



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

الميدان: علوم اقتصادية، وعلوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بـعـنـوان:

دور الرقابة الجبائية في تحسين

تحصيل الضريبي

دراسة حالة

مديرية الضرائب لولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2024/ 06/08

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ خمقاني عبد الهادي (أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

د / بخالد عائشة (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ بوزيد عصام (أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2023- 2024



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية ومحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

الميدان: علوم اقتصادية، وعلوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بغــــــــــــــــوان:

دور الرقابة الجبائية في تحسين

تحصيل الضريبي

دراسة حالة

مديرية الضرائب لولاية ورقلة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2024/ 06/08

أمام اللجنة المكونة من السادة:

د/ خمقاني عبد الهادي (أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

د / بخالد عائشة (أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د/ بوزيد عصام (أستاذ محاضر، جامعة ورقلة) مناقش

السنة الجامعية: 2023- 2024

إهداء

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقهما

إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلهما

إلى والدي العزيزان أدامهما الله لي

إلى إخوتي وأختي إلى كل من تعلق بهم وطاب إلقاء بصحبتهم وإلى أصدقائي وإلى أقاربي
الذين كانوا ولا زالوا وسيضلون بإذن المولى أعز ما أملك يا صحبة أمس وصحبة اليوم
وصحبة الغد أحبكم في الله

كما لا أنسى أخوالي وخالاتي وأعمامي وعماتي وكل من الألف إلى النياء

وإلى الأساتذة الكرام أكرم الله عليهم بكل حرف وبكل كلمة أنارت لنا الطريق العلم صواب
في كل أطوارتي الدراسية من الابتدائية إلى غاية تخرجي من السنوات الجامعية وإلى كل
طلبة السنة الثانية ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة دفعة 2024/2023

وإلى كل من سقط من قلبي سهوا

هادف عز الدين

إهداء

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا إلى من دعمني في مشواري الدراسي وزرع في
نفسي الطموح والمثابرة،
والذي العزيز أسأل الله ان يمدّه بالصحة والعافية.
إلى بسمة الحياة ونبع الحنان، أمي الغالية التي صبرت على كل شيء، وكانت
سندي في الشدائد بدعائها.
حفظهما الله وراعاهما وأطال في عمرهما
إلى أحب الناس إلى قلبي ... إختوتي وأخواني حفظهم الله.
إلى كل أصدقائي دون استثناء، ومن كانوا برفقتي اثنا مسيرتي الدراسية.
وإلى كل من وسعهم قلبي ولم تسعهم ورقتي.
إليهم جميعا أهدي عملي هذا..

رزقي أنس

شكروك

بسم الله وصلاة وسلام على رسول الله وعلى آله وصحبه أجمعين

نشكر الله الكريم رب العرش العظيم على ان وفقنا لإتمام هذا العمل

وكما قال النبي صلى الله عليه وسلم " من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

وعلي هذا نتقدم بخالص الشكر وجزيل العرفان الى الأستاذة الفاضلة " بخالد عائشة " على قبولها الاشراف على هذا العمل ولما قدمته لنا من توجيهات ونصائح لكي منا كل الثناء والشكر والتقدير

كما لاننسا توجيهات الاستاذ الفاضل "نور الدين بعيليش" الذي لم يبخل علينا بالمعلومات شكرا جزيلا

كما نخص بالشكر الجزيل للمؤطر " بخالد محمد الصالح " وبعض اعوان إدارة الضريبية على

دعمهم وتقديمهم يد العون والمساعدة بالمعلومات والوثائق التوجيهية التي ساعدة وبشكل كبير على

إنجاز هذا العمل

والى جميع من كان له دور من قريب او بعيد بصغيرة او كبيرة

وختاما أسأل الله أن ينفع بهذا العمل المتواضع ويبارك فيه والله ولي التوفيق

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على تأثير الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي، من خلال إجراء دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب ولاية ورقلة، والوقوف على إجراءات الرقابة الجبائية المتخذة ودورها في عملية التحصيل الضريبي، وللإجابة على إشكالية الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، وأسلوب دراسة حالة

في الجانب التطبيقي حيث اعتمد الطالبان على أداة المقابلة مع محققين جبائيين ورؤساء مصالح

وقد توصلت نتائج الدراسة إلى أن إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها هي نفسها المنصوص عليها في التشريع الجبائي، بالإضافة إلى أنها تعتبر وسيلة مهمة لحماية أموال الخزينة العمومية وكشف مختلف أشكال التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية، ولكن بالمقابل تواجهها عدة عقبات تحول دون تطبيقها بفعالية أكثر.
الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية، تحصيل ضريبي، تهرب ضريبي، غش ضريبي.

Abstract:

This study aims to identify the impact of tax control on the tax collection process, by conducting a field study at the level of the Tax Directorate in the state of Ouargla and identifying the tax control measures taken and their role in the tax collection process. To answer the problem of the study, the descriptive approach was relied upon in the theoretical aspect. And a case study method in the applied aspect, where the two students relied on the interview tool with tax investigators and heads of departments.

The results of the study concluded that the applicable tax control procedures are the same as those stipulated in the tax legislation. In addition, they are considered an important means of protecting public treasury funds and detecting various forms of tax evasion, thus increasing tax revenues. However, they face several obstacles that prevent them from being applied more effectively. The difficulty of collecting these taxes is due to the reality of collection in Algeria.

Keywords: Tax control, tax collection, tax evasion, tax fraud.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
I	الإهداء
II	الشكر والعرفان
III	ملخص الدراسة
IV	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: مراجعة الادبيات	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي
03	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية
29	المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
43	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي
43	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
47	المطلب الثاني: مناقشة الدراسة السابقة وما يميز الدراسة الحالية
48	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة الميدانية	
50	تمهيد
51	المبحث الأول: طرق جمع المعلومات وأدوات المستخدمة في الدراسة
51	المطلب الأول: طرق جمع المعلومات
54	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة
55	المبحث الثاني: دراسة الملف وعرض ومناقشة النتائج
55	المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المحاسبي
70	المطلب الثاني: مناقشة الفرضيات وعرض النتائج
72	خلاصة الفصل
73	الخاتمة
76	قائمة المصادر والمراجع
80	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
57	عرض الملف الجبائي	01-01
59	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2016	01-02
61	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2017	02-02
62	تحديد رقم الأعمال المعفى حسب شهادات الإعفاء المقدمة دورة 2018	03-02
66	الرسم على القيمة المضافة TVA	04 -02
67	الضريبة على أرباح الشركات IBS	05 -02
68	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء IRG/Associés	06 -02
69	نتائج التحقيق في المحاسبة	07 -02

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	أشكال الرقابة الجبائية	01-01
53	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية ورقلة	02-01

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
81	الاتصال الأولى	01
82	الإشعار بالتحقيق	02
83	محضر بداية الأشغال	03
84	محضر معاينة	04
85	نهاية الأشغال بالموقع	05
88	التبليغ النهائي بنتائج التحقيق	06
89	تحرير الجداول	07

مقدمة

1. تمهيد:

تعتبر الضرائب من اهم مصادر تمويل الخزينة العمومة لدولة، إذ أن دورها لا يقتصر فقط على تغطية نفقات الدولة، بل يمكن أيضا استعمالها كسياسة مالية للتحكم والتأثير في مختلف النشاطات (الاقتصادية، السياسية والاجتماعية)، كما تساعد الضرائب في دفع عجلة التنمية في الدول النامية وإنعاش اقتصاداتها، والتي تسعى إلى تطوير وتحسين أنظمتها الضريبية وتكييفها مع التغيرات والتكتلات الاقتصادية الحديثة التي تتغير باستمرار من خلال تنفيذها لبرامج إصلاحية.

يعتبر النظام الضريبي في الجزائر نظام ضريبي تصريحي يمنح الحق للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم بالمقابل اعطي الحق للإدارة الجبائية بالقيام بالرقابة على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بغية الحد من مختلف اشكال التهرب والغش الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية وبالتالي زيادة مداخيل الخزينة العمومية.

2. اشكالية الدراسة:

من خلال ما تم عرضه يمكن طرح الاشكال الرئيسي التالي:

الى أي مدى يمكن للرقابة الجبائية ان تساهم في تحسين التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية ورقلة؟

على أساس هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية:

- هل يساهم التحقيق في المحاسبة في زيادة وعاء الحصيلة الضريبية؟
- هل هناك علاقة مباشرة بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبية؟
- هل إجراءات المتابعة التي تقوم بها قبضة الضرائب تساهم في تحصيل ما تم تأسيسه؟

3. فرضيات الدراسة:

للإجابة على الاسئلة الفرعية السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- يساهم التحقيق في المحاسبة في زيادة وعاء الحصيلة الضريبية.
- هناك علاقة مباشرة بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبية.
- تساهم إجراءات المتابعة التي تقوم بها قباضة الضرائب في تحصيل ما تم تأسيسه.

4. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة باعتبارها تتناول موضوع تشغله الإدارة الجبائية والمتمثل في دور الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي، الذي يساهم في الرفع من الحصيلة الضريبية وكذلك زيادة فعالية الأدوات المستعملة في الرقابة الجبائية لتحقيق أهداف الإدارة الجبائية.

5. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهم مورد من موارد الدولة، الا وهي الضريبة وكيفية تحصيلها في ظل تنامي ظاهرة التهرب الضريبي التي تقف حائل أمام عملية التحصيل الضريبي.

بالإضافة إلى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية والتي تعتبر من أهم التدابير المتخذة من طرف الدولة من أجل الحد أو التخفيف من حدة هذه الظاهرة، وماهيا اهم الإجراءات التي تتبعها الإدارة الجبائية خلال عملية الرقابة والتعرف علما إذا كانت هذه الإجراءات كافية للحد من عمليات التهرب والغش الضريبيين.

6. حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: حيث تمت الدراسة في المديرية الولائية للضرائب ولاية ورقلة.
- الحدود الزمانية: تمت الدراسة خلال الفترة الممتدة من 2024/03/05 الى 2024/03/24.

7. أسباب اختيار الموضوع:

- الاهتمام بالموضوع نظرا لتلائمه مع التخصص.
- الميول والرغبة في التوسع والتعمق في الموضوع.

— معرفة كيفية تطبيق موضوع الدراسة في ارض الواقع.

8. هيكل الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين قصد الالمام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية الاشكالية المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة، وسيتم التطرق في هذه الفصول إلى ما يلي:

فصل الاول: سيتم تقسيمه الى مبحثين:

المبحث الأول: سنقوم فيه بدراسة الادبيات والوقوف على ما هو موجود عن "الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي" يتم من خلاله التطرق الى الاطار النظري والمفاهيم الاساسية المتعلقة بالرقابة والتحصيل الضريبي، وأخيرا إلى دور الرقابة في ظاهرة التهرب الضريبي التي تعتبر المشكل العويص الذي يواجه عملية التحصيل الضريبي.

أما المبحث الثاني فتم التطرق فيه الى الدراسات السابقة حول الموضوع اجنبيا ومحليا ومقارنتها مع الدراسة الحالية

الفصل الثاني: " الدراسة الميدانية " يتم التطرق في المبحث الأول الى طريقة التي تم بها جمع المعلومات والأدوات المستخدمة في الدراسة، اما في المبحث الثاني سيتم عرض ملف تم التحقيق فيه بالمديرية واهم النتائج المتوصل اليها وماهية الإجراءات المتخذة بعد علمية التحقيق، وفي الاخير التطرق إلى أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي عن طريق عرض الاحصائيات والجداول الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية ومحاولة تحليلها لمعرفة أثر الرقابة الجبائية على مردودية التحصيل الضريبي. كما لا ننسى إعطاء نظرة على واقع التحصيل في الجزائر عامة والمديرية الولائية خاصة.

9. صعوبات الدراسة:

من أهم الصعوبات التي اعترضنا أثناء عملية البحث ، هي صعوبة الحصول على الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية ، وكذلك المبالغ المحصلة بعد هذه العملية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و المديرية الفرعية للتحصيل ، بالإضافة إلى ندرة البحوث و الدراسات التي تتناول دراسة إحصائية و تطبيقية لواقع التحصيل الضريبي في ظل الرقابة الجبائية في الجزائر، زد على ذلك عدم توفر مراجع مختصة بالرقابة الجبائية و

المقدمة

التحصيل الضريبي في الجزائر ، ناهيك عن ضيق الوقت المخصص لإعداد المذكرة بصفة عامة وتأخر اخذ الموافقة من المديرية مكان التربص التطبيقي بصفة خاصة.

الفصل الأول:
دراسة الأدبيات

تمهيد:

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من اجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ولذلك اوجب المكلفين بالضريبة اعطاء تصريحات صحيحة ودقيقة وتامة، لان في الكثير من الاحيان تكون غير صحيحة وصادقة، الى ان بعض المكلفين بالضريبة يرون ان الضريبة قيد على اموالهم وحررياتهم الاقتصادية، مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي الضريبة.

وسعيا من طرف القانون إلى المحافظة على حقوق الخزينة عن طريق الرقابة الجبائية التي تعد اهم الإجراءات في المحافظة على المال العام، فقد وضع المشرع الجزائري أدوات قانونية، تتمثل في مجموعة الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الأعوان الرقابيون في القيام بالعملية الرقابية. وتسعى الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لذا رأينا من الضروري أن نخصص هذا الفصل لدراسة الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي الذي سوف نبرز فيه الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية، من مفهوم، أهداف، اشكال ومراحل انجاز الرقابة الجبائية، ثم سنتطرق الى علاقة الرقابة الجبائية بالتحصيل الضريبي، من مفهوم، مبادئ، الإجراءات اللازمة لعملية التحصيل الضريبي وطرق التحصيل بالإضافة الى اسهامات الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين.

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

تحافظ الرقابة الجبائية على أموال الخزينة العمومية وتحارب من يختلسها، وبالتالي زيادة في ايرادات الدولة وتحسين الحصيلة الضريبية، ومن خلال هذا سنقسم هذه المبحث الى مطلبين، المطلب الأول سنتناول فيها مفاهيم عامة حول الرقابة وكل ما يخصها من إجراءات وإطار القانوني، اما المطلب الثاني سنتعرف فيه عن التحصيل الضريبي وواقعه في الجزائر.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

تتولى مصالح الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون وهذا لغرض كشف حالات الغش والتهرب الضريبيين، وقد يكون هذا التحقيق إما موجزا أو معمق، وذلك بغية تحقيق جملة من الأهداف.

ولهذا سنتطرق في هذا المبحث الى العناصر التالية:

- الفرع الأول: ماهية الرقابة الجبائية
- الفرع الثاني: الإطار القانوني لعملية الرقابة
- الفرع الثالث: إجراءات الاولية لعملية الرقابة

الفرع الأول: ماهية الرقابة الجبائية

اولا: تعريف الرقابة الجبائية وأشكالها

تعد الرقابة الجبائية جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، إلا أن لها بعض الخصوصيات والميزات التي تميزها لذلك منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من أجل حماية الحقوق العامة والخاصة.

وقبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية يجب التطرق إلى تعريف الرقابة والجبائية.

1. تعريف الرقابة:

تعتبر الرقابة اهم مراحل التسيير فبعد التخطيط والتنفيذ يكون هناك رقابة من اجل التأكد بان مخطط له قد تم تنفيذه بالشكل المناسب، "فالرقابة هي أنشطة تنظيمية منهجية تهدف الى جعل الأنشطة المنظمة والخطط ونتائج منسجمة مع التوقعات والمعايير المستهدفة"¹.

2. تعريف الجبائية:

"الجبائية هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة التي تضم الضرائب، الرسوم، الأدوات والمساهمات الاجتماعي"².

3. مفهوم الرقابة الجبائية:

كما تخضع الرقابة الجبائية لمنطق مشابه أعلاه "فهي مجموعة العمليات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية تصريحات المكلفين المودعة لدى الإدارة الجبائية"³، ومدى توافقها مع التشريعات والقوانين والأنظمة المنصوص عليها من حيث التوقيت المناسب للتصريح ووفقا للمعدلات والاعوية الضريبية المناسبة، كما تشير لفقرة

¹ طاهر مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالي، الإدارة والاعمال، مكتبتنا العربية، عمان، الأردن، 2008، ص 228

² محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 183.

³ LASSOUAG KAMEL, cours de contrôle fiscal, IEDF2001 P28.

الأولى من المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية الى "انه يحق للإدارة الجبائية ان تراقب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة، او حق، او رسم او اتاوة".
وعليه فإن الرقابة الجبائية هي عملية منظمة وفقا للقوانين الجبائية، يقوم بها أعوان متخصصين ومكلفين قانونيا بالرقابة على مختلف المكلفين من اجل التأكد من صحة مختلف التصريحات. ومن خلال هذه التعريفات يمكن استنتاج النقاط التالية:

- الرقابة تقوم وفق مراحل، وإجراءات، واضحة، ومنظمة.
- تقوم الرقابة الجبائية على مبدأ للمكلفين الحق في التصريح وللإدارة الجبائية الحق الرقابة على هذه التصريحات.
- ان كل شخص طبيعي او معنوي يمارس نشاط يمكن ان يخضع للرقابة مهما كانت صفته.

