابة؛ حق الإطلاع؛ حق المعاينة و الحجز؛ حق إجراء البحث والتحقيق؛ حق التقادم، وفي المقابل منحت ضمانات للمكلف بالضريبة حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته (كإمكانية الإستعانة بمستشار). وللرقابة إطار تنظيمي والمتمثل في المصالح المركزية والمصالح غير المركزية.

إذ تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على إكتشاف كل الأخطاء والمخلفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقومها.

الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب

- سيدي بوعزيز - تقرت -

تمهيد :

تتم الرقابة الجبائية على التصريحات الجبائية والمحاسبية، بحيث تمنح حرية كاملة للمكلف من أجل إكتتاب تصريحه بالمداحيل والضرائب والرسوم المفروضة عليه، ويتمثل الهدف الأساسي في التأكد من مصداقية التصريحات المكتتبه وذلك عن طريق أعوان الإدارة الجبائية، لذلك سيتم التطرق لطريقة من طرق تنفيذ الرقابة الجبائية وهي مراقبة الشاملة (الشكلية، على الوثائق)؛ لقد حول القانون لأعوان مفتشية الضرائب الذين يمتلكون على الأقل رتبة مفتش القيام بهذه الرقابة وذلك من أجل ضمان رقابة مجمل الضرائب والرسوم المستحقة على المكلف الخاضع للرقابة.

المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة والأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة محل الدراسة

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية

المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها

المطلب الأول: أثر الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلسة (الرقابة على الوثائق)

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة والأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية

مفتشية الضرائب هي عبارة عن مصلحة الوعاء والمراقبة والتدخلات المختلفة وهي التي تحسب أسس الضريبة ومن مهامها تأسيس الضريبة والرسوم، مراقبة كل تصريحات المكلفين بالضريبة، المراقبة المعمقة للملفات الجبائية، بالإضافة إلى التدخلات في عين المكان وجمع كل المعلومات فيما يخص الضرائب المباشرة وحقوق الطابع والتسجيل، المخزونات وإحصاء كل النشاطات، فالمهمة الرسمية للتدخلات هي إحصاء البيانات المبينة وغير المبينة والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة محل الدراسة

أولا/تقديم المؤسسة

مفتشية الضرائب -سيدي بوعزيز- تقرت- هي مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب بورقلة والتابعة بدورها للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة، هناك قانون داخلي لتقسيم الجغرافي لكل مفتشية بحيث تضم مفتشية سيدي بوعزيز كلا من: النزلة، تسبست، جزء من سيدي بوعزيز، تتكون المفتشية من أربعة مصالح وهي :

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة؛

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين؛

- مصلحة الجباية العقارية؛

- مصلحة التدخلات تقوم بالمعاينات.

ثانيا/ الهيكل التنظيمي

كما سبق الذكر أن المفتشية تتكون من أربعة (04) مصالح لكل مصلحة مسؤول مصلحة، بحيث ترتبط كل مصلحة مباشرة برئيس المفتشية. تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف اعتمادا على هذه المصالح، وفي حال وجود خطأ أو نسيان أو نقائص ملحوظة تقوم بإجراءتها لإسترجاعها أو إستدراكها، وفحص التصريحات يتم بناءا على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوفات الربط وبطاقات المعلومات، لكل مصلحة عدد من الأعوان ومهام مخرولة إليها والموضحة كما يلي¹:

- مصلحة التدخلات تقوم بالمعاينات

يوجد بها أربعة أعوان من بينهم رئيس مصلحة، وتتمثل مهامها في:

- إستقبال المواطنين؛

- فتح الملفات للمكلفين بالضريبة؛

- شطب الملفات؛

¹¹ صباح بن هنية، مقابلة شخصية.

الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب-سيدي بوعزيز -تقرت-

- تحويل الملفات؛

- إستلام التصريح بالوجود؛

- المعاينة.

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين (مداخيل تجارية، مداخيل عقارية وفلاحية)

يوجد بها عونين من بينهما رئيس مصلحة، وتمثل مهامها في:

- تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي؛

- متابعة عقود الكراء،

- التنازل على العقارات (فائض القيمة).

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة (النظام الحقيقي والنظام الجزافي)

يوجد بها أربعة أعوان ورئيس مصلحة، وتمثل مهامها في:

- مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة؛

- البحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛

- مراقبة التصريحات؛

- إصدار الجداول الضريبية؛

- تنفيذ عمليات التسجيل.

- مصلحة الجباية العقارية (الرسم العقاري والرسم التطهيري)

يوجد بها عونين من بينهما رئيس مصلحة، حيث تقوم بكل ما يخص العقارات سواء كانت مبنية أو غير مبنية، كما تقوم

بعملية الإحصاء لمساعدة أعوان البلدية بحيث تقوم بتقدير حالة السكان و حالة العقارات التي يملكونها وهذا بوثيقة تدعى

وثيقة الإحصاء.

ثالثا/ الأنظمة المتبعة في المفتشية

تخضع الملفات التابعة للمفتشية إلى أحد النظامين أما النظام الحقيقي أو النظام الجزافي، حيث يتم إختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاط الذي يمارسه ورقم الأعمال المحقق من هذا النشاط أو بطلب من المكلف نفسه¹.

1 - النظام الحقيقي: يخضع لهذا النظام كل مكلف يتعدى رقم أعماله 30.000.000 دج أو بطلب منه مع

العلم أنه يبقى خاضع لهذا النظام لمدة ثلاثة (03) سنوات قابلة لتجديد².

¹ طرابلسي سعدة، مقابلة شخصية.

² المادة3، قانون الإجراءات الجبائية، 2019

2 - النظام الضريبي الجزائرية الوحيدة: يخضع لهذا النظام كل مكلف لا يتعدى رقم أعماله 30.000.000 دج وأصبح يخضع كذلك لهذا النظام الشباب المستثمرون في إطار مختلف صيغ الإستثمار ماعدا المستثمرون المستفيدين من دعم وكالة تطوير الإستثمار ANDI.

رابعاً/ أشكال الرقابة الجبائية على مستوى مفتشية الضرائب

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

I - الرقابة الشكلية

تعتبر أول خطوة في عملية الرقابة، يتم فيها مراقبة الشكلية للوثائق أو المستندات الكفيلة بتبرير النتيجة المصرح بها، والتي تم تقديمها من المكلف بناء على طلب من المفتش، وهذا بمدى إمكانية الإعتماد عليها كإثبات¹.