4. اشكال الرقابة الجبائية:

تطبق مصالح الرقابة الجبائية عدة صور وأشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة، ويتم استعمال هذه الاشكال حسب الحالة او نوعية الشخص المراد التحقيق معه ويمكن تقسيمها الى نوعين:

1. الرقابة الموجزة (التحقيق الداخلي):

تظهر فائدة هذا النوع في انه لا يحتاج الى وقت او تنقل الى عين المكان، بل يتم الفحص على مستوى مفتشيات الضرائب، وتكون بصفة دورية وتنقسم بدورها الى نوعين:¹

- الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية كأول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة الى مكتب الرقابة، وتدرس أو تعنى بكشف الأخطاء المادية التي يمكن أن توجد في تصريحات المكلفين، وذلك دون التأكد من مدى صح الأرقام والمعلومات المقدمة لإدارة الضرائب، بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات.

- الرقابة على الوثائق:

وهي رقابة شاملة لأنها تتمثل في إجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجبائي، وكذا كل المعلومات كالبيانات التي تحصل عليها الإدارة الضريبية بطرقها الخاصة من أجل معرفة الوضعية الحقيقية للمعني. وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب توضيحات أو معلومات من المكلف

كما نصت المادة 19 من قانون الإجراءات الضريبية

2. الرقابة في عين المكان (التحقيق الخارجي):

¹ عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، 2012، الجزائر، ص20.

تعتبر الرقابة المعمقة كرقابة خارجية وذلك لأنها تتطلب التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم، ولهذا يطلق عليها اسم " الرقابة بعين المكان "، إلا أنها لا تتم بصفة دورية وإنما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها أجهزة مختصة في حال اكتشاف حالات الغش أو التهرب ضريبي، حيث يتدخل أعوان الضرائب بصفة مباشرة من أجل إجراء معاينة ميدانية، لتأكد من صحة المعلومات المصرح بها وذلك عن طريق القيام بفحص شامل لمختلف دفاتر وسجلات ووثائق المعني ويمكن ان تقسم الرقابة المعمقة إلى ثلاثة أنواع:

- التحقيق في المحاسبة:

ويقصد به "مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ولا يمكن إجراء التحقيقات المحاسبية إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".¹

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

- التحقيق العمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يهدف هذا التحقيق الى التأكد من مصداقية وصحة التصريح الإجمالي بالمداخل، كما يمكن أن يخضع لهذا التحقيق الأشخاص الذين يقدمون تصريحات جبائية، ويهدف هذا التحقيق الى المقارنة بين المداخل المصرح بها وحالتهم المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة الحياة العائلية لأشخاص.

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ان يشرعوا في التحقيق العمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موطن جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء لديهم التزامات متعلقة بهاتين الضريبتين أم لا.² وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من انسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من الحالة جهة والذمة او المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة اعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.³

- التحقيق المصوب في المحاسبة:

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع او عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية. ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم

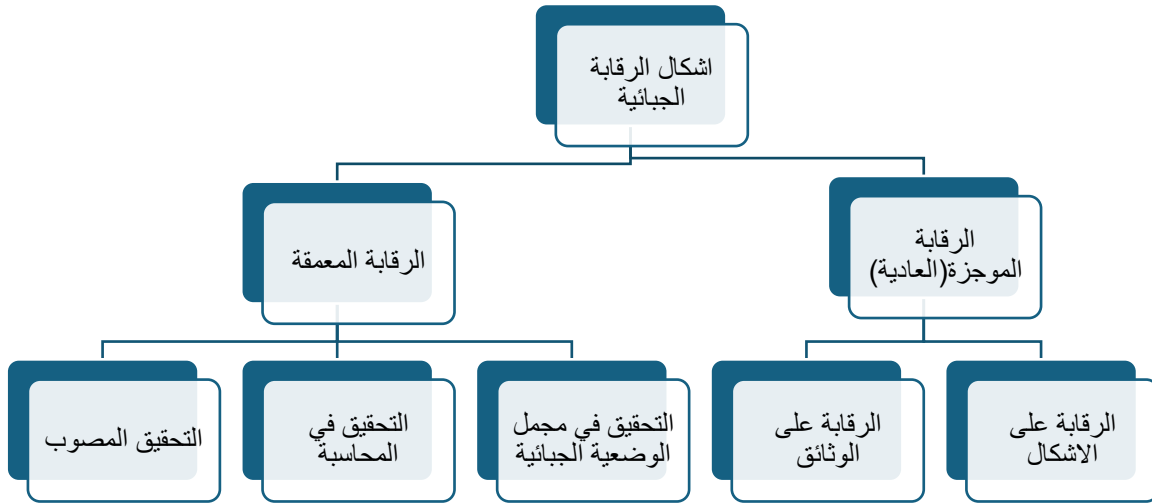
¹ قانون الإجراءات الضريبي، 2024، المادة 20 الفقرة 1، ص 11

² قانون الإجراءات الضريبية، 2024، المادة 21 الفقرة 1، ص 15

³ نفس المرجع السابق، ص 16

ابرامها من طرف المكلفين بالضرية والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف الى تجنب او تخفيض الأعباء الجبائية.¹

الشكل 01-01: اشكال الرقابة الجبائية



المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما تم التطرق له في الجانب النظري

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تعتبر عملية الرقابة الجبائية هدف أساسي بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات، وذلك لتحقيق أهدافا التي يمكن تقسيمها الى نوعين:

1. اهداف عامة:

ويمكن تقسيمها الى ثلاث نقاط:²

قمع التملص الجبائي: وهنا يجب على الرقابة الجبائية ان تعمل على اكتشاف الأشخاص المنحرفين ومنه فكل شخص سواء كان طبيعي او معنوي إذا ما حقق دخل او ربح عليه دفع الضريبة. وفي حال عدم الانتظام، فالرقابة تقوم بتعديل وضعيته

¹ نفس المرجع السابق، المادة 20 مكرر الفقرة 1، ص14

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص23

قمع التهرب الضريبي: بهدف الوصول الى مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة الى اعمال غير شرعية، بالقيام بتصريحات مغلوطة وكاذبة بغرض تخفيض القاعدة الخاضعة للضريبة، لهذا فالرقابة تعمل في هذا الإطار على تقويم هؤلاء الأشخاص، وهذا بفضل حق الرقابة الممنوح للإدارة الجبائية

حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة: وهذا من الأهداف الأساسية للإدارة الجبائية، لأنه يشكل مؤشر على نجاح او فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة المسندة لها.

2. الأهداف الخاصة

- ويمكن تلخيص بعض الأهداف الخاصة التي وضعتها الإدارة الضريبية فيما يلي: ¹
- التأكد من اداع التصريحات ولتحقيق هذا الهدف تستعمل الإدارة وسائل مختلفة متمثلة في:
 - سواء عن طريق تدخل مصالح الرقابة، والتي تعمل في هذا المستوي علي:
 - اكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم الى تعديل وضعيتهم
 - ملاحقة المكلفين الذين لا يدعون تصريحاتهم في الآجال القانونية
 - سواء عن طريق معرفة وتمييز المكلفين، عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات ومؤسسات
 - التأكد من صحة ودقة التصريحات المودعة من طرف المكلف، وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة:

- التحقيق في المستندات والوثائق المحاسبية
- التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثال: مداخيل الأموال المنقولة، مداخيل العقارية. الخ

الفرع الثاني: الإطار القانوني لعملية الرقابة الجبائية

اولا: صلاحيات وحقوق الإدارة الجبائية

- منح المشرع الجزائري حقوقا للإدارة الجبائية تسمح لها من التحقق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها، ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، والتي من خلالها يمكن تحديد ديون الضريبة مع ضمان تحصيلها ².
- وبهذه الحقوق يتسنى للإدارة الجبائية تحقيق غايتها وأهدافها.

1. حق الاطلاع

- «حق الاطلاع هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية، لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها» ³.

¹ Belarbi Mencef, **technique de vérification de comptabilité**, mémoire de fin d'études, IEDF Kolea P04

² G.TIXIER.G.GURY.OP.cit Page180

³ JOUADI DJAMEL, **Les Contentieux De Vérification fiscale**.INF. 1991.Page10.

«يمكن حق الاطلاع الإدارة الجبائية من تحصيل المعلومات من مصادر خارجية مهما كانت وسيلة حفظها، وذلك قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، كما انه يعد الإمكانية الشرعية المفتوحة للإدارة، وهذا للتعرف على مجمل الوثائق المحاسبية المسوكة من طرف المكلف بالضريبة أو الشركاء، للتحقق من صحة الضرائب، وتصريحات المكلفين الآخرين».¹
«يستعمل هذا الحق بعين المكان أو عن طريق المراسلات»²

- مبدأ حق الاطلاع

لا توجد مراقبة بدون البحث عن الاستفسارات والفحوصات، وهذا الحق معترف به للإدارة الجبائية لجلب المعلومات المدونة في كل المستندات والوثائق المحاسبية، وغير المصرح بها من طرف مختلف الشركات والمؤسسات والتنظيمات، «يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها».³

- الخاضعين لحق الاطلاع

يمارس حق الاطلاع على المكلفين بالضريبة، وذلك باستعمال وثيقة خاصة، تسمى «Avis De Passage» ومن بين الخاضعين لحق الاطلاع نذكر :

- الإدارات العمومية :

«لا يمكن بأي حال من الأحوال، إدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها».⁴
باستثناء بعض المعلومات الشخصية، والمعمول بها بمقتضى المرسوم رقم 65-297 والمؤرخ في 1965/12/02 كما تمنح النيابة حق الاطلاع على الملفات الجبائية للإدارة الجبائية، بحيث على السلطة القضائية «أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة...».⁵

- المؤسسات الخاصة:

¹ CHRISTIAN M'arguât, Le Contrôlé fiscal. Edition 1 Page69.

² قانون الرسم على القيمة المضافة، المادة 74.

³ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 2024، المادة 45، ص30.

⁴ نفس المرجع السابق، المادة 46، ص30.

⁵ نفس المرجع السابق، المادة 47، ص31.

يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، بتقديم عند كل طلب من قبل أعوان التحقيق، الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات أو النفقات.¹ ولقد وضع القانون الجبائي الجزاءات على كل من يعرقل استخدام الإدارة لحق الاطلاع، سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم التي تسقط حق الرقابة عليه، والمقدرة بعشرة (10) سنوات.²

- البنوك:

ينص القانون الجبائي على انه لا يجوز للبنوك أن تعترض على طلب أعوان الإدارة الجبائية، وذلك بموجب حق الاطلاع، بحجة السر المهني، ولأعوان الإدارة الجبائية حق الاطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك، والبنك ملزم إجبارياً بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي.³

العقوبات:

يؤدي مخالفة حق الاطلاع إلى التعرض لعقوبتين:

- عقوبة رفض الاطلاع على الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإجراءات والنفقات أو إتلافها

«يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد 45 إلى 61 من نفس القانون، التي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع، أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها».⁴

- عقوبة التأخير:

يترتب على هذه المخالفة زيادة على ذلك، تطبيق تلجئه قدرها 100 دج، كحد أدنى عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق الاطلاع على الوثائق المعنية.....⁵

2. حق المراقبة

يعمل حق المراقبة على التأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، «كما يسمح للإدارة الجبائية من التأكد، عن طريق الإجراءات والتقنيات

¹ قانون الضرائب المباشر، المادة 312، الفقرة 1، والمعدل بموجب المادة 86 من قانون المالية لسنة 2002.

² القانون التجاري، المادة 12.

³ المديرية العامة للضرائب DGI التعليلية رقم 68، المؤرخة في 12-04-1992. المتعلقة بحق الاطلاع.

⁴ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 62، الصفحة 55.

⁵ نفس المرجع السابق.

المنصوص عليها في التشريع الضريبي، لمعرفة أن المكلف أهمل واجباته، إمكانية إلحاقه الضرر لخزينة الدولة عند مخالفته للقانون الجبائي»¹.

«تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها»².
ويتم بمقتضى هذا الحق:

- طلب التوضيحات والاستفسارات:

يمكن استعمال هذا الحق عند القيام بعملية التحقيق على الوثائق، والتي تتم انطلاقاً من المكتب في إطار التحقيق الخارجي.

عندما يعتمد المحقق إلى هذا النوع من التحقيق، فإن مهلة 30 يوماً تمنح للمكلفين بالضريبة من أجل التصريح بإجاباتهم³.

إذن: «فحق الرقابة هو مجموع العمليات المادية والشكلية، المنجزة من طرف أعوان الإدارة. والمتضمن صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين للضرائب من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية»⁴.

- حق المباشرة في التحقيق المعمق:

وهو الحق الممنوح للإدارة الجبائية من أجل إجراء كل أنواع التحقيقات المعمقة، سواء تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة، أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

3. حق الاستدراك

حق استدراك الأخطاء هو «الوسيلة الممنوحة للإدارة في إطار إجراءات المراقبة الجبائية لتقويم الأخطاء أو الغش، المقترفة من طرف المكلف بالضريبة»⁵، فحق الاستدراك، أي الإعادة، هو إمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.

أن تصريحات الأربع سنوات الأخيرة لرقم الأعمال والمداخيل والأرباح، يمكنها أن تكون محل مراقبة لذا فقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات، سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على رقم الأعمال، وهو ما جاء في المادة 326 من قانون

¹ - Lambert THIERRY, Contrôle fiscal, Droit Et Pratique, Edition P.U.F 1991 Page 43 .

² قانون الإجراءات الضريبية، 2024، المادة 18-02، ص9.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79 ل 23-12-2001 المادة 83 ص 27.

⁴ - PHILIPPE COLIN, La vérification fiscale, Edition Economica, Paris 1979, p17/

⁵ Lambert(T), Contrôle fiscal, Principe et contrôle, Edition Economica, 1994 P63.

الضرائب المباشرة، والمادة 127 من قانون الرسم على رقم الأعمال، إلا انه هناك حالة استثنائية.

وقد حددت الأجل القانونية لاستدراك الأخطاء المتاحة للإدارة «بأربع سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة أو الرسوم

المماثلة..، ويمدد الأجل المنصوص سابقا بسنتين، إذا قامت الإدارة بعد اكتشافها أن المكلف بالضريبة عمد إلى طرق تدليسيه، برفع دعوى قضائية ضده»¹.

وفي حالة الاعتراض، كما سبق الذكر يطبق على المكلف العقوبات المنصوص عليها في المادة 314 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

4. حق المعاينة

يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات، وهو عمل يباشر بعين المكان (الشركة)، ويتمثل في تدخل الإدارة الجبائية على مستوى المصانع، المخازن، من أجل التأكد من صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة في شكل وثائق وملفات.

«من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة...، لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش والمؤهلين قانونيا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة»².

وتتمثل الممارسات التدليسية فيما يلي:

تعتبر على وجه الخصوص، ممارسات تدليسيه، ما يأتي:

- ممارسة نشاط غير مصرح به؛
- انجاز عمليات شراء وبيع البضائع دون فاتورة خاصة بالبضائع، وذلك مهما يكن مكان حيازتها أو خزنها أو استياداعها؛
- تسليم فواتير وسندات تسليم أو أي وثيقة لا تتعلق بعمليات حقيقية؛
- نقل تقييدات محاسبية خاطئة أو وهمية عمدا في الوثائق المحاسبية التي يكون مسكها إجباريا بمقتضى القانون التجاري؛

- كل مناوره تهدف إلى تنظيم إعساره من طرف المكلف بالضريبة متابع لدفع ضرائبه³.
ولذلك يمكن الوصول إليها، حيث يسمح بإجراء مراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة موضوع المراقبة، وذلك بالتعرف على مختلف وسائل الإنتاج، وطرق استعمالها.

¹ قانون المالية لسنة، 2002، المادة 146.

² قانون الإجراءات الضريبية، المادة 34.

³ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 36

بالإضافة إلى ذلك، تمكن هذا الحق أعوان التحقيق، أثناء قيامهم بمهامهم من المتابعة الميدانية لحركة السلع والبضائع عبر مختلف مراحل إنتاجها وتسويقها.

ثانياً: واجبات المكلف بالضريبة

يهدف التحقيق في المحاسبة إلى التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين إتباعها ولهذا الغرض نص المشرع على الالتزامات التي يجب على المكلفين إتباعها وذلك لتسهيل مهمة الإدارة الجبائية أثناء قيامها بعملية التحقيق المحاسبي، وتنقسم هذه الالتزامات إلى:

التزامات محاسبية، والمنصوص عليها في القانون التجاري؛
التزامات جبائية، والمنصوص عليها في التشريع الضريبي.

1. الالتزامات المحاسبية

لتسهيل عملية التحقيق، نص القانون التجاري على نوع الدفاتر والمستندات الواجب مسكها، وكذا مدة الاحتفاظ بها.