II - الرقابة على الوثائق

تتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي الذي بحوزة الإدارة، إضافة إلى بعض المعلومات التي يمكن الحصول عليها من أطراف أخرى.

المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية

تم الإعتماد على مجموعة من المعلومات والمعطيات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي:

أولاً- المصادر الأولية: وتتمثل في مختلف البيانات التي تم جمعها من أعوان المفتشية والموقع الإلكتروني الرسمي للمديرية العامة للضرائب بالجزائر.

كما تم إستخدام مختلف الوثائق المتعلقة بالتصريحات المختلفة.

ثانياً- المصادر الثانوية: وهي المعطيات المتعلقة بالجانب النظري من الدراسة أين قمنا بعملية مسح للدراسات السابقة، ومراجعة الأدبيات من قوانين ومراسيم ومقالات ومذكرات وكتب التي تناولت موضوع الدراسة.

المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها

المطلب الأول: أثر الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلسة (الرقابة على الوثائق)

تعتبر الرقابة على الوثائق من أهم أنواع الرقابة الجبائية بل تعتبر منطلق الرقابة الجبائية، تمتاز بسهولة إجراءاتها، تتم على مستوى المفتشيات من خلال الفحص الشامل للتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها مع مجمل المعلومات

¹ مدور عبد العزيز، مقابلة شخصية.

الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب-سيدي بوعزيز -تقرت-

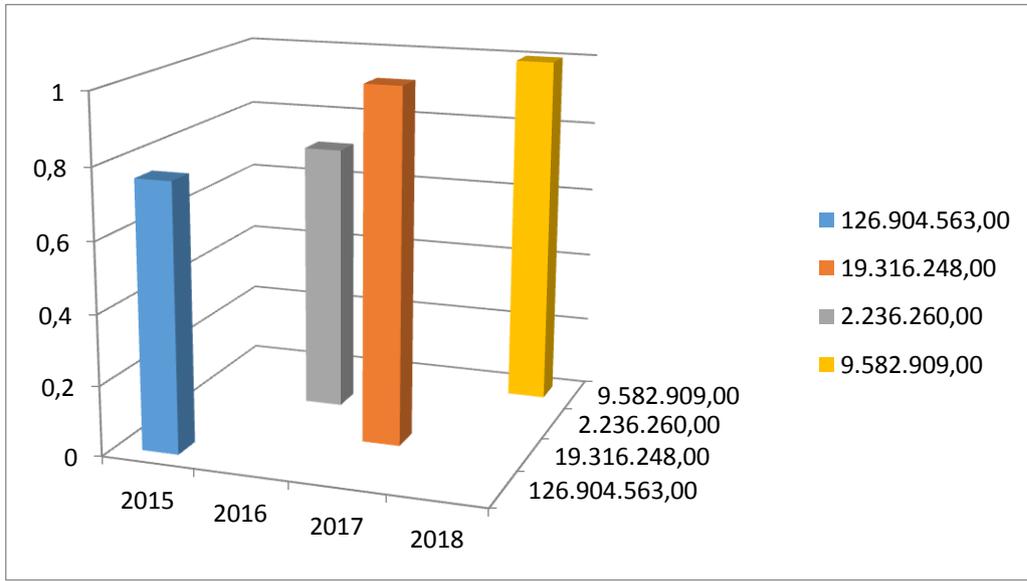
الموجودة في ملف المكلف، إضافة إلى بعض المعلومات التي يمكن الحصول عليها من طرف بعض الهيئات والمؤسسات التي لها تعاملات مباشرة مع المكلف، ولتوضيح أثر الرقابة على الوثائق في إسترجاع الحقوق المدلسة سيتم عرض وتحليل نتائج الرقابة على الوثائق خلال الفترة الممتدة من (2015-2018) والموضحة في الجدول التالي:

جدول رقم(1-1) تطور نتائج الرقابة على الوثائق (إحصائيات نتائج الرقابة على الوثائق)

المفتشية	السنة	عدد الملفات المبرمجة	عدد الملفات المراقبة	نسبة الملفات المبرمجة	حقوق (مسترجعة (دج)
مفتشية سيدي بوعزيز	2015	64	49	%76	126.904.563,00
	2016	21	16	%76	2.236.260,00
	2017	18	18	%100	19.316.248,00
	2018	13	13	%100	9.582.909,00

من إعداد الطالبة بناء على إحصائيات المفتشية

الشكل رقم (1-1): يبين تطور نتائج الرقابة على الوثائق



من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المفتشية في سنة 2015 حققت نسبة بلغت %76 فقط في تنفيذ برامجها وتمكنت من تحديد مقدار 126.904.563,00 دج من الحقوق المسترجعة، وهذا لنقص عدد الموظفين على مستوى المفتشية، أما سنة 2016 فسجلت المفتشية نفس النسبة ولكن بحقوق مسترجعة أقل مقدرة ب: 2.236.260,00 دج، وفي سنتي 2017 و2018 تمكنت من تنفيذ برامجها بنسبة 100 % ولكن بحقوق مسترجعة متفاوتة إذ سجلت 19.316.248,00 دج و9.582.909,00 دج على التوالي، والملاحظ أيضا أن سنة 2015 كانت الأعلى من حيث عدد الملفات المبرمجة والمراقبة

الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب-سيدي بوعزيز -تقرت-

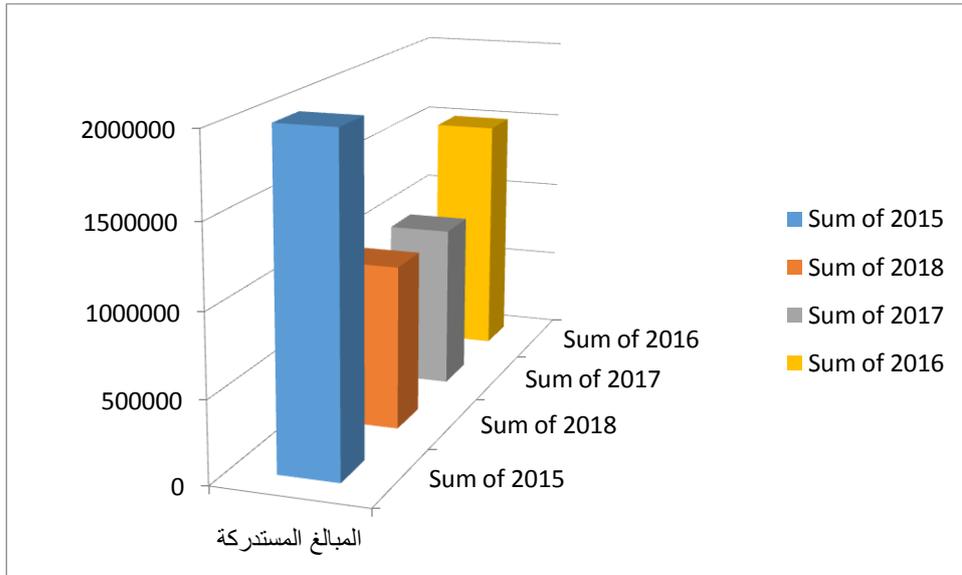
وكذلك بالنسبة للحقوق المسترجعة رغم عدم تغطية كل الملفات المرجحة، بسبب نقص في الأعوان، وكذا نقص في الإمكانيات المادية.

جدول رقم(1-2) تطور نتائج الرقابة على المعاملات العقارية

السنوات	الحقوق المستدركة	عدم التصريح	نقص في التصريح	تصريح كامل	مجموع التصريحات
2015	2 000 000,00 دج	50	80	20	150
2016	1 500 000,00 دج	60	88	41	189
2017	1 000 000,00 دج	70	80	33	183
2018	1 000 000,00 دج	26	70	43	139

من إعداد الطالبة بناء على إحصائيات المفتشية

الشكل رقم (1-2): يبين تطور نتائج الرقابة على المعاملات العقارية



الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب-سيدي بوعزيز -تقرت-

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المفتشية في سنة 2015 حققت ما مقداره 2.000.000,00 دج من الحقوق المستدركة بمجموع 150 تصريح، أما في سنة 2016 فقد إنخفضت الى 1.500.000,00 دج بمقابل إرتفاع التصريحات الى 189 تصريح، وفي سنة 2017 واصلت الحقوق المستدركة الانخفاض إذ بلغت 1.000.000,00 دج مع تسجيل إنخفاض طفيف في عدد التصريحات مقارنة بالسنة التي سبقتها، أما سنة 2018 فلقد سجلنا ثبات في المبالغ المستدركة مع إنخفاض مرة أخرى في مجموع التصريحات إذ بلغت 139 تصريح.

والملاحظ أن سنة 2015 سجلنا فيها أكبر مبلغ من المبالغ المستدركة، وفي سنة 2016 سجلنا أكبر عدد من التصريحات، أما أقل مبلغ مسترجع فسجل في السنتين الأخيرتين خاصة سنة 2018 حيث سجلنا فيها أقل عدد من التصريحات وأقل مبلغ من المبالغ المستدركة وهذا لنقص الوعي الضريبي للمكلفين بالضريبة وكذا بسبب التهرب الضريبي ونقص عدد الموظفين على مستوى المفتشية.

النتائج

بعد الدراسة تم التوصل إلى:

- عدم وجود علاقة بين نسبة الملفات المراقبة والمبالغ المسترجعة أو المستدركة؛
- تعدد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، مع عدم المساس بحقوق المكلفين بالضريبة؛
- تعتبر الرقابة على الوثائق من أهم أنواع الرقابة الجبائية وتتميز بسهولة إجراءاتها مقارنة بالأنواع الأخرى للرقابة؛
- الرقابة على الوثائق تتم بصفة دورية ومنتظمة ففي كل سنة تُحدد نسبة الملفات الخاضعة للرقابة بنسبة 25% من إجمالي الملفات مع الأخذ بعين الاعتبار التساقط الرباعي؛
- تُحدد الرقابة على الوثائق قيمة معتبرة من الحقوق لإسترجاعها حيث حققت ما يعادل 126.904.563,00 دج من الحقوق المسترجعة؛ كما حققت الرقابة على المعاملات العقارية ما يعادل 2.000.000,00 دج من الحقوق المستدركة؛
- عدم ثبات في قيمة الحقوق المسترجعة من سنة إلى أخرى؛
- هناك متطلبات للرقابة الجبائية والمتمثلة في المقومات البشرية (الكفاءة والأمانة)، المقومات المادية (توفير التجهيزات والولائم المكتبية...)، والمقومات القانونية (صرامة القوانين - عدم تعدد القوانين...)
- زيادة نسبة الحقوق المسترجعة لها علاقة بفاعلية الرقابة؛
- النسبة التي تحققها الرقابة على المعاملات العقارية هي نتائج في تناقص، وذلك لنقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة حيث يتم إخفاء مجمل التعاملات العقارية، وعادة ما يتم اللجوء إلى التعاملات العرفية.

المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

1. الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

من بين أهم الصعوبات التي تعترض طريق الرقابة الجبائية ما يلي

1.1 صعوبات مرتبطة بالإدارة الجبائية

- قصور الإمكانيات البشرية: حيث تعرف الإدارة الجبائية قصور في أوعانها وموظفيها سواء من ناحية العدد أو من ناحية التأهيل والكفاءة، صعوبة الإتصال بالمكلف من أجل إحضار الوثائق المحاسبية الشوثية، فضلا عن أن تفعيل الرقابة الجبائية يعتمد على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية.
- نقص الإمكانيات المادية: نقص الأجهزة والوسائل المتطورة التي تسمح بجمع المعلومات والتنسيق بين مختلف الجهات، فضلا عن ضالة المرتبات والمكافآت المحفزة لأعوان الإدارة الجبائية.
- تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية: تعدد الإجراءات الإدارية فضلا عن البطء في تقديم الخدمات ما يؤدي إلى طول إنجاز أي معاملة، وهو ما يشكل عائقا للمكلف بالضريبة يدفعه للتهاون من تأدية واجبه الجبائي.
- اللاعدالة في تطبيق الإجراءات الجبائية: يؤدي غياب العدالة أمام الضريبة المفروضة إلى شعور المكلف بالظلم، الأمر الذي يدفعه للغش والتهرب الضريبي، كما يؤدي عدم التشدد في فرض الجزاءات على المتهربين من دفع مستحقاتهم الجبائية، وضعف مساعي وجهود نشر الوعي الضريبي بين المواطنين.

2.1 صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي: من بين هذه الصعوبات نجد:

- غموض وعدم إستقرار التشريعات الجبائية من شأنه أن يؤدي إلى خلق مشاكل للمكلف، تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية بسبب كثرة التعديلات، الأمر الذي يزيد من حالات التهرب الضريبي؛
- تعدد الضرائب مما يؤدي إلى إرهاق المكلف.
- إن النظام الجبائي نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف، وهذا ما يزيد من نسبة التهرب.

3.1 صعوبات مرتبطة بالمكلف:

- نقص الوعي الضريبي من طرف المكلف بالضريبة من خلال عدم تعاونه مع الإدارة الجبائية لتقديم المعلومات والتصريحات اللازمة؛

-حساسية المكلفين من الضريبة لإعتقادهم بأنها مجرد عقوبة مفروضة عليهم من قبل السلطات العامة.

خلاصة الفصل

تعتبر الإدارة الجبائية بمثابة حلقة وصل بين المكلفين بالضريبة والخزينة العمومية، فكل مؤسسة إقتصادية لها إلتزاماتها المالية إتجاه دائئنها لها بالمقابل التزامات جبائية إتجاه الإدارة الجبائية، حيث تسعى الإدارة الجبائية جاهدة إلى تنمية التحصيل الضريبي -مفتشية الضرائب سيدي بوعزيز - تقرت- حيث تم أخذ إحصائيات من المفتشية وبعد الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج من بينها: - تعد الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية إلى المحافظة على حقوق الخزينة، مع عدم المساس بحقوق المكلفين بالضريبة؛ كما تعتبر الرقابة على الوثائق من أهم أنواع الرقابة الجبائية وتتميز بسهولة إجرائها مقارنة بالأنواع الأخرى للرقابة؛ هناك متطلبات للرقابة الجبائية المتمثلة في المقومات البشرية (الكفاءة والأمانة)، المقومات المادية (توفير التجهيزات واللوازم المكتبية....)، والمقومات القانونية (صرامة القوانين- عدم تعدد القوانين...); كما أن زيادة نسبة الحقوق المسترجعة لها علاقة بفاعلية الرقابة؛ أما النسبة التي تحققها الرقابة على المعاملات العقارية هي نتائج في تناقص.

- هناك صعوبات تواجه الرقابة الجبائية في المفتشية من بين هذه الصعوبات:

***صعوبات مرتبطة بالإدارة الجبائية:** قصور الإمكانيات البشرية، نقص الإمكانيات المادية، تعقد الإجراءات الإدارية والتنظيمية.

***صعوبات مرتبطة بالتشريع الجبائي:** من بين هذه الصعوبات غموض وعدم إستقرار التشريعات الجبائية.

***صعوبات مرتبطة بالمكلف:** والمتمثلة أساسا في نقص الوعي الضريبي من طرف المكلف بالضريبة

لكن رغم الصعوبات التي تواجه المفتشية إلا أنها تسهر وتسعى جاهدة على إحترام وتطبيق التشريع الجبائي، من خلال نظام متكامل من الإجراءات والقواعد الجبائية.

خاتمة عامة

خاتمة:

من خلال ما سبق عرضه يتّضح لنا أنّ الرقابة الجبائية وسيلة هامة في يد الإدارة الضريبية الجزائرية، تستعملها للتأكد من مدى إلتزام المكلفين بالخضوع للضرائب المحددة قانونا، لدى استوجب على الإدارة الضريبية أن تلعب دورها في مجال الرقابة الجبائية بتوفير كل الوسائل المادية والبشرية والتشريعية، بإعتبار أن الرقابة الجبائية الفعّالة قد تؤدي إلى توسيع الوعاء الضريبي مما يعني تحصيل موارد مالية أكثر وتوجيهها نحو تغطية العجز في موازنتها، وذلك بغرض النهوض بالجباية العادية من أجل ضمان تمويل خزينة الدولة، ولتفادي صدمات الجباية البترولية.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلّسة في النّظام الضريبي الجزائري، حيث تم معالجة الموضوع من خلال الفصلين وذلك بإستخدام المنهج الوصفي التحليلي، ولقد تم صياغة جملة من الفرضيات كإجابات أولية، وبعد الدراسة تم التوصل إلى:

نتائج إختبار الفرضيات

- الفرضية الأولى: تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الآليات المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية- مفتشية الضرائب- سيدي بوعزيز- تقرت- لإسترجاع الحقوق المدلّسة. بعد الدراسة تم قبول هذه الفرضية من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الثاني في النتائج المتوصل إليها من خلال ممارسة عملية الرقابة.

- الفرضية الثانية: تساهم الرقابة الجبائية في حماية أموال الدولة مع عدم المساس بحقوق المكلفين بالضريبة أثناء إستعمال الإدارة الجبائية- مفتشية الضرائب- سيدي بوعزيز- تقرت- لمختلف سلطاتها بمناسبة مباشرتها لهذه الرقابة.

بعد الدراسة تم قبول هذه الفرضية من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الأول من خلال التنظيم القانوني التشريعي للرقابة الجبائية

- الفرضية الثالثة: إكتشاف الطرق التدليسية وإعادة التأسيس الصحيح للوعاء في مفتشية الضرائب- سيدي بوعزيز- تقرت- يتوقف على فعالية الرقابة الجبائية، وكلما كانت هذه الأخيرة فعالة كلما ازدادت نسبة إسترجاع الحقوق المدلّسة. بعد الدراسة تم قبول هذه الفرضية وهذا ماتم التوصل إليه في الفصل الثاني

- الفرضية الرابعة: تفعيل آليات الرقابة الجبائية في مفتشية الضرائب- سيدي بوعزيز- تقرت- يتطلب توفير بعض المقومات الأساسية على مستوى الوسائل المادية والبشرية والمنظومة القانونية التشريعية. بعد الدراسة تم قبول هذه الفرضية من خلال التطرق إلى صعوبات الرقابة في الفصل الثاني