- مسك الدفاتر المحاسبية

«يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ، بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من طرف قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد»¹.

- دفتر اليومية:

يسجل في دفتر اليومية أو اليومية العامة، جل التدفقات المالية المنجزة من قبل المؤسسة، ويختلف مضمون هذا الدفتر، حسب استعمال أو عدم استعمال المؤسسة لليوميات المساعدة. «كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر، ملزم بمسك دفتر اليومية ليقيد فيه يومياً بيوم عمليات المقاوله...»² دفتر اليومية كما تدل عليه تسميته هو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي التجاري لدى المحكمة.

- دفتر الجرد:

على كل شخص طبيعي أو معنوي، له صفة التاجر القيام بعملية الجرد السنوي لموجودات المؤسسة، ويتم تقييد هذه العملية في دفتر خاص يعرف بـ «دفتر الجرد»³ هذا ما نص عليه القانون التجاري.

- حفظ الدفاتر المحاسبية ووسائل الإثبات

¹ القانون التجاري، المادة 11.

² نفس المرجع السابق، المادة 09.

³ نفس المرجع السابق، المادة 10.

يتم الاحتفاظ بالدفاتر المذكورة في المادتين 09 ، 10 من قانون التجاري، وكذا وسائل الإثبات لمدة 10 سنوات، نظرا لأهمية هذه الوثائق في عملية التحقيق، ومساهمتها في المطابقة مع التصريحات، حيث أنه « يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في القانون التجاري، والوثائق المحاسبية، وكذا الوثائق الثبوتية لاسيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة و الاطلاع و التحقيق لأجل مدته عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر، وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية »¹.

«يجب أن تحفظ الدفاتر والمستندات المشار إليها في المادتين 9 و10 لمدة 10 سنوات، كما يجب أن ترتب وتحفظ المراسلات الواردة ونسخ الرسائل الموجهة طيلة نفس المدة»².

2. الالتزامات أو الواجبات الجبائية

لكون النظام الجبائي الجزائي يعتمد على التصريح التلقائي للمكلفين بالضريبة، هذا ما يستوجب التزام هؤلاء بمجموعة من التصريحات، وهي:

- التصريح بالوجود

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي أن يقدموا في الشهر الأول من بداية النشاط إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها تصريحا مطابقا للنموذج الذي يقدم إلى الإدارة تقدمه لهم.

إذا كان الخاضع للضريبة مالكا إلى جانب مقره الرئيسي وحدة أو عدة وحدات، يجب عليه تقديم تصريح شامل بالوجود عن المؤسسة إلى مفتشية الضرائب المباشرة المختصة، كما يجب أن يحتوي على جل المعلومات المذكورة أعلاه في كل مكونات المؤسسة.

- التصريح الشهري أو الفصلي برقم الأعمال

إن المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاطات خاضعة للضريبة والرسوم المحصلة من الحسابات أو عن طريق المداخل من المصدر، وجب عليهم وضع كشف لرقم الأعمال ودفع الضرائب المستحقة على مستوى المقر الرئيسي للمؤسسة، أو المؤسسات التي يتعذر عليها تحديد رقم الأعمال لكل مؤسسة فرعية تابعة لها أو وحداتها، وذلك قبل 20 من الشهر الذي يلي حسب الحالة، الشهر الذي تحققت فيه الإيرادات المهنية.

كما يجب أن يرفق كل دفع بجدول إشعاري في نسختين مؤرخ وموقع من قبل القائم بالدفع، ويتضمن البيان ما يلي:

اللقب، الاسم، الغرض والعنوان، المهنة الممارسة ورقم تعريف المادة الرئيسية للضريبة.

- التصريح السنوي للعوائد والأرباح

¹ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 64، الصفحات 56-57.

² القانون التجاري، المادة 12.

يتعين على كل شخص خاضع للرسم أن يسلم لمفتش الضرائب المباشرة، إضافة إلى التصريح للمراقب المكتتب قبل يوم الفاتح أبريل، التصريح الخاص المطابق لنموذج تقدمه الإدارة قبل أول مارس من كل سنة، تصريح بمبلغ الإيرادات المهنية الإجمالية المحققة خلال السنة المنصرمة، ويكون مرفقا بوثائق الإثبات الضرورية المذكورة في الواجبات المحاسبية، لغرض تدقيق حساباتهم عند كل طلب من مفتش الضرائب المباشرة، ويتم التصريح بالرسوم في مكان إقامة المؤسسة الرئيسية.¹

- التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة

في حالة التخلي أو التوقف عن النشاط الممارس، يؤسس على الفور الرسم المستحق الخاص بالإيرادات التي لم تخضع للرسم، بما فيها الديون المكتسبة وغير المحصلة، يتعين على المكلفين بالضريبة إرسال للمفتشية في أجل مدته 10 أيام من تاريخ التخلي عن النشاط، والتصريح والمعلومات المذكورة سابقا.

أما في حالة الوفاة المكلف بالضريبة أو المستغل، يقدم ذوي حقوق الفقيه المعلومات اللازمة لتأسيس الضريبة المستحقة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة، والمتمثلة في مداخله العامة والخاصة.²

ثالثا: حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة

لضمان السير الحسن لعملية التحقيق، وتفاديا لبطلان الإجراء، منح المشرع للمكلف بالضريبة حقوقا و ضمانات قبل مباشرة التحقيق، وذلك حتى يتمكن من تحضير محاسبته ومعظم الوثائق والمستندات التي ستكون موضوعا للتحقيق.

«لكي يتمتع المكلفون بالضريبة بمجمل الحقوق و الضمانات عليهم أن يراعوا الواجبات التي يضعها القانون على عاتقهم ولا سيما اكتتاب التصريحات في الأجل المحددة قانونيا».³ ولقد منح المشرع هذه الحقوق و الضمانات لهؤلاء المكلفين بالضريبة بهدف خلق التوازن بين التزاماتهم و حقوق الإدارة الجبائية أثناء عملية التحقيق وبعدها. تتمثل هذه الضمانات فيما يلي:

- الضمانات الممنوحة بمقتضى اجراء الرقابة

1- إرسال الاشعار بالتحقيق وميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة:

نص قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في مواده على عدم التحقيق في محاسبة المكلف بالضريبة دون اعلامه عن طريق وثيقة الاشعار بالتحقيق، ومنحه مدة معينة للتحضير. «لا يمكن إجراء أي تحقيق دون إرسال أو تسليم أي اشعار بالتحقيق، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها 20 يوم».⁴

¹ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 57 .

² قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2024، المادة 195.

³ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، ص 21.

⁴ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المادة 01-190 .

«لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم اشعار بالتحقيق مقابل اشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من اجل للتحضير مدته (20) يوم، ابتداء من تاريخ تسليم هذا الاشعار.

يجب أن يبين هذا الاشعار بالتحقيق القاب واسماء ورتب الحقيقين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والاتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها...»¹

كما تجدر الاشارة إلى أن عدم قبول الاشعار أي استلامه، لا يمنع من إجراء التحقيق، حيث يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً، وفي حالة استخدام المكلف بالضريبة طرق تدليسيه أو غش مع ثبات الأمر، يقوم الأعوان بإجراء مراقبة مفاجئة.

2- حق الاستعانة بمستشار:

يعلم كل مكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عملية التحقيق عند إرسال الاشعار بالتقويم².

«... تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة»³.

3- حق عدم تجديد التحقيق:

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقاً تدليسيه أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق. فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر بخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس المادة، تعتبر المراجعة منتهية تماماً إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية⁴.

عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة للضريبة أو الرسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسيه أو اعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة⁵.

بحيث تعتبر الرقابة منتهية تماماً إذا تم تحديد مبالغ التقويمات بصفة نهائية وقبل المكلف بالضريبة نتائج التحقيق أو امتنع عن الرد في اجل اقصاه 40 يوماً وفي حالة انعدام التقويمات ينتهي التحقيق إثر ابلاغ المكلف بالضريبة بوضعيته.

¹ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 20-04.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، ص 13.

³ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 20-04.

⁴ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2017، ص 18، 19.

⁵ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 79، ل-2001-12-23، المادة 60/08، ص 23.

4- حق تحديد مدة التحقيق بعين المكان:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالاً محددة، هذه الأخيرة محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً وطبيعة نشاط المؤسسة.

يتم تحديد مدة التحقيق ابتداءً من تاريخ التدخل الأول للمراقبين الوارد على الأشعار بالتحقيق.¹

لقد تضمنت المادة 20 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2002 مدد التحقيق لعين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية.

إلى أنه قد ورد تعديل على نص المادة 05-20 بموجب المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 كما يلي:

- ألا تتجاوز ثلاثة أشهر بالنسبة لمؤسسات تادية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج.

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

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

في جميع الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى 9 أشهر.

استثناء لما سبق ذكره فإن مدة التحقيق المبينة أعلاه لا تطبق في الحالات الآتية:

استعمال طرق تدليسيه مثبتة قانوناً أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير.

يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان عن طريق محضر الذي يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه للتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير.

وهذه هي أهم التعديلات الواردة على المادة 20 وذلك بهدف ضمان التحصيل الأحسن للتحقيق الجبائي وتبسيط الإجراءات عن طريق أحداث تخفيضات تمس آجال التحقيق في عين المكان، هذا ما جاء في عرض أسباب قانون المالية لسنة 2012.

5- السر المهني:

كل محقق ملزم بكتمان السر المهني للمدين فإذا أفشي السر يتعرض المحقق إلى عقوبات جنائية.

«يلزم بالسر المهني بمقتضى احكام المادة 301 من قانون العقوبات ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2017، ص 20، 19

تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على ارباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة وحقوق الطابع المذكورة في التشريع الجبائي المعمول به»¹.

«عندما تقدم الإدارة دعوى ضد مدين ما ويفتح تحقيق بذلك لا يلزم أعوان الإدارة بالسر المهني ازاء قاضي التحقيق الذي سنتطرقهم حول الوقائع موضوع الشكوى»².

– الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة بمقتضى إجراء التقويم

إضافة إلى الضمانات المتعلقة بسير عملية التحقيق، يستفيد المكلف من ضمانات أخرى متعلقة بإجراءات التقويم، وتتمثل في:

1- حق طلب النتائج المترتبة عن قبول التقويمات

لكل مكلف بالضريبة محقق في محاسبته، الحق في طلب النتائج المترتبة عن القبول المتفق حول مجمل الحقوق والضرائب التي تجعله مدين، وذلك من الإدارة الجبائية، بحيث انه يجب على هذه الأخيرة تبليغه بالأسس الضريبية المتحصل عليها بعد عملية التحقيق. وهذا الحق غير ممنوح من طرف التشريعات أو القوانين، إنما يدخل ضمن الضمانات المقبولة لحساب الممول المحقق في وضعيته³.

2- حق الرد

«يتمتع المكلف بالضريبة بأجل اربعين (40) يوما ليرسل بملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء اجل الرد ويجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ، إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين له أن سماعه مجدي، أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية...»⁴.

3- الخصم التسلسلي

إن أساس مراجعة الضرائب معرف كما يلي:

في حالة التحقيق المتزامن في الرسوم على رقم الأعمال أو الرسوم المماثلة أو الضريبة على الدخل أو الضريبة على ارباح الشركات تخصم حسب كل حالة الحقوق الناتجة عن التحقيق من الترفيعات الموقعة على أساس فرض الضرائب وذلك من غير طلب مسبق من المكلف بالضريبة، ويجري الخصم كما يلي⁵:

- يخصم المزيد من الرسوم على رقم الأعمال والرسوم المماثلة المتعلقة بالعمليات المجراة أثناء سنة مالية معينة بالنسبة لتأسيس وعاء الضريبة على الدخل أو الضريبة على ارباح الشركات ونتائج هذه السنة المالية ذاتها.

¹ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 65.

² نفس المرجع السابق، المادة 67.

³ M. Alim Ibrahim, le contrôle fiscale, IEDF, septembre 1997, page 12/

⁴ قانون الإجراءات الضريبية، 2024، المادة 20-06.

⁵ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 319.

- في حالة ما إذا تم في وقت لاحق منح تخفيضات أو ارجاعات من مبلغ الرسوم والضرائب التي كانت محل الخصم المشار إليه في المقطع.
- من هذه المادة تلحق عند اقتطاع هذه التخفيضات أو الإجراءات ضمن شروط القانون العام بالأرباح أو المداخل المحققة خلال السنة المالية الجارية في تاريخ الأمر بالصرف.
- تطبق احكام المقطعين الأول والثاني من هذه المادة ضمن نفس الشروط في حالة التحقيقات المنفصلة في الرسوم على رقم الأعمال والرسوم المماثلة أو في الضريبة على الدخل أو في الضريبة على ارباح الشركات.
- غير أن الخصم المنصوص عليه فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال والرسوم المماثلة لا يتم إلا إذا سبق انهاء تحقيق في اسس هذه الرسوم قبل التحقيق في اسس الضرائب على المداخل.

4- التقادم

- يقصد بالتقادم وسيلة تحرر الالتزامات بمرور مدة زمنية، أي تصبح هذه الالتزامات بفضلها غير ملزمة وتعفي من كل عقوبة أي يسقط كل حق ملزم¹
- مدة التقادم تحدد بـ 4 سنوات من اجل ما يلي:
- تأسيس الرسم على القيمة المضافة وتحصيله، قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي، ويمتد اجل التقادم إلى سنتين بمجرد اكتشاف الغش.
- في حالة اللجوء إلى طرق تدليسية يبدأ حساب مدة التقادم ابتداء من اليوم الذي يمكن فيه لأعوان إدارة الضرائب معاينة وجوب الحقوق أو المخالفات.²

5- حق الطعن

- يحق للمكلف بالضريبة الحصول على استرداد أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ويكون الأمر على مستوى الإدارة أو المحكمة³

ومنه فإن طرق الطعن الموضوعية تحت تصرف المكلفين بالضريبة هي:

- الطعن الإداري
- الطعن النزاعي
- الطعن الولائي

الفرع الثالث: الإجراءات القانونية لعميلة الرقابة

اولا: اعداد وتنفيذ برامج التحقيق

1. اقتراح برامج التحقيق

¹ القانون المدني الجزائري، المواد 308 إلى 314.

² ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات 2017، ص 10.

³ M. Alim Ibrahim, le contrôle fiscal, IEDF, septembre 1997, page 13.

قبل الشروع في عملية التحقيق، وجب اعداد برمجة قائمة المكلفين الذين ستقوم المصلحة بالتحقيق في وضعيتهما، ويقوم مكتب التحقيقات على مستوى المديرية الفرعية بإعداد كل المعلومات التي ستدخل ضمن النشاط.¹

ومن جانب اخر، يتم اعداد برامج التحقيق انطلاقا من سلسلة الاقتراحات طرف الهيئات التابعة للإدارة الجبائية، وذلك اعتمادا على المعايير الخاصة لاختيار الملفات الواجب اخضاعها للتحقيق.

- اقتراح ملفات التحقيق

تعتبر هذه المرحلة قاعدة أساسية لإعداد برامج التحقيق، حيث تقوم مفتشية الضرائب بانتقاء الأولى للملفات الخاضعة للتحقيق، وذلك بالاعتماد على معايير معينة، نشير اليها لاحقا. بعدها يتم ارسال القائمة الى المديرية الولائية للضرائب، للقيام بانتقاء ثاني بالاعتماد على معايير خاصة، وتقوم هذه الأخيرة بإرسال القائمة للمديرية الجهوية للضرائب حيث تقوم هيا أيضا باختيار الملفات الواجب البحث فيها. وذلك للحصول على قائمة مؤقتة للمكلفين الخاضعين، ثم يتم تحويلها الى مديرية البحث والمراجعات، بضبط الى المديرية الفرعية للبرمجة، التي تقوم بداراة وتحليل الاقتراحات معتمدة على معايير معينة خاصة رقم الاعمال. الى جانب ذلك، وقبل ارسال القائمة النهائية للمكلفين الخاضعين للتحقيق الى المديرية العامة، على رئيس مكتب التحقيق في مديرية الفرعية التأكد من عناوين إقامة المكلفين المتوفرة لدى مصالح الجبائية، علما ان قائمة المقترحة يجب ان ترسل الى مديرية البحث والمراجعات قبل 20 من شهر نوفمبر.²

- معايير اختيار الملفات:

ان عملية اختيار ملفات قصد التحقيق لا تعتمد على معايير ثابتة، مع هذا فقد نصت مذكرات مديريةية الضرائب على بعض الخصائص التي تخدم الإدارة الضريبية من اجل زيادة الحصيلة الضريبية، وتخفيض من حالات التهرب والغش الضريبي نذكر منها:³

- أهمية رقم الأعمال المصرح به للسنتين الأخيرتين؛
- تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين؛
- الزيادة السريعة في مستوى المعيشة للمكلف غير المطابقة للدخل المصرح له؛
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في النشاط،
- عدم خضوع المؤسسة للتحقيق منذ مدة طويلة؛
- يتم التحقيق بشكل أكبر في القطاعات الأكثر توسعا اين تظهر حالات الغش والتهرب بشكل كبير.