الإقتراحات

- العمل على تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين من خلال المقاربة الجديدة المبنية على الثقة المتبادلة من خلال نشر الوعي الضريبي؛
- العمل على نشر الثقافة الجبائية، من أجل توعية وتحسيس المكلفين بأهمية الضريبة ودورها في الحياة الإقتصادية والإجتماعية، ويتم ذلك من خلال إدراجها ضمن مناهج التعليم والتكوين ونشرها عبر وسائل الإعلام والإتصال؛
- ضرورة الرفع من مستوى كفاءة المراقبين الجبائين تماشياً مع المتطلبات عن طريق التكوين المستمر مع الأخذ بعين الإعتبار مبادئ أخلاقيات المهنة؛
- المصرامة في القوانين التشريعية؛
- التنسيق بين الإدارات الجبائية؛
- عصنة الإدارة.
- وضع طرق حديثة ومتطورة تسمح لأعوان الإدارة الجبائية بالتحصيل الجيد للضرائب؛
- العمل على وضع إجراء خاص بتحصيل مختلف الحقوق الأخرى على الضريبة؛
- التفكير في التعاون مشترك مع الإدارة المحاسبية.
- تحسين و تنظيم الإجراءات المتعلقة بالضرائب المباشرة، الضرائب غير المباشرة، حقوق التسجيل وحقوق الطبع؛
- وضع إجراءات متطورة تسمح بتعجيل و تقليص آجال المعاملات الجبائية و معالجة الملفات.

آفاق الدراسة

- الحوكمة الضريبية للحد من التهرب الضريبي؛
- عصنة الإدارة الجبائية؛
- طرق تحفيز أعوان الإدارة الجبائية لتنمية التحصيل الضريبي،
- تنظيم أحسن وفعال للمصالح الجبائية بشكل عام و مصالح الرقابة الجبائية بشكل خاص؛
- أثر الإمتيازات الجبائية على الإستراتيجية الجبائية .

قائمة المراجع

قائمة المراجع باللغة العربية

* المراجع الرسمية

- 1- قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017.
- 2 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2017.
- 3 - فاتح بوسنان، القانون التجاري، دار طلطيلة، الطبعة الأولى، 2010.
- 4 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المديرية العامة للضرائب، 2017.
- 5 - الأمر 91-60 المؤرخ في 23-02-1991.
- 6 - القرار المؤرخ في 12-07-1998، يحدد الإختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها.
- 7 - المرسوم التنفيذي رقم 91-60 مؤرخ في 23-04-1991، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.
- 8 - المرسوم التنفيذي 02-303 المؤرخ في 28-09-2002، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المعدل والمتمم.
- 9 - المرسوم التنفيذي 98-228 المؤرخ في 13-07-1998، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المعدل والمتمم.
- 10 - المرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26-12-2005.
- 11 - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات، 2017.

* الرسائل الجامعية

- 12 - بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011.
- 13 - العثماني مصطفى، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية -دراسة حالة الجزائر-، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع: مالية ومحاسبة، مركز الجامعي المدية، 2008.
- 14 - قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، رسالة ماجستير، جامعة بسكرة، 2011.
- 15 - نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر "1999-2003"، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع: مالية ونقود، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- 16 - ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش (حالة الجزائر)، رسالة ماجستير في تخصص العلوم الإقتصادية فرع: التخطيط، جامعة الجزائر، 2001-2002.

17 - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية والمحاسبية على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مطبوعة موجهة لطلبة، 2016-2017.

قائمة المراجع باللغة الاجنبية:

- 18- Michael W. Spicer Rodney E. Hero, **Tax evasion and heuristics: A research note** -Journal of Economic Behavior & Organization-Volume 116, August 2015
- 19- **Peggy Jimenez-Govind S.Iyer-Tax compliance in a social setting: The influence of social norms, trust in government, and perceived fairness on taxpayer compliance**, Advances in Accounting, Volume 34, September 2016,
- 20- **RosiatlRamli, Perception on** -Maelah Ruhanit -Palil MohdFaizal- Rizal Kasetsart Journal of Social justic, trust and tax compliance behavior in Malaysia, Sciences Volume 38, Issue 3, September–December 2017

قائمة الملاحق

تاريخ الاستلام
199 NOV 2013

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب

يكتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى:

مديرية الضرائب

ولاية **Ourgla** (1) - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

ART: 30133605939.

سلسلة G. رقم 8 (2010) المطبوعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية: **فوز لبرولت لسرفيس**

اسم الشهرة التجاري:

عنوان المقر الاجتماعي: **محل رقم 18 شارع 01 لوفيني**

رقم السجل التجاري: **30-001-0124882413** ح.ج. البريدي أو البنكي:

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد:

رقم الهاتف: **0660.49.43.36**

رت. الاحصائي: [] رت. الجبائي: []

عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2):

صفة المصرح: مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1):

تاريخ بدء النشاط: **13-11-07**

الشكل القانوني للشركة
(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> شركة تعاونية. | <input type="checkbox"/> مؤسسة فردية. |
| <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة). | <input checked="" type="checkbox"/> شركة فعلية. |
| <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية. | <input type="checkbox"/> شركة التضامن. |
| <input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط. | <input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية. |
| <input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). | <input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة. |
| <input type="checkbox"/> أخرى: | <input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة. |
| | <input type="checkbox"/> شركة المساهمة. |
| | <input type="checkbox"/> شركة أجنبية: أذكر الشكل القانوني: |

طبيعة النشاط الرئيسي: **خدمات مؤسسة الأعمال المتعددة مجالات**

نشاطات ثانوية أخرى:

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى:

.....

.....

.....

مكان مسك المحاسبة:

إسم وعنوان المحاسب:

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

(2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعقد أو عقود الأشغال أو الدراسات

يشهد بصحته من طرف المصرح العمضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بالتقرب في **13-11-07**
الإمضاء

يجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
الموالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفوضية الضرائب
المؤهلة.