¹ Ministère de finances, direction générale des impôt, direction de recherche et vérification cir- culaire N°52 De 22/02/1994 page.

² عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص60.

³ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، التعليم رقم 38 ل 27 / 02 / 1997، المتعلقة بمعايير اختيار الملفات.

وتبقي هذه المعايير المذكورة على سبيل المثال وليس حصراً، فالقائمون على اختيار الملفات لهم الحرية في اقتراح الملفات التي يروها ضرورية لإخضاعها للتحقيق.

2. اعداد برنامج التحقيق

عند حصول مديرية البحث والمراجعات على الملفات المقترحة للتحقيق، وبعد دراستها تقوم المديرية الفرعية للبرمجة خلال الأسبوعين الأوليين من شهر أكتوبر والتمثلة في: ¹

- برامج تحقيق محلية، يتم تنفيذها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- برامج تحقيق مركزية والمنفذة من طرف مصلحة البحث والمراجعات.

حيث تسند الى مديرية الضرائب الولائية، الملفات التي يقل رقم اعمالها للسنوات الأربع الأخيرة عن:

- اربعة ملايين دينار بالنسبة لأصحاب الخدمات والمهن الحرة؛

- عشرة ملايين بالنسبة للنشاطات الأخرى.

اما الملفات التي يفوق رقم اعمالها المبالغ المذكورة أعلاه، تسند الى مصالح البحث والمراجعات

3. تنفيذ برامج التحقيق

بعد اعداد برامج التحقيق والموافقة عليه من طرف المديرية المركزية، يشرع بتنفيذها من طرف المصالح المحلية او المركزية حسب اختصاص كل منها.

تتم عملية الرقابة من طرف هيئتين مكلفتين بالتحقيق هما:

- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- مصلحة البحث والمراجعات.

ثانياً: الإجراءات الأولية لعملية التحقيق الجبائي

1. الشروع في التحقيق

بعد القيام المحقق بالعمليات الضرورية والتحضيرية، والتمثلة في جمع المعلومات الضرورية والفحص الجيد للملفات المقترحة، تباشر عملية التحقيق.

ولا تبدأ عملية التحقيق الا بعد ارسال اول وثيقة وهي وثيقة اشعار بالتحقيق وذلك قبل التدخل بعين المكان، الا ان المحقق يمكن ان يقوم في حالات خاصة بإجراء مراقبة مفاجئة، عند خطورة الوضع

- اشعار بالتحقيق:

قبل المباشرة في عملية التحقيق، المحقق ملزم بإعلام المكلف بوجود تحقيق، وذلك بإرسال وثيقة بواسطة رسالة محفوظة مع اشعار بالاستلام، كما الزم المشرع ارسال اشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الذي يبين للمكلفين حقوقهم

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص62.

- وواجباتهم، ويمنح المشرع لهؤلاء المكلفين الخاضعين للتحقيق اجل أدني لتحضير مدته عشرة (20) يوماً، ابتداء من تاريخ استلام الاشعار التحقيق.¹
- ويعتبر الاشعار بالتحقيق قانوني إذا قام المرسل اليه ب:
- رفض استلام الاشعار؛
 - تغيير العنوان دون اعلام مصلحة الضرائب
 - في المقابل يعتبر غير قانوني، عندما يسلم لشخص غير مؤهل قانونا في مكان المكلف بالضريبة وكذا ارجاع الاشعار الى مديرية بسبب:
 - خطأ في العنوان
 - في حالة وجود المكلف في السجن، فإن الاشعار بالتحقيق يحول الى مركز السجن عن طريق العدالة

يجب أن يبين الاشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها و الحقوق و الضرائب و الرسوم و الاتاوى المعنية و كذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.²

2. التدخل بعين المكان:

تعتبر هذه المرحلة نقطة بداية للتحقيق، والتي بموجبها تبدأ دراسة الملفات والفحص المحاسبي بنوعيه، وهذا لتنسيق بين ما تم مرقبته في المكاتب والرقابة المادية المنجزة بعين المكان، وذلك بزيارة كل ورشات ومستودعات التخزين المؤسسة، وهذا لمقارنة مدى مطابقة التصريحات المقدمة وواقع المؤسسة.

- الاتصال الأولى مع المكلف:

وهو اول اجراء يتم خلال التدخل بعين المكان ويعتبر هذا الاتصال هام جدا لما يخلق من جو ثقة بين المحقق والمكلف بالضريبة

كما ان الزيارة الميدانية للمحقق تفيد أكثر في أداء مهامه بحث يستطيع الحصول على المعلومات جد واسعة بخصوص نشاط المؤسسة

- تحصيل المعلومات:

لتقدير الحسن لوضعية المكلف من جهة، والقدرة على إجابة مجموعة شروط تقرير من جهة أخرى، وجب جمع بعض المعلومات لتساهم بدرجة كبيرة في عملية التحقيق في دفاتر والوثائق المحاسبية، وتتمثل في:

- موضوع النشاط؛
- شروط الاستغلال؛

¹ قانون الإجراءات الضريبية، المادة 20-04، ص.12

² قانون الإجراءات الضريبية، المادة 20-04.

- وسائل الإنتاج المستخدمة؛

- المحلات؛

- العاملين؛

- الاخضاع؛

- المخطط المحاسبي ومركز الميزانيات.

3. نهاية عملية التحقيق بعين المكان:

بعد الانتهاء من عملية التدخل بعين المكان وطلب التوضيحات والاتصال مع المكلف يتم الانتهاء من عملية التدخل بعين المكان.

وهذه المرحلة تسمح باجتنااب النظر في القواعد المنصوصة في التوثيق الطعون عند التصريحات الأولية تصحح الاخطاء وتتحاشاها بسهولة.

ثالثا: إجراءات ما بعد التقويم

بعد القيام بالمهام الأولية المتعلقة بعملية التحقيق، يتوصل العون الى نتائج اما مطابقة للتصريحات المقدمة إما مخالفة لها.

وعلى المحقق في هذه الحالة ابلاغ المكلف بالأخطاء والتجاوزات المعايينة من حيث الشكل والمضمون، وعلى هذا الأخير الرد في الأجال الممنوحة له قانونا كما سنوضح لاحقا:

1. التبليغ التمهيدي بنتائج التحقيق:

بعد إتمام المحقق لعملية الفحص، واجراء التقويمات اللازمة يتم ابلاغ المكلف بنتائج التحقيق عن طريق ارسال اشعار بالتقويم الأولي، مصاغ بشكل يسمح له بتسجيل ملاحظاته او معرفة موافقته.

وقد يرسل الاشعار بالتقويم الى المكلف عن طريق رسالة مضمونة مع اشعار بالاستلام او يسلم الى المعني مباشرة، تعتبر التقويمات مبلغة قانونيا حتى وان رفض المكلف استلام التبليغ من المحقق او أعوان البريد.

وفي كل الحالات يجب ان يبين اشعار بالتقويم ان المكلف بالضريبة يستفيد من حق قانوني والمتمثل في اجل مدته 40 يوما تبدأ من تاريخ استلام الاشعار من اجل الإجابة والادلاء برأية وملاحظاته.¹

كما يجب ان يحتوي اشعار بالتقويم أسماء ورتبة العون المرسل، وعنوان مكاتب التحقيق ورقم الهاتف وايام واوقات الاستقبال والضرائب والرسوم والاتاوى، والوثائق المطلع عليها وتواريخ بداية ونهاية التدخل بعين المكان.

2. إجابة المكلفين بالضريبة:

عندما يتم التبليغ بنتائج التحقيق، يحق للمكلف ابداء قبوله او رفضه للقواعد والأسس المعدلة، وقد يختلف موقف المحققين حسب وقت تلقي الرد، ولهذا فقد يكون الرد كما يلي:

¹ عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص85.

– الرد خلال الأجال:

إذا قام المكلف بالرد على العناصر التي أشعر بها خلال الأجال القانونية، فإن الاعوان المحققين مجبرين على دراستها وفحصها مهم كانت التبريرات كما يجوز للمكلف طرح تساؤلات، سواء كانت تتعلق بمسائل العمل او القانون.

– الرد خارج الأجال

يحق لأعوان التحقيق رفض الملاحظات التي تصل الى المصلحة بعد انقضاء المهلة المحددة قانونيا، والمتمثلة في الأربعين (40) يوما.

كما انه مطلوب من المحققين عدم الرفض القاطع للأجوبة المتأخرة، اذ انه عندما تكون الأدلة المقدمة من طرف المكلف مقبولة كليا او جزئيا يمكن اخذها بعين الاعتبار عند تحديد القواعد والاسس الضريبية، اما في حالة النزاع، فإنه الإجابة تكون لاحقا عن طريق المصالح المكلفة بالمنازعات.

– غياب الرد

غياب الرد من طرف المكلف لا يمكن اعتباره الا قبولا تاما للأسس الخاضعة المبلغ بها، وبعد نهاية الاجل المحدد قانونا يلزم المحققون بإرسال الجداول الإضافية والتبليغ النهائي. وللتوضيح، فإن غياب أي إجابة من طرف المكلف بالضريبة لا يعني الغاء حقه في الطعن في التعديلات على مستوى المنازعات، إذ يمكنه ان يقدم او يرسل ملاحظاته قبل 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ارسال الجداول.

كما يحتفظ بحق الطعن امام الهيئات القضائية (الغرفة الإدارية على مستوى المجالس).

3. التبليغ بالوضع النهائي للإدارة الجبائية، واقفال عملية التحقيق

بعد استلام أجوبة المكلفين بالضريبة ومعرفة ملاحظاتهم سواء كان ذلك خلال المدة المحددة او خارجها هنا يأتي دور الجبائية او أعوان التحقيق في القيام بعملية تحرير التبليغ النهائي، الذي يكون مكتوبا ومفصلا بشكل جيد، اذ لا يمكن تعديله او تغييره الا إذا اكتشف ان المكلف قد عمد الى استعمال طرق احتيالية.

يقوم المحققون بعد ذلك بإصدار الاوردة التي تبين حالة المكلف بالضريبة من حقوق وغرامات واقعة على عاتقه، وبعد ذلك اعداد التقرير النهائي، والذي يمثل المرحلة الأخيرة لعملية التحقيق.

– دراسة إجابة المكلف

قبل معرفة القرار النهائي لمصلحة التحقيق، ومن اجل تدوين قواعد صحيحة، فإنه يجب على المحققين دراسة العناصر المحصاة في إجابة المكلفين والتحقيق والتدقيق فيها للتأكد من صحتها، وذلك ليتم الاخذ بعين الاعتبار العناصر المدونة النهائية

كما يستفيد المكلف من حق طلب التنازل مع المحققين، وهذا لغرض التوضيح والاجابة على الأسئلة والنقاط التي تبدو غامضة في الملفات المحاسبية، كما يحق له طلب إعادة التدخل بعين المكان وإعادة النظر في الملفات التي تتطلب التحقيق.

- تحرير التبليغ النهائي

التبليغ النهائي يؤسس او يحدد الوضعية النهائية للمصلحة بالنظر الى التناقضات المستخرجة من طرف أعوان التحقيق في ختام عمليات المراقبة.

"يجب ان يعبر هذا التبليغ عن الحالة الفعلية للمكلف، كما يجب ان يكون مفصلا بشكل جيد، ويقوم المحققون في التبليغ بإعادة النظر في النقاط المتنازع فيها المرفوعة من طرف المكلف، ودراسة ملاحظاته واعتراضات"¹

إذا كان رد المكلف إيجابى، أي قبول التعديلات والأسس الضريبية الجديدة المرسله من قبل المحققين، تصبح التصريحات نهائية، وتضع هذه العملية (الارسال النهائي) حد لأعمال التحقيق، وهو كما يعرف بإصدار الاوردة من طرف المحققين، إذ يقومون بحساب الحقوق والغرامات التي تكون على عاتق المكلف، وتستعمل لهذا الغرض عدد من الوثائق.

- اصدار الاوردة وتحرير التقرير النهائي

- اصدار الاوردة (الجدول):

بعد اقفال عمليات التحقيق يستوجب على أعوان التحقيق اصدار بطاقة المتابعة، والتي يقوم من خلالها العون بحساب الحقوق والغرامات الواقعة على عاتق المكلف بالضريبة، والتي ترسل الى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف، وتقوم هذه الأخيرة بمتابعة المكلف وإجراءات التحصيل، وذلك بعد ارسال الاخطارات.

- ارسال الاخطارات:

يعد ارسال الاخطار من مهام مديرية الضرائب الجهوية التابع لها المكلف والتي تحتوي على الحقوق والغرامات المتوجبة الدفع من طرف المكلف، مع تحديد آجال الدفع وكيفية الدفع، ويتم اعداد ثلاث نسخ منها، واحدة يحتفظ بها في الملف الجبائي للمكلف، والثانية ترسل الى هذا الأخير والثالثة تحتفظ بها قبضة الضرائب التابع لها المكلف وذلك لمتابعة إجراءات التحصيل.

- كتابة التقرير النهائي

¹ Jacques(B), Le contrôle fiscal. Edition E-A-L-G-D-J,1991,page101.

المدونة النهائية تعبر عن الموقف النهائي للإدارة الجبائية تجاه الأخطاء التي احصاها المحققون خلال عملية المراقبة، والتي يتم من خلالها اقفال عملية التحقيق، والذي يجب ان يبين مجموع المعلومات والأرقام التي تسمح بمعرفة مدى احترام المكلفين بالضريبة للإجراءات المنصوص عليها، وكذا تقييم نتائج التحقيق.

كما يجب ان يركز هذا التقرير على ما يلي:

- اشعار بالتحقيق مرسل الى المكلف
- تحديد الفترة الإضافية بالنسبة لبداية التحقيق بعين المكان
- طبيعة الأخطاء المكتشفة، وكذلك العقوبات المطبقة مع النصوص والقوانين والمواد المقررة

المطلب الثاني: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي

الفرع الاول: ماهية التحصيل الضريبي

اولا: تعريف التحصيل الضريبي

التعريف الاول: "هي عبارة عن مجموعة الاجراءات والقواعد المتبعة لنقل الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية".¹

التعريف الثاني: "هي مجموعة من الاجراءات التي تهدف الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف الى مصلحة قبضات الضرائب التابعة الى مديرية الضرائب الولائية والتي تنقلها بدورها الى الخزينة الولائية لتحويلها هذه الى الخزينة العمومية المركزية وفقا للقواعد القانونية

¹ محمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي، مجلة الاستراتيجيات والتنمية، المجلد 10، العدد 05، 2020، ص 562.

والتنظيمية المعمول بها. وتتم العملية اما نقدا او عن طريق صكوك بنكية او شيكات بريدية او اقتطاعاً¹.

ومن هذه التعريفات نستخلص ان التحصيل الضريبي هو مجموعة من العمليات التي تسعى من خلالها الادارة الجبائية الحصول على اموال الواجبة الدفع من المكلفين بالضريبة. وتتم اما بالتراضي او جبرا وتتم هذه العملية بعدة مراحل.

ثانيا: طرق التحصيل الضريبي

تتخذ الادارة الضريبية طرقا مختلفة لتحصيل الضرائب وذلك حسب طبيعة كل ضريبة، بحيث تختار لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة والملائمة ومن بين هذه الطرق نجد.

1- طريقة الدفع المباشرة:

تقوم هذه الطريقة على قيام المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليها في اجالها القانونية دون مطالبة الادارة له بأدائها، حيث يقوم بملاً التصريحات الجبائية التي يبين فيها المبالغ الضريبية المستحقة عليه ثم يتقدم الى ادارة الضرائب من اجل دفع تلك المبالغ طواعية، كما قد تقوم إدارة الضرائب بإخطار المكلف بمقدار الضريبة المستحقة عليه مع تحديد موعد دفعها فيقوم المكلف بتوريد قيمة الضريبة.²

2- طريقة الاقساط المقدمة:

حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة للخرينة عبر اقساط متساوية تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة المتوقع دفعها سنويا في نهاية السنة تتم التسوية القانونية فتطالبه بدفع ما تبقى عليه او ترد له ما زاد عن قيمة الضريبة او ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة الموالية.³

3- طريقة الحجز من المنبع:

يتم تحصيل الضريبة عند النقطة التي يتحقق فيها الدخل قبل تسليمه، كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الرواتب والاجور، ولا يمكن تطبيقها في جميع انواع الضرائب، الا إذا كانت العلاقة بين المكلف بتحصيل الضريبة والمكلف هيا علاقة حقوق⁴

4- اصدار سند التحصيل:

¹ محرزى محمد عباس، مرجع سبق ذكره، ص156.

² حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، دار الجامعية للطباعة والنشر، 2004، ص 107.

³ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء، 2022، ص29.

⁴ عيسى سماعيل، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد15، 2021 ص20.

تقوم هذه الطريقة على قيام ادارة الضرائب بإعداد جدول (اوردة فردية) تبين فيها سنة الاخضاع ونوع الضريبة ومبلغها وكذا العقوبات المرتبطة بها ثم تقوم بإرسالها الى المكلفين بالضريبة وتطالبهم فيها بالدفع في اجل معينة.¹

ثالثا: قواعد التحصيل الضريبي

وضع المشرع قواعد محددة لتحصيل الضريبة، وحالة غيابها تؤدي الى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسه الادارة الضريبية، وتتمثل في:

- 1- **الواقعة المنشئة للضريبة:** نعني به السلوك او المناسبة المؤدية لحصول الدولة على الضريبة من قبل المكلف بها، ويختلف الحدث المنشئ باختلاف نوع الضريبة²
- 2- **الملائمة في التحصيل:** يقضي هذا المبدأ بضرورة تبسيط اجراءات التحصيل واختيار الاوقات والاساليب الملائمة لظروف المكلف لكيلا يرهق من الضريبة عند دفعها حتى يخفف من دفع الضريبة عليه وكذا لعدم تضرر الخزينة العمومية³
- 3- **الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي:** اي ان تكون تكاليف التحصيل الضريبي اقل من عائد التحصيل، لان الزيادة في اعباء التحصيل يقلل من المداخل للخزينة العمومية.⁴ ولتحقيق هذا يجب على الادارة الضريبية مراعاة الاتي:

- توظيف الموظفين حسب الحاجة

- استعمال تقنيات عالية ومتطورة (رقمنه القطاع) ربحا للوقت والمال والجهد

- 4- **قاعدة السنوية:** يتم فرض الضريبة سنويا بهدف تجنب تراكم الضريبة لعدة سنوات لارتباطها بالفترة المالية للشركات حيث تحسب عادة كل سنة الارباح التي حققتها، اضافة الى ان ذلك هو الانسب بالنسبة للدولة كون الضريبة من اهم الايرادات العامة، لكن هناك ما يسمى بالدفع الشهري وذلك خلال العشرين يوما الاولى للشهر الموالي لشهر استحقاق الضريبة⁵

رابعا: اهداف وضمانات عملية التحصيل الضريبي

تهدف عملية التحصيل الى ما يلي:

- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بالتمويل المتواصل لميزانية الدولة؛
- تحصيل الضريبة سنويا كونها من اهم ايرادات الدولة التي تساهم في تحقيق التوازن بين الايرادات العامة للدولة ونفقاتها؛
- منع التهرب من دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقررها الدولة؛
- يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية وذلك بزيادة منسوب الادخار من خلال الحد من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب، وتستعمل كأداة لتشجيع الاستثمار من خلال منح الاعانات والتخفيضات؛

¹ نفس المرجع سابق، ص30.

² داودي محمد، الادارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان 2006/2005، ص17.

³ بن احمد لخضر، دراسة مقارنة بين الضريبة والزكاة، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2000، ص26.

⁴ مباركي محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وافاق، مجلة الاحياء، العدد 29، اكتوبر 2021، ص1077

⁵ محمد ابو ناصر واخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة والنشر، الاردن، 2003، ص42

- اخضاع بعض السلع الضارة بالصحة العمومية والمؤدية الى امراض مزمنة وخطيرة الى ضرائب مرتفعة بهدف الحد من استهلاكها.
- حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب فقد حدد المشرع للخرينة العمومية العديد من الضمانات، ومن بين تلك الضمانات نجد: ¹
- النص على حق امتياز لدين الضريبة على معظم الديون الاخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيرها من الديون الاخرى نظرا لاستخدام الضرائب في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.²
- دين الخزينة محمول لا مطلوب ومعنى ذلك ان القانون يجبر الاشخاص على حمل حقوق الخزينة اليها لتأديتها وليست الخزينة هي التي تنتقل الى المكلفين لكي تطالبهم بدفع حقوقها اتجاهها اذ يتوجب على المكلفين ليس دفع الضريبة المستحقة في الموعد المحدد فقط وانما ايضا حملها الى ادارة الضرائب أيضا.³
- قاعدة الدفع والاسترداد وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة الى الجهة المختصة ثم يستطيع ان يطعن في فرضها اساسا او في مقدارها او حتى استردادها، والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية.⁴
- المضايقات الادارية من خلال مضايقة المكلف بالضريبة إداريا وذلك اذا تخلف هذا الاخير في اداء حقوقها، حيث تستطيع اللجوء الى التحصيل الجبري لحقوقها الجبائية عن طريق اتباع مجموعة من الاجراءات القسرية.⁵

الفرع الثاني: الهيئة ونطاق واجراءات عملية التحصيل الضريبي

اولا: الهيئة المختصة بالتحصيل الضريبي

- تعتبر قباضة الضرائب هي المصلحة المختصة بعملية تحصيل الضرائب، وهيا من المصالح الخارجية للمديرية الولائية للضرائب، حيث تعمل تحت اشراف المديرية الجهوية للضرائب والتي تعتبر مصلحة خارجية للمديرية العامة للضرائب التي تعمل تحت اشراف وزير المالية
- قباضة الضرائب:

- تسهر على مسك الجداول الضريبية وسندات التحصيل المختلفة دورها الرئيسي هو القيام بتحصيل الضرائب والرسوم والغرامات وسندات التحصيل الاخرى التي خولها القانون بتحصيلها لفائدة الخزينة العمومية ومن مهام القابض ما يلي:
- الاشراف على حسن سير مصالح القباضة؛
- توزيع المهام بين الاعوان التابعين له؛

¹ عيسى سماعيل، جباية ومحاسبة المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص30.

² سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003، ص212.

³ عادل العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، اثناء للنشر، 2008، ص177

⁴ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 160

⁵ حميدة بوزيد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، ص 38

- يضمن تحصيل كافة الضرائب والرسوم التي يتم تحديدها، وتحويلها الى حساب امين الخزينة الولائية؛

- يصدر وضعيات احصائية (سنوية. سداسية. ثلاثية. شهرية) يقدمها للمديرية الولائية للضرائب ولأمين الخزينة الولائية. وفي نهاية كل سنة يقوم بجرد عام لمجموع الضرائب والرسوم والغرامات وسندات التحصيل الاخرى التي لم تحصل لترحل للسنة القادمة. وتتكون القباضة من المصالح التالية¹:

1- مصلحة الصندوق: هي المصلحة المكلفة بتحصيل النقود والصكوك والحوالات البريدية التي يدفعها المكلفين بالضريبة تسديدا التزاماتهم الجبائية المختلفة، ويستلمون لقاء ذلك وصلا يثبت عملية التسديد كما تقوم هذه المصلحة بتقديم شهادات عدم الخضوع للضريبة ومستخرجات جدول الضرائب سواء المصفاة او غير المصفاة اي المثقل بالديون الجبائية التي قد تكون قد اعدتها مصلحة المتابعة بناء على طلبهم.

2- مصلحة المتابعة: تقوم هذه المصلحة بمسك وتعيين البطاقات الفردية للديون الجبائية، وتستقبل الجداول الجماعية والفردية للمكلفين بالضريبة وتسهر على الحفاظ عليها ويقوم افراد المصلحة بدوريات متابعة كلما استدعى الامر ذلك كما تقوم بتحرير الاشعارات والتنبيهات والاطار بالحجز لدى الغير، وتقديم شهادات عدم الخضوع للضريبة ومستخرجات جدول الضرائب، وتنقسم هذه المصلحة الى قسمين:

- مصلحة متابعة الضرائب؛

- مصلحة متابعة الاحكام القضائية.

3- مصلحة المحاسبة: تقوم هذه المصلحة بمتابعة صحة العمليات التي يقوم بها امين الصندوق في الدفتر العام لليومية وتفصيلها حسب الحسابات المعنية لها في دفتر اليومية التفصيلي ، وفي كل خامس والعشرين من كل شهر (عدا شهر ديسمبر لنفس السنة وشهر مارس من السنة الموالية للفترة التكميلية للسنة الماضية) ويقوم امين المصلحة بإغلاق الدفتر العام ودفاتر اليومية التفصيلي للقيام بعملية توزيع الحسابات المعنية لفائدة الجماعات المحلية (الولاية. البلدية. الصندوق المشترك للجماعات المحلية) والدولة ولفائدة حسابات الخزينة الخاصة ويقوم ايضا بتحرير الوضعيات المحاسبية المطلوبة لصالح المديرية الولائية للضرائب والخزينة الولائية .

ثانيا: مصادر التحصيل الضريبي

تختلف مصادر التحصيل باختلاف الضرائب المفروضة عليهم

1- الضريبة على الدخل الاجمالي: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الاشخاص الطبيعيين وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الاجمالي للمكلف بالضريبة²

¹ مقابلة شخصية رئيس مصلحة قباضة الضرائب ولاية ورقلة
² قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 1

- ويتكون الدخل الصافي الاجمالي من مجموع المداخل الصافية للأصناف الآتية¹:
- ارباح صناعية وتجارية؛
 - ارباح المهن غير التجارية؛
 - ارباح فلاحية؛
 - الإيرادات المحققة من ايجار الملكية المبنية وغير المبنية؛
 - عائدات رؤوس الاموال المنقولة؛
 - المرتبات والاجور والمعاشات والريوع العمرية؛
 - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية والحقوق العقارية الحقيقية وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الاسهم او الحصص الاجتماعية والاوراق المماثلة.
- 1- الضريبة على ارباح الشركات:** تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الارباح او المداخل التي تحققت الشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث تفرض عليها ضريبة سنوية، وحيدة عامة، ونسبية، وتصريحية.²

2- الضرائب على الاستهلاك: هذه الضرائب تنتج عن واقعة استهلاك، اي الالتزام بدفع الضريبة ينشأ بمجرد شراء سلعة او خدمة، ويعتبر الرسم على القيمة المضافة أحد انواع الضرائب الاستهلاكية الغير مباشرة، وتخضع لهذه الضريبة عمليات البيع والاعمال العقارية والخدمات غير الخاضعة للرسوم الخاصة التي تكتسي طابع صناعي او تجاري او حرفيا ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية، كما تخضع له عمليات الاستيراد.

ثالثا: النطاق الزمني للتحصيل الضريبي

حيث ينقسم النطاق الزمني الى مواعيد التحصيل واجال التقادم في حالة لم تحصل الضريبة

1- مواعيد التحصيل: يحدد المشرع موعدا معيناً لتحصيل كل ضريبة، مع مراعات في ذلك مصلحة كل من الخزينة العمومية والمكلفين بالضريبة، فبعد ان يقوم المكلف بتقديم التصريحات للإدارة الضريبية تقوم بإرسال اقتراحها للمكلف، حيث تبين فيه مقدار الضريبة وتاريخ الاستحقاق، حيث يقوم المكلف بالإجابة بالقبول او الرفض، وتختلف مواعيد التحصيل باختلاف نوع الضريبة.³

- **الضرائب المباشرة:** تحصل في مرحلة معينة يحددها المشرع فتحصل في اليوم الاول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل.⁴
- **الضرائب غير المباشرة:** ليس لها وقت محدد وحصيلتها موزعة على مدار السنة كالضرائب التي تفرض على المبيعات والقيمة المضافة والضرائب على الواردات والانتاج والاستهلاك.

¹ نفس المرجع السابق، المادة 2.

² قانون الضرائب المباشرة، المادة 135.

³ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر، عمان، 2007، ص 395.

⁴ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 354.

- اجل التقادم:

يحدد الاجل الممنوح للإدارة بأربع (04) سنوات، للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو او نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة او تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعينة¹.

فيما يخص وعاء الحقوق البسيطة والعقوبات المتناسبة مع هذه الحقوق، يبدأ اجل التقادم السالف الذكر اعتبارا من اليوم الاخير من السنة التي اختتمت اثناءها الفترة التي تم فيها فرض الرسوم على المداخيل.

وفيما يخص وعاء الغرامات الثابتة ذات الطابع الجبائي يبدأ اجل التقادم اعتبارا من اليوم الاخير من السنة التي ارتكبت اثناءها المخالفة المعينة.

غير أنه لا يمكن في اي حال من الاحوال ان يقل هذا الاجل الممنوح للإدارة للقيام بتأسيس الحقوق المتضررة من المخالفة المعينة.

يمدد اجل التقادم المنصوص عليه اعلاه بسنتين (02) إذا ما قامت الادارة بعد تأكدها ان المكلف بالضريبة عمد الى طرق تدليسيه برفع دعوى قضائية ضده.

يمدد هذا الاجل ايضا بالمدة المنصوص عليها في المادة 39 مكرر من هذا القانون عندما ترسل الادارة الجبائية في إطار المساعدة الجبائية الدولية طلبات المعلومات الى السلطات الجبائية الدولية

يمنح نفس الاجل للإدارة لكي تدرج في التحصيل الجداول الاضافية الموضوعة في مجال الرسوم المحصلة لفائدة الجماعات المحلية وبعض المؤسسات على ان يبدأ سريان هذا الاجل في هذه الحالة، اعتبارا من اول يناير من السنة التي تفرض الضريبة بعنوانها.

رابعاً: اجراءات عملية التحصيل الضريبي

إن الجانب الاجرائي لا يقل أهمية عن الجانب المفاهيمي، وبهدف ضمان تدفق الايرادات على ميزانية الدولة وعدم توقفها لما فيه شلل لمختلف القطاعات وبالتالي حصول حالة عدم الاستقرار، فإن المشرع وضع عدة أساليب وكذا إجراءات مختلفة لضمان استمرارية هذا التدفق من الايرادات إما بطريقة ودية أو جبرية والمتمثلة فيما يلي

1- التحصيل الودي للضريبة: وهو إجراء يتضمن استدعاء مباشر للمكلف بالضريبة قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات المعمول بها، فيتوجه المعني من تلقاء نفسه ليدفع ما عليه من مستحقات ضريبية في الأجل المحددة، حيث يجب على القباضة توجيه استدعاءات للمكلفين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، وفي حالة عدم الاستجابة للاستدعاء الاول توجه الادارة استدعاء ثاني في حدود خمسة ايام².

ومن اساليب التحصيل الودي ما يلي:

¹ قانون الاجراءات الجبائية، المادة 106

² المذكرة رقم 167 المؤرخة في 02ماي 1995 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب المتضمنة احكام التحصيل الودي للضريبة

- **التحصيل عن طريق الجداول:** تحصل الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية او ممثله. يحدد تاريخ ادراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول وكذا في الانذارات الموجهة الى المكلفين بالضريبة، وعندما تلاحظ اخطاء في صياغة الجداول، يوضع كشف لهذه الاخطاء من قبل مدير الضرائب بالولاية، ويوافق عليه ضمن الشروط التي تتم وفقها المصادقة على تلك الجداول، ويرفق بها كوثيقة إثبات¹

- **التحصيل عن طريق الاقتطاع من المنبع:** ولقد تم التطرق اليه سابقا

- **التحصيل عن طريق الدفع الجزافي:** هذه الطريقة خاصة بالخاضعين للنظام الضريبية الجزائرية الوحيدة حيث يقوم المكفون بالضريبة بدفع اجمالي الضريبة الموافقة لرقم الاعمال التقديري المصرح به لدى قباضة الضرائب.

- **التحصيل عن طريق الاقساط الشهرية:** يتم تطبيق هذه الطريقة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث يقوم بملا التصريح الدوري G50 من خلال حساب الضرائب التي يخضع لها ودفعها الى إدارة الضرائب قبل العشرين يوم الأولى من الشهر الموالي الذي تحققت خلاله المادة الخاضعة للضريبة.

- **التحصيل عن طريق التسبيقات:** بالنسبة للضريبة على ارباح الشركات فيجب ادائها على ثلاث تسبيقات قيمة كل واحد منها 30% من مبلغ الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في اخر سنة مالية مختتمة.

من 20 فيفري الى 20 مارس (التسبيق الأول).

من 20 ماي الى 20 جوان (التسبيق الثاني).

من 20 أكتوبر الى 20 نوفمبر (التسبيق الثالث).

2- التحصيل الجبري للضريبة: عندما لا تتفع اجراءات المرحلة الودية في تحصيل الضرائب المستحقة تلجأ ادارة الضرائب الى اجراءات المرحلة الجبرية التي هدفها اجبار المتهاونين على تأدية واجباتهم الضريبية² ومن اساليب التحصيل الجبري ما يلي:

- **التنبيه:** وهو اول مرحلة في التحصيل الجبري، لا يجب اغفاله او التهاون فيه ويجب تحريه بدقة دون شطب او غيره والا يعتبر باطلا وبالتالي بطلان مراحل التحصيل، حيث يرسل قابض الضرائب المختلفة انذارا الى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب ويبين هذا الانذار زيادة على مجموع كل حصة، المبالغ المطلوب ادائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل ويرفق الانذار بحوالة للخزينة محررة سلفا³.

¹ قانون الاجراءات الجبائية، المادة 143

² مباركى محمد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 09

³ من قانون الاجراءات الجبائية، 2024، المادة 144

- اشعار للغير الحائز على اموال المكلف بالضريبة: وهذا يخص الحسابات البنكية والبريدية ولدى الخزينة و اموال المعني الموجودة لدى امين الخزينة البلدي او اموال لفائدة المكلف المتقاعد عن ديونه الجبائية، دون مراعاة للاختصاص الاقليمي للقباضة.