Serie G. N° 50 (2004)

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

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

M. **ETS COMETH (HARKAT RIDA)**
Activité: CONSTRUCTION METALLIQUE
Adresse: BP 138 ZONE INDUSTRIELLE TOUGGOURT -

CODE ACTIVITE
0

Année: **2016**
Mois: **Mars**
Trimestre: -

A rappeler obligatoirement

Identifiant fiscal / N.I.S
Article d'imposition

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des impôts
Wilaya de: **OUARGLA**
Inspection des impôts
de: **AMIR A/KADER**
Recette des impôts
de: **TGGT VILLE**
Commune: **TOUGGOURT**

198130080052437
30137546205

Nature des impôts	Code	Opérations imposables		Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	Brut	Imposable		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%	-	-	-	2%	-
	C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%	-	-	-	2%	-
	C1A13	Affaires sans réfaction	2 776 430	-	-	1%	27 764
	C1A14	Affaires exonérées	-	-	-	0%	-
	C1A20	Recettes professionnelles (Professions libérales)	-	-	-	2%	-
1		TOTAL	2 776 430	-	-	-	27 764
AP / IBS	E1M10 E1M20	Acomptes et solde I.B.S		Détermination des acomptes et du solde de liquidation			A payer (D.A)
2						TOTAL	-
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable		Taux	A payer (D.A)
3		Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		-		2%	-
		TOTAL		-		-	-
IRG/Salaires Autres retenues IRG	E1L20 E1L30 E1L40 E1L60 E1L80	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable		Taux	A payer (D.A)
4		IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		212 558		Barème	16 391
		IRG / RCDC (titres nominatifs)		-		10%	-
		IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		-		15%	-
		IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		-		30%	-
		IRG / Autres retenues à la source		-		15%	-
	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		-		24%	-	
		TOTAL		212 558			16 391

(1) Joindre relevé détaillé des retenues

Droit de Timbre Sur Etat		EZE00	Opérations imposables		CA imposable	Taux %	A payer (D.A)
			Timbre de quittances			1%	
			-			-	
			-			-	
			-			-	
			TOTAL				5
Impôts et taxes non repris ci-dessus			Opérations imposables		CA imposable	Taux	A payer (D.A)
			TIC				
			-			-	
			-			-	
			-			-	
			TOTAL				6
RECAPITULATION (EN D.A)							
Cadre réservé au contribuable			Cadre réservé à la recette			Cadre réservé à l'inspection	
Certifie sincère et véritable le contenu de la présente déclaration conforme aux documents comptables A : TOUGGOURT 20/04/2016			Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée sous le n° 16440320			Enregistrée le: Observations éventuelles	
Payée par Chq banque N°Agence.....			En numéraire.....				
Signature			Prise en/recte par qu'il N° 16440320				
Cachet, RUCATION MÉTALLIQUE COMETH			A S. 1616 1616 1616				
Tél. - Fax 029 801 1311			Le receveur des impôts				
C/201003/3003/A/B			Cachet, Signature				
C/201002/201							
C/.....							
C/201003/3000/A/B/C							
MONTANT TOTAL A PAYER			44 155				
1 - TAP	C/500026/A	27 764					
2 - AP/IBS	C/201001/M1	-					
3 - VF	C/500026/C	-					
4/1 - IRG/Salaires	C/201001/100	16 391					
4/2 - IRG/autres retenues	C/201001/A.B.C	-					
4/3 - IBS Ret. à la source		-					
- TIC	C/201003/3003/A/B	-					
5 - Droit de timbre	C/201002/201	-					
6 -	C/.....	-					
7 - TVA	C/201003/3000/A/B/C	-					

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

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

30137546205
Mars
2016

A/ Chiffres d'affaires imposables

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	-	-	-	7%	-
E3B12	Prestations de services (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	-	-	-	"	-
E3B14	Actes Médicaux	-	-	-	"	-
E3B15	Commissionnaire F. cotiers	-	-	-	"	-
E3B16	Fourniture d'énergie	-	-	-	"	-
E3B21	Production : biens, produits, denrées	2 776 430	-	2 776 430	17%	471 993
E3B22	Revente en l'état : biens, produits, denrées	-	-	-	17%	-
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	-	-	-	"	-
E3B24	Professions Libérales	-	-	-	"	-
E3B25	Opérations de banques et assurances	-	-	-	"	-
E3B26	Prestations de téléphone et téléx	-	-	-	"	-
E3B28	Autres prestations de services	-	-	-	17%	-
E3B31	Débits de boissons	-	-	-	"	-
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B34	Tabacs et allumettes	-	-	-	"	-
E3B35	Spéculaires jeux divertis autres	-	-	-	"	-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	-	-	-	"	-
E3B37	Consommations sur place	-	-	-	"	-
TOTAL GENERAL DES C.A		2 776 430	-	2 776 430		471 993

C/ TVA à Payer

C	- Total des droits dus	471 993
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
TOTAL A RAPPELER (C)		471 993
B	- Total des déductions	1 954 200
E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	
(A porter dans cadre récapitulatif)		
E3B99	PRECOMPTE à reporter(B-C)	1 482 207

B/ Déductions à opérer

NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT
Précompte antérieur	199 800
TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)	1 754 400
TVA / achats biens amortissables (art.36 CTCA)	-
Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)	-
TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)	-
Autres déductions (Notification de précomptes, etc.)	-
Total des déductions a opérer(B)	1 954 200

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

Série C n° 2

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 المديرية العامة للضرائب
 Direction des Impôts de Wilaya d
 مديرية الضرائب لولاية
 مديرية الضرائب لولاية
 Inspecteur de 10.89

A تونس le 18 أفريل 2019
 L. مريم أحمد بن علي a l'honneur
 de prier M. مريم أحمد بن علي
 demeurant à رقم 11 على الصراة، الجزائر
 N.I.F.: 4917830140003247

Envoyer la réponse à l'adresse suivante

de vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les renseignements suivants :

DEMANDE	REPONSE												
<p>صهفًا للمواد 18 و 19 من قانون الضرائب المحاسبية و من اطار المراقبة على الوثائق المطلوب منها لغة والتبديلات القانونية للأعباء المالية</p> <table border="1"> <tr> <td>2016 و</td> <td>2015</td> <td></td> </tr> <tr> <td>4341 877</td> <td>6730 859</td> <td>مواصلة ليه</td> </tr> <tr> <td>899 400</td> <td>341 300</td> <td>كراء</td> </tr> <tr> <td>169 383</td> <td>113 966</td> <td>ضرائب</td> </tr> </table> <p>كذلك استفسار الرمز المسترجع على بطاقة والاختلاف بين السنوات المحاسبية 15 و 16</p>	2016 و	2015		4341 877	6730 859	مواصلة ليه	899 400	341 300	كراء	169 383	113 966	ضرائب	<p>A <u>تونس</u> le 19/04/2019 في 30 من سنة 2016 أعلمكم يسري أنه تم مراجعة وثائقه حسب 602 رقم 2017 و لا يجوز استرجع منها في ارمم عقارات في 30 من سنة 2016 احوار أو ليه 4341 877 مخزون 01-01-2016 : 4132 941 مشتريات 2016 : 4854 372 استهلاك 2016 : 4341 877 مخزون 2016 : 12-31-2016 : 4643 436 وعليه فالي مشتريات سنة 2016 هي : 4854 372 (الرمم عقارات)</p>
2016 و	2015												
4341 877	6730 859	مواصلة ليه											
899 400	341 300	كراء											
169 383	113 966	ضرائب											