- الاغلاق المؤقت والحجز: يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ول يمكن ان تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا او المحضر القضائي.

إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي او لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في اجل عشرة (10) ايام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي او العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت¹.

فإذا لم يستجب المعني خلال هذه المدة بتسديد ديونه او اكتتاب جدول بالدفع على اقساط يلجأ الى الحجز

- البيع: لا يمكن ان يحدث البيع الا بعد المرور بإجراء الحجز، يجوز عند الاقتضاء القيام بالبيع المنفرد لأحدى او كل العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز وذلك بناء على الترخيص المذكور في المادة 146 اعلاه غير انه، يمكن لكل دائن خلال العشر ايام التي تلي تبليغ الحجز التنفيذي في الموطن المختار في تسجيلاته، والمسجل قبل خمسة عشر يوما على الاقل من التبليغ المذكور ان يطلب من القابض المباشرة للمتابعة ان يجري بيع المحل التجاري بجملته²

- الاكراه الخارجي: هو اجراء قانوني حيث يقوم القابض المختص بتحويل الديون الجبائية للمكلف المتقاعد الى قباضة الضرائب التي قد حول مقر اقامته الى احدى بلديات الاختصاص الاقليمي للقباضة الثانية، فيكلفه بتحصيل الديون الجبائية للمكلف المعني، مع احتفاظ القباضة المحصلة بغرامات التأخير وتحويل اصل الدين فقط للقباضة الام.

خامسا: واقع التحصيل في الجزائر

إن واقع التحصيل الضريبي في الجزائر نادرا ما يعرف تحسّنا، فهو في معظم السنوات يعرف ترديا وتقهقرا من سنة لأخرى، وبواقي الديون الجبائية في تراكم مستمر، ولم تسع السلطات العليا للبلاد ففي كل مرة تتراجع فيها للمعالجة الحقيقية لهذه الظاهرة المتنامية والتي تشكل خطرا على ميزانية الدولة، ففي كل مرة تتراجع فيها أسعار النفط في الأسواق العالمية وبالتالي التراجع الرهيب لإرادات العملة الصعبة المتأتية من بيع النفط، الامر الذي يجعل الدولة تزبد في شد الضرائب تأسيسا ورفعا لنسبها لسد العجز في الميزانية العامة، وتتجه الإرادة السياسية أيضا إلى ضرورة تحصيل بواقي الديون الجبائية، لكن ما إن ينقشع ظلام تراجع عائدات بيع النفط وترتفع أسعاره حتى تتراجع الإرادة الأولى وتغيب لتحل محلها

¹ نفس المرجع سابق، المادة 146

² نفس المرجع سابق، المادة 151

المواصلة والاستمرارية لنهج الاعتماد على عائدات النفط، لقد عازمت الجزائر مرات عديدة لجعل إيرادات الجباية العادية على الأقل تغطي نفقات التسيير، لكن هذا المبتغى لم يتحقق لحد الآن لعدم وجود إرادة سياسية حقيقية حازمة عازمة، إن آخر الأرقام المتعلقة بالديون الضريبية غير المحصلة هي التي كشف عنها تقرير مجلس حول تسيير ميزانية سنة 2018 هو إثني عشر تريليون دينار جزائري أي بما يعادل 115 مليار دولار بعنوان بواقى التحصيل،" كما بلغت الديون الخاصة بالمديرية الولائية لولاية ورقلة حوالى 6000 مليار دينار"¹، ويقسم المجلس هذه الديون الجبائية المتبقية التحصيل إلى قسمين ديون صعبة ومستحيلة التحصيل، ديون جبائية قابلة للتحصيل .

¹ مقابلة شخصية مع رئيس مصلحة التحصيل في مديرية الضرائب ولاية ورقلة.

الفرع الثالث: فعالية الرقابة في عملية التحصيل الضريبي

ان التهرب والغش الضريبي متلازمان مع ظهور الضرائب حيث لها آثار مدمرة لاقتصاديات الدول وتواجهها مختلف الدول سواء متقدمة أو متخلفة، حيث إن التهرب والغش الضريبي هو التخلص من دفع الضريبة بطرق وأساليب مختلفة واختراق القوانين بطريقة شرعية أو غير شرعية.

اولا: الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب والغش الضريبيين:

تعتبر الرقابة الجبائية أهم إجراء تسعى الإدارة الجبائية من خلاله الحفاظ على أموال الخزينة، عن طريق محاربة التهرب الضريبي أو التقليل منه. باستعمال العديد من السياسات والإجراءات الرقابة كالجبائية.

1- تعريف التهرب الضريبي:

تعريف التهرب الضريبي: يعرف التهرب الضريبي على أنه:

"هو عملية يقوم بها الممول بهدف تخفيض الضريبة المستحقة عليه من خلال إخفاء كل أو بعض عناصر المادة الخاضعة للضريبة، هذه العملية غير قانونية تتحقق بمخالفة القواعد القانونية وينجم عنها آثار سلبية على الحصيلة الضريبية".¹

"هو مجموعة من التنظيمات التنظيمية القانونية أو المحاسبية أو المادية لتجنب دفع الضريبة".²

"هو قيام المكلف بالضريبة بالتملص من دفع جزءها أو كلها قبل التاريخ المحدد لدفعها أو خلال عملية الدفع، وهذا باستخدام العديد من الوسائل غير المشروعة أو عدم قبول المكلفون بالريبة الخضوع لها ومحاولتهم الإقلاات منها بشتى الطرق".³

2- تعريف الغش الضريبي:

¹ عي عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشموي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007 ص153

² الح واضح، أثر تبني الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2019-2020، ص49

³ حساني بن عودة وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة اقتصاد وإدارة الاعمال، العدد02، الجزائر، 2019، ص37

"هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون وذلك من خلال إخفاء وعاء الضريبة عن أعين الموظفين المختصين أو كتمان جزء منه".¹

"هو عبارة فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة، ففي هذه الحالة نلاحظ سلوك إجرامي مقصود ومتعمد".²

"هو مخالفة مباشرة وإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الإدارة الضريبية عن طريق استخدام طرق احتيالية وتدليسيه غير مشروعة بقصد التخلص عن عبئ الضريبة وبالتالي فالغش الضريبي عبارة عن تلك السلوكيات والممارسات التي تتم لهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة".³

3- أنواع التهرب:

من حيث الشرع: وتنقسم هنا إلى تهرب مشروع وتهرب غير مشروع.

- **تهرب ضريبي مشروع:** يقصد بالتهرب الضريبي المشروع قيام المكلف بالضريبة باستغلال ثغرات في التشريعات الضريبية بحيث تمكنه من التملص من دفع الضريبة، وهذا النوع لا ينطوي على أي مخالفة يترتب عليها عقوبة قانونية، لذلك يسمى بالتهرب الضريبي المشروع. وكمثال على ذلك قيام شركة كبرى بتجزئة نشاطها بإنشاء شركات فرعية لتجنب الضريبة التصاعدية للمداخل.⁴

- **التهرب الضريبي الغير مشروع:** يقصد بالتهرب غير المشروع عندما يقدم المكلف بالضريبة على مخالفة التشريعات الضريبية، باستعمال وسائل الغش بقصد عدم دفع الضرائب المستحقة عليه، وذلك من خلال الامتناع عن تقديم تصريحات المتعلقة بمداخله أو تقديم تصريح كاذب أو إعداد وثائق وقيود مزيف.⁵

4- أسباب التهرب والغش الضريبي:

- **الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية:** تعتبر الإدارة الضريبية أداة تنفيذ النظام الضريبي، لذلك كلما كانت هذه الإدارة ضعيفة الكفاءة والنزاهة، كلما سهل التهرب الضريبي،

¹ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2032 ص.

² عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، 2033 ص، 32، 32.

³ بدلي خداج، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل ماجستير في العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، -2033، 2032 ص2.

⁴ عبد القادر مهراوي، الآليات القانونية الاتفاقية لمحاربة التهرب الضريبي الدولي، مجلة دفاتر السـياسة والقانون، العدد، 12، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015 ص03.

⁵ آدم حديدي، أم الخير حمودة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي—دراسة حالة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر، مجلة مقريري للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد، 3، جامعة الجلفة، الجزائر، 2033 ص.233.

ويرجع عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الإمكانيات والوسائل المادية، بالإضافة إلى نقص اليد العاملة الفنية، ونقص في الخبرة المهنية للموظفين في الإدارة، وقلة المعاهد المتخصصة في تكوين الإطارات الضريبية، بالإضافة إلى ذلك توجد ظاهرة خطيرة تهدد وجود الإدارة الضريبية والتي ترتبط بجانب الخلقي لموظفي إدارة الضرائب، والتي تتمثل في رشواي بحيث أنها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءة، وتندرج ضمن الفساد الضريبي.

– **الأسباب المتعلقة بالمكلف:** غالبا ما عود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته التي تندرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية.

● **ضعف المستوى الخلقي:** من العوامل الجوهرية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ضعف المستوى الأخلاقي لدى الافراد المنوط بهم دفع الضريبة والذي يحفز الافراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي.

● **ضعف الوعي الضريبي:** يقصد بالوعي الضريبي (شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضي سلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء)

● **الوضعية المالية للمكلف:** تأثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه، بحيث ان ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه وساء مركزه المالي.

– **الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي:**

● **ثقل العبء الضريبي:** والذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الافراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، واستعدادهم النفسي لتحمله يدفعهم ذلك إلى التهرب الضريبي.

● **تعقد النظام الضريبي:** إن الضريبة التي لها إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب (التهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة)

5- اساليب مكافحة التهرب والغش الضريبي:

- اساليب مكافحة التهرب: هناك عدة أسباب لتهرب نذكر منها ما يلي:¹
- مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي:** هناك العديد من الجهود المبذولة على المستوى الدولي لمكافحة التهرب الضريبي يمكن حصرها فيما يلي
 - التنسيق الضريبي الدولي؛
 - الاتفاقيات الجبائية الدولية؛
 - الشفافية المصرفية.
- مكافحة التهرب على المستوى الوطني:** تقوم الدولة بإتباع عدة طرق للحد من انتشار التهرب الضريبي وللمحاولة القضاء عليه، من أهمها ما يلي:
 - مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة؛
 - منح موظفي الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كافة المستندات والوثائق بالمكلفين والتي قد تفيد في التعرف على حقيقة العناصر الضريبية وتوصل إلى تقدير سليم لأوعية الضرائب وسالمة ربطها؛
 - العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب المختلفة، فضال عن محاولة صياغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب يسهل على المكلفين وغيرهم فهمها؛
 - التوسع في إتباع أسلوب الحجز من المنبع لتحصيل الجانب الأكبر من الضرائب لما يتيح هذا الأسلوب من الحد من فرص التهرب.
- **أساليب مكافحة الغش الضريبي:**
 - يوجد هناك أكثر من طريقة لمكافحة التهرب الضريبي ويمكن ذكر بعضها فيما يلي:²
 - حق الاطلاع؛
 - التبليغ بواسطة الغير؛
 - عدم المبالغة في تعدد الضرائب؛
 - الجباية من المصدر.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سيتم في هذا المبحث التطرق الى بعض الدراسات التي تمت حول موضوع الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

¹ فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جبائية، العدد، 2 جامعة جيجل، الجزائر، 2020، ص.31

² طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص.32

أولاً: الدراسات باللغة العربية

- **الدراسة الأولى:** دراسة علي سمان، أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي _ دراسة حالة في مديرية الضرائب ولاية المسيلة، أطروحة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة اكلى محند اولحاج، البويرة، 2023

تهدف هذه الدراسة الى تحليل و ابراز اهمية الرقابة الجبائية، باعتبارها عنصرا فعالا في الحفاظ على التزامات المكلفين ومنه الحفاظ على الموارد المالية للدولة، الامر الذي اكسبها اهمية بالغة خصوصا في ظل التغيرات الاقتصادية الحاصلة والقائمة على التكنولوجيا الرقمية والتجارة الالكترونية، ما يضع الادارة الجبائية امام حتمية مواكبة هذه التغيرات، حي تقوم هذه الدراسة على تحليل مجموعة من المؤشرات التي من شأنها اعطاء صورة عن مدى فعالية الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين الاداء الضريبي خلال فترة الدراسة الممتدة من 2013 الى 2019، واعتماد نتائج هذه الدراسة في الحكم على نجاعة الرقابة الجبائية في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية من جهة ورفع مستوى الاداء الضريبي للإدارة الجبائية من جهة أخرى.

وتوصلت الدراسة الى انه رغم الاهمية التي تحتلها الرقابة الجبائية داخل الادارة الجبائية الا انها لازالت تعاني من اختلالات في مستويات الأداء الضريبي المقدمة بسبب نقص ترابط ركائز الرقابة الجبائية والمتمثلة في التشريع الجبائي والمورد البشري والتكنولوجيا المستخدمة مما يتطلب ضرورة البحث عن السبل الكفيلة لتحسين مستوى الاداء الضريبي من خلال تشخيص نقاط القوة والضعف فيه بما في ذلك مؤشرات الاداء لمديرية الضرائب لولاية مسيلة.

- **الدراسة الثانية:** دراسة عفاف بولحية، إبراهيم بوجاجة، أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي _ دراسة بمركز الضرائب ولاية جيجل، مجلة اقتصادية الاعمال والتجارة، جامعة علي لونيبي، البليدة، 2022

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على تأثير الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي من خلال اجراء دراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية جيجل، والوقوف عل اجراءات الرقابة الجبائية المتخذة ودورها في عملية التحصيل الضريبي، وقد توصلت نتائج الدراسة الى ان إجراءات الرقابة الجبائية المعمول بها هيا نفسها المنصوص عليها في التشريع الجبائي، بالإضافة ال انها تعتبر وسيلة مهمة لحماية اموال الزينة العمومية وكشف مختلف اشكال التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية ولكن بالمقابل توجهها عدة عقبات تحول دون تطبيقها بفعالية اكثر.

- **الدراسة الثالثة:** دراسة بن غماري ميلود، دور الرقابة كوسيلة لحماية الخزينة العمومية،

2018

هدفت الدراسة الى تقييم دور الرقابة الجبائية في ضخ ايرادات جبائية متنوعة ودائمة للزينة العمومية، ومن النتائج المتوصل اليها هو ان الرقابة الجبائية تضل الوسيلة الفعالة من اجل ضمان مصلحة الزينة العمومية، فإدارة الجبائية تستعملها من اجل الكشف عن الاخطاء والنقائص وردع المكلفين سيئو النية بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي والجزائي سواء عند اخضاعهم للرقابة بجميع اشكالها او في حالة ضبطهم مخالفين، كما اكدت الدراسة على ضرورة مكافحة الفساد الضريبي الذي يتفشى في بعض الادارات عندما يحاول بعض الموظفين وضع المصالح الخاصة بصورة غير مشروعة فوق مصلحة الزينة العمومية مما يؤدي الى انخفاض ايرادات الدولة وتعطيل برامج التنمية وفقد القة بين المكلف والادارة الجبائية كما اكدت الدراسة على ضرورة تفعيل اليات التحصيل الي جانب الرقابة الجبائية لضمان ضخ الاموال للزينة العمومية التي تم استرجاعها في اطار الرقابة الجبائية.

- **الدراسة الرابعة:** دراسة سليمان سعيدة، وقارة ملاك، التحقيق المصوب في المحاسبة كألية لمكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الضريبي _ دراسة حالة بالمديرية العامة للضرائب ولاية باتنة 202

يسعى هذا المقال الى ابراز دور التحقيق المصوب في المحاسبة في مكافحة الغش الضريبي وتحسين التحصيل الجبائي حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على منهجين المنهج الوصفي والتحليلي للإحاطة بمختلف الجوانب النظرية للمقال والمنهج التحليلي من اجل تحليل ملف المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق المصوب اعتمادا على التقرير المتحصل عليه من مديرية الضرائب لولاية باتنة.

وقد توصلت الدراسة الى ان التحقيق المصوب في المحاسبة يساهم في تعبئة خزينة الدولة وتحسين التحصيل الجبائي باسترجاع المبالغ المتهرب منها وهذا ما يجعله من أبرز الاليات الرقابية الفعالة.

- الدراسة الخامسة: مبارك محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع افاق، 2020

تهدف هذه الدراسة الى ابراز مكانة التحصيل الضريبي بعد عمليات التأسيس الضريبي، بواسطته تتحول الوضعية الجبائية من الحالة الرقمية الى الحالة النقدية، باعتباره الوسيلة الاله لتمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية حتى تنهض هذه الاخيرة بما كلفت به من مهام عمومية.

وقد توصلت هذه الدراسة الى ان واقع التحصيل الضريبي في الجزائر يسجل نسب ضعيفة مقارنة بما تم تأسيسه وذلك لعدة عوامل واسباب ساهمت فيها الادارة الضريبية من دون نسيان المكلفين بالضريبة وتحميلهم بعض المسؤولية بسبب انعدام الوعي الجبائي وروح المواطنة الضريبية

ثانيا: الدراسات الأجنبية

الدراسة الأولى: دراسة Jean Bosco Harelimana (2018) بعنوان: Effect of

tax audit

Revenue collectin in rowanda

سعت الدراسة الى توضيح إثر الرقابة الجبائية على الايرادات الجبائية الاجمالية بدولة روندا حيث قام الباحث بجمع بيانات الدراسة باستخدام استبيان وشمل مجتمع الدراسة مختلف المشاركين في عملية الرقابة الجبائية، من رؤساء المكاتب ورؤساء فرق التحقيق الجبائي والمحققين الجبائيين حيث تم اختيارهم عن قصد، لانهم هم الذين يتعاملون مع المكلفين بالضريبة ويفرضون الاطار القانوني الذي اقره المشرع الجبائي شمل حجم العينة 87 فرد. تم استخدام اخذ العينات العشوائية بسبب بساطته وعدم تحيزه، ولأنه يتيح فرصة متساوية لكل شخص ليتم اختياره.

وباستخدام نموذج الانحدار المتعدد لتحليل العلاقة بين الرقابة الجبائية والاييرادات الجبائية على سلسلة زمنية قدرت بخمس سنوات، ومن النتائج المتوصل لها ان القابة الجبائية بمتلف اشكالها لها تأثير فعلي على تحصيل الإيرادات، حيث انه وفقا للاختبارات هناك اهمية في العلاقة بين الايرادات الجبائية المحصلة قبل وبعد عملية الرقابة الجبائية فجميع اشكالها مهمة لأنها تضيف شيئاً ما الى الايرادات الجبائية وبالتالي يجب تفعيلها لأنها تساعد الحكومة في رفع حجم الايرادات الجبائية، وتضمن ان يتم تقديم عوائد مرضية من قبل المكلفين بالضريبة، لتنظيم درجة التهرب الجبائي، وضمان الامتثال الصارم للقوانين الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، لتحسين الالتزام الوعي وتحصيل المبالغ المستحقة وتحويلها الى خزينة الدولة.

الدراسة الثانية: دراسة Ayolawl Adewal ,Clemet Oltunjim Olaye
 Appliation of tax audit and وهو مقال بعنوان (2018)Ogundipe
 investigation on ta évasion control in Nigeria

تطرقت هذه الدراسة الى اشكالية التهرب الجبائي وكيفية رفع الايرادات الجبائية في نيجيريا من خلال عملية الرقابة الجبائية، حيث تم معالجة الموضوع عن طريق استبيان تم توجيهه للقائمين بعملية الرقابة الجبائية على المستوى المركزي والقاعدي بدولة نيجيريا وبعد تجميع الاجابات وتحليل نتائج الاستبيان خلصت الدراسة ان الرقابة الجبائية على المستندات داخل المكاتب لها تأثير معنوي في التقليل من حجم التهرب الجبائي مقارنة مع الرقابة الجبائية الميدانية، وارجعت الدراسة السبب في ما قد يواجه محقق الضرائب من مشاكل ومشاجرات مع المكلفين بالضريبة، الامر الذي يستوجب حماية المحققين الميدانيين بأعوان الامن لأداء مهامهم ورفع أداء التحقيق الميداني في مجال اربة التهرب الجبائي.

الدراسة الثالثة: Azka Amin. Abdul Majeed Nadeem. Sadia Parveen.
 Factors Affecting Tax بعنوان Muhammad Asif Kmran. Sfia Anwr
 Collection in Pakistan

تهدف الدراسة الى ابراز اهمية الضرائب باعتبارها موردا اساسيا للدولة من اجل ادارة مختلف الانشطة. وتبين الدراسة من الناحية العملية مختلف العوامل التي تنطوي عليها جباية الضرائب المباشرة وغير المباشرة في باكستان. والعوامل المؤثرة في تحصيل الضرائب المتمثلة في عدم الاستقرار السياسي والتضخم والفساد واستخدمت بيانات السلسلة الزمنية للفترة 1980-2010 لتحليل الانحدار وقد تم الحصول على بيانات جميع المتغيرات من الدليل الدولي للمخاطر القطرية، ودليل الإحصاءات والتنقلات إلى مشروع صندوق النقد الدولي. وقد طبق اختبار ديكي فولر (ADF) المعزز للتحقق من ثباتية جميع المتغيرات (ARDL). لاستخلاص ديناميكيات النماذج على المدى الطويل والمدى القصير، وتشير النتائج إلى انكماش في تحصيل الضرائب بسبب تزايد الفساد والتضخم وعدم الاستقرار السياسي، بينما يؤدي الانفتاح التجاري والدخل الحقيقي للفرد إلى زيادة الإيرادات الضريبية. وأشارت الدراسة إلى آثار سياسية هامة لزيادة تحصيل الضرائب في باكستان.

الدراسة الرابعة: 2008Mesfi Gebeyehu

بعنوان: اهمية المراجعة الجبائية في زيادة الايرادات الضريبية في اثيوبيا دراسة حالة مدينة اديس ابابا

تناولت هذه الدراسة اهمية المراجعة الضريبية في ابداء رأي لنزاهة الحسابات ومصادقية البيانات المالية المعدة لأغراض ضريبية باعتبارها أداة لزيادة الايرادات الضريبية ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، اعتمد الباحث على جانب عملي تمثل في دراسة ميدانية ومقابلات لمراقبي الضرائب ورؤساء الدوائر المكلفين بعملية التدقيق الضريبي للتعرف على إجراءات التدقيق التي يقومون بها والصعوبات التي رافقتها

وخلص الباحث الى تقديم نتائج بناءة حول كفاية وفعالية ممارسته المراجعة الجبائية باعتبارها الية لتستطيع الدولة التصدي والتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، وضعف المعلومة التي يقدمها المكلف بالضريبة يؤر سلبا على سير عملية الفحص الضريبي من خلال قيام المراجع الجبائي في اغلب الحالات باعتماد طريقة التقدير بالاستناد الى نسبة مئوية من بنود البيانات المالية للمكلفين، وان التعاون بين الادارة الضريبية و المكلفين بالضريبة يساهم في تحسين مستوى الالتزام الضريبي ومحاربة الغش والتهرب .

المطلب الثاني: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المطلب الى معرفة أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

أولاً: أوجه التشابه

اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث المضمون وأسلوب الدراسة والذي يتمثل دور الرقابة في حماية الموارد العامة للدولة وزيادة الحصيلة الضريبية، وتبيان مدى تطبيق إجراءات الرقابة المنصوص عليها في التشريع.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف

اختلفت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من خلال طريقة المعالجة، فمنهم من استخدم الاستبيان أو

دراسة حالة ومن خلال المناهج فمنهم من استخدم المنهج الاستكشافي والتفسيري ومنهم التجريبي أو الوصفي

التحليلي كما أختلف هدف كل دراسة وتبين الاختلاف في حدود الدراسة من الناحية المكانية والزمنية.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول أن الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، وكذا تطبيق القوانين الجبائية إذ تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها .

ولتحقيق الأهداف المرجوة فقد عمل المشرع الجزائري على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحد في نفس الوقت بالنسبة للمكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، كما منح جملة من الصلاحيات لأعوان المراقبين لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلفين بالضريبة عدة التزامات كما منحهم في المقابل حقوق يتمتعون بها، كما ان للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة التحصيل الضريبي وارادات الدولة، اذ يجب على الإدارة التحكم الجيد في جميع الإجراءات التي يقوم بها المحقق لكي تكون ناجحة بكل مراحلها.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية ورقلة، وذلك استكمال ودعما لما قمنا بعرضه في الجانب النظري، حيث تمحورت دراستنا حول حالة خضعت للتحقيق المحاسبي و التي قامت بها مصالح المديرية، التي قامت بدورها بالإجراءات القانونية لملف المكلف، وأيضا ولدعم الدراسة أكثر قمنا بعرض نتائج التحقيقات الجبائية للسنوات، 2022/2021/2020 وهذا لتبيان بصورة أوضح كيف زادت الحصيلة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية، وفي حالة عدم التزام المكلف بأداء بالضريبة المفروضة عليه يتعرض إلى غرامات وعقوبات وسوف نتطرق أيضا الى التعريف بالمديرية محل الدراسة من حيث التعريف الهيكل والمهام فقسمننا الفصل إلى :

المبحث اول: طريقة جمع المعلومات والأدوات المستخدمة في الدراسة

المبحث الثاني: دراسة ملف خاضع لتتحقيق في المحاسبة

المبحث الأول: طريقة جمع المعلومات والأدوات المستخدمة في الدراسة

لاستكمال دراستنا يجب إتباع طرق وأدوات جمع المعلومات للحصول على نتائج المراد تحقيقها فقسم هذا المبحث الى :

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: طريقة جمع المعلومات

سنتناول في هذا المطلب الى التعرف على مجتمع ومنهجية الدراسة وكذلك سنتطرق الى مصادر جمع المعلومات.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

1. تعريف بالمؤسسة محل الدراسة:

تعتبر مؤسسة الضرائب لولاية ورقلة هيئة ادارية عمومية تابعة لوزارة المالية هذه الإدارة الحساسة من وظائفها جمع وتحصيل الضرائب من المكلفين سواء كانوا اشخاصا طبيعيين او معنويين وجمعها لصالح الخزينة العامة للدولة من اجل مساهمتها في تغطية النفقات الضخمة.¹

لقد تعرضت الادارة الجبائية الى هيكلة جديدة سنة 1991 و ككل الأنظمة فإننا نجد في الإدارة قسمان:

قسم يهتم بتقويم وتبيان الضريبي وتسمى المفتشيات ولقد تم توحيدها في مفتشية واحدة على مستوى الوطني.

قسم الثاني مصالح التحصيل الضريبي وتسمى القبضات والتي من وظائفها جمع الايراد الجبائي من المكلفين لصالح الخزينة.

وتخضع المديرية الولائية لسلطة المدير الولائي المنصب من طرف وزارة المالية وتقع المديرية الولائية ضمن المديرية الجهوية للضرائب الكائن مقرها بسوق السبت بسيدي بوغفالة، والتي تضم ست مديريات ولائية وهي: تمنراست، ورقلة، الأغواط، الوادي، غرداية، اليزي.

2. مهام المؤسسة:

تتولى مديرية الضرائب المهام التالية:

في مجال الوعاء:

- تمسك وتسير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الاشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات؛
- تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء او التخصيص وتعابنها وتصادق عليها.

¹ مقابلة شخصية مع موظف في مسلحة المستخدمين

في مجال التحصيل:

- لمصلحة التحصيل عدة مهام نذكر منها¹:
- تتكفل بالجداول وسندات الايرادات، وتحصيل الضرائب، والرسوم، والاتاوى؛
- تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض؛
- تضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.

في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات؛
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها.

في مجال المنازعات:

- يمكن ان نلخص بعض مهام هذه المصلحة كما يلي²:
- تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعوض قروض الرسوم.

في مجال الاستقبال والإعلام:

- كما تمثلت مهام هذه المصلحة فيما يلي³:
- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظم المواعيد وتسيرها؛
- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

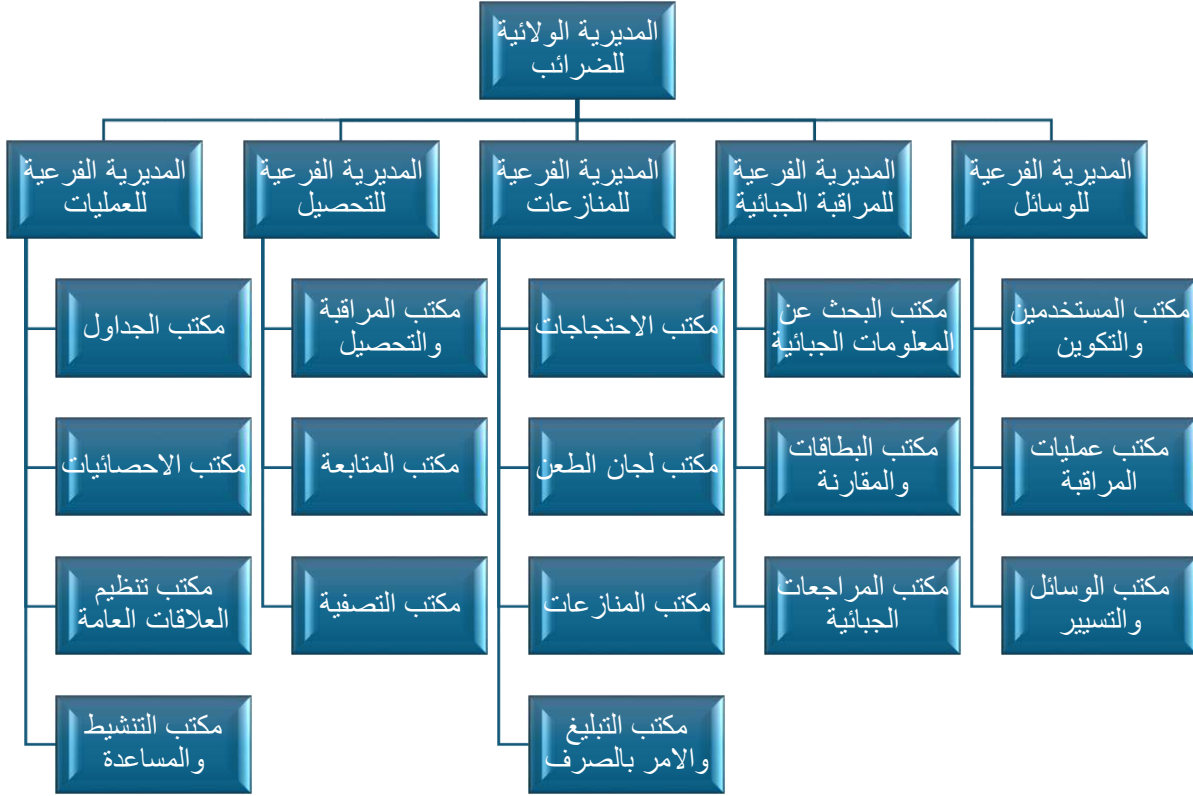
3. الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية ورقلة:

الشكل 01-02: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ولاية ورقلة

¹ مقالة شخصية مع رئيس مصلحة التحصيل.

² مقابلة شخصية مع موظف في مصلحة الشكاوى والمنازعات.

³ مقابلة شخصية مع موظف مع عون في مصلحة الاعلام والاستقبال.



من اعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات مقدمة من طرف مصلحة المستخدمين

الفرع الثاني: منهجية الدراسة

من اجل معالجة هذا الموضوع وتوصل الى نتائج المرجوة كان ولا بد ان نتبع المنهج الوصفي تحليلي لأنه يعتبر الأسلوب المناسب للوصول الى الأهداف المسطرة، والذي يحاول تفسير ووصف العلاقة بين الرقابة الجبائية والتحويل الضريبي.

الفرع الثالث: مصادر المعلومات

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مصدرين أساسيين وهما :
المصادر الأساسية: لمعالجة موضوع البحث تم اختيار مديرية الضرائب ولاية ورقلة كنموذج لمعالجة الإشكالية المطروحة ومعرفة طبيعة النتائج المتحصل عليها، إضافة الى الوثائق المتحصل عليها من طرف المؤسسة محل الدراسة وبالإضافة الى ذلك المقابلة الشخصية التي تمت في مكتب المراجعات الجبائية خلال فترة الدراسة.

المصادر الثانوية: لمعالجة الجانب التطبيقي اتجهنا الى بعض المصادر الثانوية والتمثلة في بعض القوانين والمراسيم والنصوص التنظيمية الجبائية، بالإضافة الى الكتب والمداخلات والمقالات والمراجع باللغة العربية واللغة الاجنبية التي تخص موضوع والدراسات السابقة.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

قد تم الاعتماد على دراستنا على أداتين أساسيتين وهما المقابلة الشخصية والوثائق المقدمة من طرف المديرية.

الفرع الأول: المقابلة الشخصية

فالمقابلة الشخصية تعتبر النقطة الأساسية والفعالة في البحث، فهي تهدف الى الحصول على المعلومات الكافية والدقيقة من طرف جميع مصالح المديرية فاعتمدنا على المقابلة الشخصية لأنها تمكن من الإجابة على الأسئلة المطروحة حول سير عملية الرقابة وفعاليتها في عملية التحصيل.

فعلية تم الاعتماد على هذه الأداة بكثرة لأنها تهدف للوصول الى الفهم الجيد لإشكالية البحث، والوصول الى النتائج النهائية.

البيان	عدد الأيام	عدد الساعات
مكتب المراجعة الجبائية	10	25

الفرع الثاني: الكتب ووثائق المؤسسة

تم الاستعانة في الجانب التطبيقي على الوثائق التي تم الحصول عليها من طرف مكتب المراجعات الجبائية، الوثائق التي تثبت وتبين الإجراءات المتخذة أثناء سير عملية التحقيق والوثائق الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي، التي بدورها تبين لنا العلاقة بين التحقيق والتحصيل مما يساعدا على الوصول الى النتائج النهائية.