(suite au verso)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

استدعاء

ختم المكتب

السيد (ة):

ر. ت. ج.:

المرجع:

شارع:

رقم:

في:

يشرفني أن اطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

الطابق مكتب رقم يوم
 ما بين الساعة والساعة من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية :

تقبلوا مني، فائق التقدير و الاحترام.
 حرره بـ في

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

Série G n° 01 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

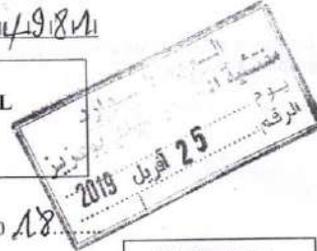
وزارة المالية
MINISTERE DES FINANCES

المديرية العامة
للضرائب
DIRECTION GENERALE
DES IMPOTS

Numéro d'Identification Fiscale 198230130011938

Article d'imposition 301301604981

IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL
ANNEE 2019....



Sidi Bouaziz

DECLARATION DES REVENUS DE L'ANNEE 2018....

Déclaration à faire
parvenir au service du
lieu de votre activité
avant le 1^{er} Mai

Timbre à date
du service

IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE :

I- Nom (1) : OTMANE Prénoms : HAFSAOUI
(Souligner le prénom usuel)

Date et lieu de naissance : 1982

Profession : ENTRAV. BATIMENTIS N° de carte de séjour (pour les étrangers).....

Adresse du domicile habituel

Au 1^{er} Janvier 2018 : Bloc 17 n°32 Sidi Bouaziz - Touggourt

Code postal :

Au 1^{er} Janvier 20.....

Code postal : (En cas de changement d'adresse en cours d'année).

Numéro de compte : Trésor, Bancaire : Postal :

Téléphone..... Fax..... Email.....

(1) pour les femmes mariées, indiquer le nom de jeune fille.

II- SITUATION DE CHARGES DE FAMILLE (Au 1^{er} Janvier de l'année d'imposition)

Célibataire Marié (e) Veuf (ve) Divorcé (e) (Cocher la case correspondante)

Nom de famille et prénom usuel du conjoint : Date et lieu de mariage :

(pour l'épouse, indiquer le nom de jeune fille) Date et lieu de divorce :

Date et lieu de naissance du conjoint :

Numéro d'Identification Fiscale du conjoint | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Nombre d'enfants vivants : Nombre d'enfants à charge :

III- DEMANDE D'IMPOSITION COMMUNE AVEC LE CONJOINT

Je soussigné (e),

Ainsi que mon conjoint Né (e),

Demandons une imposition commune pour le calcul de l'impôt sur le revenu global de l'année 20.....

A Le

(Signature des deux époux)

NB : L'imposition commune donne droit à un abattement de 10% sur le revenu global imposable (Art. 6.3 CIDTA)

IV- DETAIL PAR CATEGORIES DES REVENUS IMPOSABLES A - REVENUS ENCAISSES EN ALGERIE	Colonnes réservées au service												
1) REVENUS FONCIERS PROVENANT DE LOCATIONS DE PROPRIETES BATIES ET NON BATIES (Les locations en meubles doivent être déclarées au paragraphe 3 ci-dessous) Adresse des propriétés :	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;"></td> <td style="width: 30%; text-align: center;">DA</td> </tr> <tr> <td style="padding: 5px;">Montant brut des loyers (*)</td> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> </tr> </table>		DA	Montant brut des loyers (*)									
	DA												
Montant brut des loyers (*)													
(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge													
2) REVENUS AGRICOLES TIRES DE L'EXPLOITATION DIRECTE Adresse des exploitations :	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; text-align: center;">Pour vos exploitations</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">Pour celle de votre conjoint (*)</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">Pour celles de vos enfants à charge</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">DA</td> <td style="text-align: center;">DA</td> <td style="text-align: center;">DA</td> </tr> <tr> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Total à inscrire à la récapitulation</td> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> </tr> </table>	Pour vos exploitations	Pour celle de votre conjoint (*)	Pour celles de vos enfants à charge	DA	DA	DA				Total à inscrire à la récapitulation		
Pour vos exploitations	Pour celle de votre conjoint (*)	Pour celles de vos enfants à charge											
DA	DA	DA											
Total à inscrire à la récapitulation													
(*) En cas d'imposition commune													
3) BENEFICES PROFESSIONNELS Professions exercées : Vous : <u>OTMANE-HAFENAOUL</u> Conjoint (*) : <u>ENT-IRAV-BALITEDI</u> Enfants à charge :	Adresse des exploitations : <u>Bloc 17 n° 3d Sidi</u> <u>BOUAFIA - TOUGGOURT</u>												
Bénéfice de l'exercice Déficit de l'exercice	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; text-align: center;">Vous</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">Conjoint (*)</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">Enfants à charge</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">DA</td> <td style="text-align: center;">DA</td> <td style="text-align: center;">DA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">3.088.365,00</td> <td style="border-bottom: 1px dashed black;"></td> <td style="text-align: center;">3.088.365,00</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Total à inscrire à la récapitulation</td> <td style="text-align: center;">3.088.365,00</td> </tr> </table>	Vous	Conjoint (*)	Enfants à charge	DA	DA	DA	3.088.365,00		3.088.365,00	Total à inscrire à la récapitulation		3.088.365,00
Vous	Conjoint (*)	Enfants à charge											
DA	DA	DA											
3.088.365,00		3.088.365,00											
Total à inscrire à la récapitulation		3.088.365,00											
(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge													

4) REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS	Colonnes réservées au service															
<p>1° Valeurs mobilières :</p> <p>a) Produits des valeurs mobilières, actions, parts de fondateur, obligations, titres rente...</p> <p>b) Tantièmes et jetons de présence (sauf lorsqu'ils présentent le caractère de salaires au point de vue fiscal)</p> <p>c) Parts des sociétés à responsabilité limitée</p> <p>d) Parts d'intérêts dans les sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux.</p> <p>2° Revenus de créances, dépôts, cautionnements et autres placements</p> <p>a) Montant brut :</p> <p>b) Fraction des intérêts supérieure à 50 000 DA ouvre droit au crédit d'impôt (Art. 104 du CIDTA)</p> <p style="text-align: right;">TOTAL NET à inscrire à la récapitulation</p>	<p>Montant brut (*)</p> <p>DA</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>															
(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge																
5) TRAITEMENTS ET SALAIRES, INDEMNITES, EMOLUMENTS ET REMUNERATIONS DIVERSES																
<p>Professions exercées</p> <p>Vous :</p> <p>Conjoint (*) :</p> <p>Enfants à charge :</p>	<p>Noms et adresses des employeurs :</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>															
<p>Sommes perçues en espèces</p> <p>Avantages en nature (avant déductions des retenues IRG à la source).....</p>	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">Enfants à charge</th> <th style="width: 33%;">Conjoint (*)</th> <th style="width: 33%;">Vous</th> </tr> <tr> <th style="text-align: center;">DA</th> <th style="text-align: center;">DA</th> <th style="text-align: center;">DA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>.....</td> <td>.....</td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center;">Total à inscrire à la récapitulation</td> </tr> </tbody> </table>	Enfants à charge	Conjoint (*)	Vous	DA	DA	DA	Total à inscrire à la récapitulation		
Enfants à charge	Conjoint (*)	Vous														
DA	DA	DA														
.....														
.....														
Total à inscrire à la récapitulation																
(*) En cas d'imposition commune.																
B- REVENUS ENCAISSES HORS D'ALGERIE directement ou indirectement (*) (Joindre un état indiquant le montant des revenus par catégorie en suivant l'ordre des paragraphes précédents).																
<p>Total à inscrire à la récapitulation</p>	<p>DA</p> <p>.....</p>															
(*) En cas d'imposition commune, mentionner les revenus perçus par le conjoint et les enfants à charge																
V- CHARGES A DEDUIRE SUR LE REVENU GLOBAL (Article 85 du code des impôts directs)																
1 - INTERETS DES EMPRUNTS DES DETTES CONTRACTEES A TITRE PROFESSIONNEL (*) AINSI QUE CEUX CONTRACTES AU TITRE DE L'ACQUISITION OU LA CONSTRUCTION DE LOGEMENTS																
Organisme ou personne en bénéficiant	Date et nature des contrats	Intérêt payés à l'exclusion des annuités de remboursement														
.....	DA														
TOTAL à déduire.....															
(*) A l'exception de ceux qui ont donné lieu à déduction au niveau de l'une des catégories de revenus prévus dans les cadres (1 à 5).																

2 - AUTRES DEDUCTIONS AUTORISEES PAR LA LOI : (A l'exception des charges déduites des revenus catégoriels)		Colonne réservée au service
- Pensions alimentaires - Police d'assurance contractée par le propriétaire bailleur - Cotisations d'assurances vieillesse et d'assurances versées à titre personnel ...	DA	
TOTAL	
VI- RECAPITULATION DES REVENUS		
1 - Revenus non cumulable		
- Revenus fonciers :	DA	
2 - Revenus cumulable		
- Revenus agricoles : - Bénéfices professionnels : - Revenus des capitaux mobiliers : - Traitements et salaires : - Revenus encaissés hors d'Algérie directement ou indirectement : ...	DA 3.088.365,00	
TOTAL revenus cumulables	3.088.365,00	
CHARGES A DEDUIRE		
1) - Intérêts des emprunts et des dettes : 2) - Déductions autorisées :	DA	
TOTAL des charges	
DIFFERENCE OU REVENU NET GLOBAL : (Total des revenus cumulatifs - TOTAL des charges)		3.088.365,00
Retenues à la source justifiées ouvrant droit à un crédit d'impôt déductible de l'IRG annuel	Montant DA	A TOUGGOURT Le 25/04/2019 Signature
- Traitements des salaires - Revenus des capitaux mobiliers - Honoraires versés par l'état, des collectivités locales, les organismes publics et les entreprises à des personnes exerçant une activité relevant des professions libérales	10 
TOTAL des retenues autorisées	

الفهرس

الفهرس

الصفحة	المحتوى
	الاهداء
	شكر وعرافان
	الملخص
I	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الاشكال
V	قائمة الملاحق
VI	قائمة الاختصارات والرموز
02	مقدمة عامة
الفصل الأول أساسيات حول	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الجبائية
06	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية
06	الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
07	الفرع الثاني: أسباب قيام الرقابة الجبائية وأهدافها
07	أولا/ أسباب قيام الرقابة الجبائية
08	ثانيا/ أهداف الرقابة الجبائية
09	الفرع الثالث: مبادئ و أشكال الرقابة الجبائية
09	أولا/ مبادئ الرقابة الجبائية
11	ثانيا/ أشكال الرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
16	الفرع الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
21	الفرع الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
31	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للرقابة الجبائية
31	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة العربية
34	المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة الاجنبية

35	المطلب الثالث: تقييم الدراسات السابقة
35	الفرع الأول: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات العربية
35	الفرع الثاني: أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات الأجنبية
35	الفرع الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة
36	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: دراسة حالة مفتشية الضرائب - سيدي بوعزيز - تقرت -
40	تمهيد
41	المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة والأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية
41	المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة محل الدراسة
41	أولا/تقديم المؤسسة
41	ثانيا/ الهيكل التنظيمي
42	ثالثا/ الأنظمة المتبعة في المفتشية
43	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة في الدراسة التطبيقية
43	أولا/مصادر الأولية
43	ثانيا/مصادر الثانوية
43	المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها
43	المطلب الأول: أثر الرقابة الجبائية في إسترجاع الحقوق المدلسة
47	المطلب الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية والحلول المقترحة لتفعيل دور الإدارة الجبائية في تطويرها
49	خلاصة الفصل
50	خاتمة عامة
53	قائمة المراجع
55	قائمة الملاحق
71	الفهرس