المبحث الثاني: دراسة الملف وعرض ومناقشة النتائج

تقسيم هذا المبحث الى مطلبين المطلب الأول يتم فيه عرض ملف لمكلف خاضع للتحقيق واهم الإجراءات التي يمر بها التحقيق والمطلب الثاني سيتم فيه اختبار الفرضيات وعرض النتائج المتوصل لها.

المطلب الأول: دراسة حالة في التحقيق المحاسبي

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2020 تم إخضاع المكلف eurl hdt services في شكل شركة ذ.م.م

ممارسة لنشاط مؤسسة اشغال البناء + كراء معدات البناء + كراء السيارات، الكائن مقرها حي بني ثور. ورقلة الى تحقيق المحاسبي في السنوات 2016، 2017، 2018.

DIW de :OUARGLA
Vérification N33/2019EURL HDTP SERVICES
Notification Rectificative n° 51/2020. Du 13/02/2020

المكلف حولمعلومات
بالضريبة:**1. الاتصال الأولي:**

- **المكلف بالضريبة:** ش ذ م م المسماة: **EURL HDTP SERVICES**

النشاط التجاري: مؤسسة اشغال البناء + كراء معدات البناء + كراء السيارات

- العنوان التجاري: حي بني ثور. ورقلة

- تاريخ بداية النشاط: 2006/05/21

- رقم السجل التجاري: 30/00-2256012-/B/06

2. الإشعار بالتحقيق: تم ارسال الاشعار وفق الشروط المنصوص عليها وتم استلامه من

طرف المكلف

- إشعار بالتحقيق رقم: 07 / 2019 بتاريخ 2019/07/03: للسنوات

2018/2017/2016/2015:

- الرقم الجبائي: 158006973369521

- رقم المادة الجبائية: 30010569873

3. مباشرة عملية الاطلاع والتدخل بعين المكان :

بعد ارسال إشعار بالتحقيق الى المكلف يتم التدخل بعين المكان ومباشرة عملية الاطلاع على جميع الوثائق والمستندات الخاصة بالمؤسسة.

- الضرائب والرسوم الخاضعة:

- طبقاً لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية تم إخضاع ملفكم للتحقيق المحاسبي لأنشطتكم أعلاه كما ان هذه الأنشطة التجارية فإنها تخضع إلى الضرائب والرسوم التالية:
- الرسم على النشاط المهني حسب المواد من 217 إلى من 204 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم
- الرسم على القيمة المضافة حسب المواد من 01 إلى من 161 من قانون الرسم على حجم الأعمال
- الضريبة على ارباح الشركاء حسب احكام المواد من 135 الى 167 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
- الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء حسب أحكام المواد من 108 إلى 117
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف للمرتبات والأجور حسب المواد من 66 إلى من 76 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الحسابات البنكية:

- البنك بنك الفلاحة والتنمية الريفية BADR - وكالة ورقلة - رقم: 943 300 016485

- بي ان بي بريباس BNP - وكالة حاسي مسعود - رقم: 000254 001 45

- سوسيتي جينيرال - وكالة حاسي مسعود - رقم: 1130036255-28

المحاسبة المقدمة:

الشركة تمسك محاسبة منتظمة حسب المقاييس التي ينص عليها النظام المحاسبي والمالي الجديد

- دفتر اليومية العامة: مؤشر ومصادق عليه بمحكمة ورقلة تحت رقم 2006/318 بتاريخ 2016/06/20:

- دفتر الجرد: مؤشر ومصادق عليه بمحكمة ورقلة تحت رقم: 2006/318 بتاريخ 2006/06/20:

الامتيازات الجبائية الممنوحة للشركة

1. قرار خاص بمرحلة الإنجاز رقم: 2010/30/0671/0 المؤرخ في 2010/12/26

- نوع الاستثمار: توسيع. نشاط: كراء معدات وادوات للبناء والأشغال العمومية.

- قرار خاص بمرحلة الاستغلال رقم: 2010/30/0671/E/0 المؤرخ في 2013/10/28:

نشاط: كراء معدات وادوات للبناء والأشغال العمومية.

نسبة الإعفاء: 60%. لمدة عشرة سنوات ابتداء من 2011/05/17 (حسب محضر

المعاينة

المنجز من طرف المفتشية.). تخص TAP-IBS

2. قرار خاص بمرحلة الإنجاز رقم: 2013/30/0179/0 المؤرخ في 2013/11/02.

نوع الاستثمار توسيع نشاط: . كراء معدات و أدوات للبناء و الأشغال العمومية

- قرار خاص بمرحلة الاستغلال رقم: 2013/30/0179/E/0 المؤرخ في 2016/12/21 :
لنشاط: كراء معدات وأدوات للبناء والاشغال العمومية.
نسبة الإعفاء: 15 %. لمدة عشرة سنوات ابتداء من 2016/02/07 (حسب محضر المعاينة المنجز من طرف المفتشية). تخص TAP-IBS

DIW de :OUARGLA
Vérification N33/2019 ...EURL HDTP SERVICES
Notification Rectificative n°51/2020. Du 13/02/2020

4. بداية الاشغال: لا يمكن البدء في أي شيء بدون محضر الاشغال، وذلك وفق محضر بداية الاشغال الملحق رقم **04**
-دراسة الملف الجبائي: بعد الاتصال الأولى بالمكلف ارسال الاشعار بالتحقيق وجمع جميع معلومات الخاصة بالمكلف يشرع الى بداية في عملية التحقيق في الوثائق المقدمة

دورة 2018	دورة 2017	دورة 2016	البيان/ السنوات
121 653 761	/	64 549 760	اشغال البناء
105 752 968	159 517 526	139 600 805	تأدية خدمات:
16 367 418	9 638 465	14 617 349	الربح الصافي السنوي المصرح
7,19 %	6,04 %	7,16%	به النسبة المئوية للربح الصافي

156 599 038	137 861 514	176 002 869	رقم الأعمال الاجمالي المصرح به ج 50 TAP
لاشئ	لاشئ	105 601 721	رقم الأعمال المعفى المصرح به ج 50 TAP
156 599 038	137 861 514	70 401 148	رقم الأعمال الخاضع المصرح به ج 50 TAP
156 599 038	137 861 514	176 002 868	رقم الأعمال الاجمالي المصرح به ج 50 TVA
14 638 728	37 659 220	48 922 824	رقم الاعمال المعفى المصرح به ج ج 50 TVA
141 332 561	100 202 294	102 655 509	رقم الاعمال الخاضع المصرح به ج 50 TVA
5 794 193	11 742 866	لاشئ	قرض المرحلة السابقة المصرح به
13 293 451	3 313 497	26 130 972	الرسوم المسترجعة خلال السنة المصرح بها
لاشئ	5 794 193	11 742 866	قرض نهاية الدورة المصرح به
1 240 656	لاشئ	لاشئ	الرسم على ق.م المسدد سنويا
351 823 857	324 120 439	290 267 367	رصيد الزبائن من 01/01 . /
415 324 217	351 823 857	324 120 439	رصيد الزبائن الى 31/12 . /

- التحقيق**1- مراقبة رقم الأعمال:****تحديد رقم الاعمال الخاضع:**

- دورة 2016: عدم وجود اي ملاحظة
- دورة 2017: عدم وجود اي ملاحظة
- دورة 2018: عدم وجود اي ملاحظة

-تحديد رقم الأعمال المعفى:**1- تحديد رقم الاعمال المعفى حسب شهادات الاعفاء المقدمة دورة 2016**

N°FAC T	DATE FACT	CLIEN TS	MONTANT FACT	N° A T S	DATE A T S	MONTANT ENC
------------	--------------	-------------	-----------------	----------	---------------	----------------

02/16	04012016	HANW	416.000.00	0495146	10042016	416.000.00
05/16	04022016	HA	416.000.00	0495146	10042016	416.000.00
18/16	02032016	//	400.000.00	0495146	10042016	400.000.00
29/16	02042016	//	352.000.00	0587027	25092016	352.000.00
02/15	04012015	//	924.000.00	0589245	31122015	924.000.00
21/15	02032015	SARPI	252.000.00	0589245	31122015	252.000.00
35/15	12042015	//	540.500.00	0589245	31122015	540.500.00
37/15	12042015	//	299.750.00	0589245	31122015	299.750.00
68/16	01072016	//	416.000.00	0587027	25092016	416.000.00
55 A	01062016	HANW	416.000.00	0587027	25092016	416.000.00
/16	17122015	HA	153.000.00	0624051	04122016	153.000.00
121/15	17122015	//	232.000.00	0624051	04122016	232.000.00
122/15	01072016	SARPI	416.000.00	0587042	01122016	416.000.00
69/16	05052014	//	357.000.00	0624051	04122016	357.000.00
043/14	12012015	HANW	405.000.00	0532123	12112015	405.000.00
08/15	10042016	HA	148.500.00	0623981	29012017	165.000.00
32/16	12042016	SARPI	1.037.500.00	0623981	29012017	1.037.500.00
35/16	08032016	HANW	347.600.00	0611057	23102016	347.600.00
23/16	02042016	HA	432.000.00	0587027	25092016	432.000.00
30/16	18042016	GTP	435.000.00	0587027	25092016	435.000.00
40/16	08052016	GTP	304.000.00	0587027	25092016	304.000.00
48/16	08052016	//	861.300.00	0623981	29012017	861.300.00
50/16	22062016	HANW	415.800.00	0623981	29012017	415.800.00
67/16	12042016	HA	2.524.000.00	0623981	29012017	2.507.500.00
36/16	10042016	//	726.800.00	0611057	23102016	618.360.00
31/16	11092014	//	853.450.00	0589245	31122015	462.800.00
94/14	06122014	GTP	2.202.750.00	0589245	31122015	2.202.750.00
122/14	06122014	GTP	1.702.675.00	0589245	31122015	1.702.675.00
123/14	02092016	GTP	864.000.00	0587042	01122016	864.000.00
99/16	03092016	//	6.704.628.20	0472448	26112014	6.704.628.20
107/16	03092016	SARPI	177.750.00	0472448	26112014	177.750.00
108/16	03092016	//	365.000.00	0472448	26112014	365.000.00
109/16	03092016	//	1.100.567.50	0472448	26112014	1.100.567.50
110/16	03092016	HANW	469.498.98	0472448	26112014	469.498.98
111/16	03092016	HA	1.349.725.00	0472448	26112014	1.349.725.00
112/16	03092016	SAI-	114.672.00	0472448	26112014	114.672.00
113/16	03092016	PEM	4.860.000.00	0472448	26112014	4.860.000.00
114/16	03092016	//	14.700.000.00	0472448	26112014	3.820.000.00
106/16	08022015	//	194.350.00	0589245	31122015	194.350.00
14/15	00000000	//	390.650.00	0589245	31122015	390.650.00
0000	26072016	//	2.075.000.00	0623981	29012017	2.075.000.00
82/16	08052016	//	663.600.00	0611057	23102016	597.240.00
49/16	22062016	//	979.600.00	0611057	23102016	881.640.00
66/16	14072016	//	316.000.00	0611057	23102016	284.400.00
78/16	01082016	//	537.200.00	0611057	23102016	483.480.00
91/16	07092016	SARPI	600.400.00	0611057	23102016	540.360.00aa
117/16	05102016	SARPI	368.000.00	0587042	01122016	368.000.00
124/16	02092016	GTP	432.000.00	0587042	01122016	432.000.00
100/16	01082016	//	368.000.00	0587042	01122016	368.000.00
83/16	02042016	//	696.000.00	0587042	01122016	696.000.00

28/16	01062016	//	416.000.00	0587042	01122016	416.000.00
54/16	01082016	//	352.000.00	0587042	01122016	352.000.00
87/16	04102016	//	736.000.00	0587042	01122016	736.000.00
121/16	07112016	HANW	512.000.00	0587042	01122016	512.000.00
141/16	02052016	HA	432.000.00	0512983	28122016	432.000.00
44/16	16102016	//	417.120.00	0611057	23102016	417.120.00
125/16	01122016	//	304.000.00	0512983	28122016	304.000.00
149/16	07112016	//	800.000.00	0512983	28122016	800.000.00
140/16	03122016	//	800.000.00	0512983	28122016	800.000.00
150/16	09022016	//	3.786.000.00	0623981	29012017	3.786.000.00
13/16	06062016	//	3.155.000.00	0623981	29012017	3.155.000.00
58/16	28072016	//	5.841.700.00	0623981	29012017	5.841.700.00
84/16	20102016	//	1.452.500.00	0623981	29012017	1.452.500.00
134/16	20102016	GTP	2.905.000.00	0623981	29012017	2.780.541.95
135/16		HANW				
		HA				
		//				
		//				
		GTP				
		//				
		//				
		//				
		//				

C.A EXO ENC DECLAIRE EXE 2016	73.347.358.63
C.A EXO ENC JUS EXE 2016	66.770.358.63
C.A EXO ENC NON-JUS EXE 2016	6.577.000.00

2- تحديد رقم الاعمال المعفى حسب شهادات الاعفاء المقدمة دورة 2017

N°FAC T	DATE F	CLIENTS	MON- TANT FACT	N° A T S	DATE A T S	MONTANT ENC
105/16	03092016	SAIPEM	9.937.093.65	0472448	26112014	9.937.093.65
103/16	03092016	//	1.535.625.00	0472448	26112014	1.535.625.00

020/18	24032018	//	165.000.00	160553	15082018	165.000.00
017/18	12032018	//	58.500.00	0607529	23042018	58.500.00
003/18	18062018	J G C	892.500.00	188884	15092018	892.500.00
106/16	25072018	BENRABIA	412.500.00	08220	31012019	412.500.00
053/18	23122018	A	341.000.00	188899	31122018	341.000.00
116/18	23122018	ENGTP	1.200.000.00	188899	31122018	1.200.000.00
115/18	06032018	BENRABIA	508.000.00	0297718	16032018	508.000.00
013/18	08052018	A	2.200.000.00	08160	14022019	2.097.603.83
028/18		// HANWHA G T P				

C.A EXO ENC DECLAIRE EXE 2018	16.736.331.83
C.A EXO ENC JUS EXE 2018	6.655.103.83
C.A EXO ENC NON JUS EXE 2018	10.081.228.00

5. معاينة ومراقبة الاعباء والتكاليف:

ويتم في هذه المرحلة معاينة العناصر واعباء والتكاليف المكلف ويتم ذلك بعد ارسال اشعار او

محضر بالمعاينة كما هو مبين في الملحق رقم 05

دورة 2016:

- مراقبة الخدمات:

- لقد صرحتم في جريدة الخدمات بقيد مكرر للفواتير رقم 2016/37/36/35 للمورد السيد/شريفمنير. كراء معدات وادوات البناء بولاية قسنطينة أي انكم استقدمتم بنفس مبالغ الفواتير مرتين كعبء وبالتالي فان المصلحة تعتبر القيد المكرر ترفض مبلغ العبء المكرر وتحوله للربح ويعتبر كربح مخفي كالتالي:

- المبلغ الإجمالي للفواتير خارج الرسم = 3.345.754 دج. الرسم المسترجع = 568.777 دج

اجمالي الفواتير المرفوضة لدورة 2016:

المبلغ خارج الرسم = 3.345.754 دج..... الرسوم المسترجعة = 568.777 دج

دورة 2017:

- مراقبة الاهتلاكات:

- تم رفض قسط الاهتلاكات الخاصة بالعتاد التالي: Compacteur sur pneus:

- فاتورة رقم 2014/56 مؤرخة في 2014/02/09

- تاريخ الاقتناء: 2014/02/09

- مبلغ الاقتناء: 8.100.000 دج خارج الرسم.

- قسط الإهلاك المصرح به: 1.620.000 دج

والسبب عدم وجود هذا العتاد اثناء المعاينة التي قامت بها المصلحة بتاريخ 2019/12/25

اجمالي الاعباء المرفوضة لدورة 2017: 1.620.000 دج

دورة 2018:

- مراقبة الاهتلاكات :

- تم رفض قسط الاهتلاكات الخاصة بالعتاد التالي: Compacteur sur pneus:

- فاتورة رقم 2014/56 مؤرخة في 2014/02/09

- تاريخ الاقتناء: 2014/02/09

- مبلغ الاقتناء: 8.100.000 دج خارج الرسم.

- قسط الإهلاك المصرح به: 1.620.000 دج

والسبب عدم وجود هذا العتاد اثناء المعاينة التي قامت بها المصلحة بتاريخ 2019/12/25

اجمالي الأعباء المرفوضة لدورة 2018: 1.620.000 دج

تحديد الربح الخاضع:

الربح الخاضع المستخرج = الربح المثبت + الاعباء المرفوضة

دورة 2016: 14.617.349 + 3 345.754 = 17.963.103 دج

دورة 2017: 9.638.465 + 1.620.000 = 11.258.465 دج

دورة 2018: 16.367.418 + 1.620.000 = 17.987.418 دج

تحديد الرسوم المسترجعة:

دورة 2016:

بعد مراقبة جريد الصندوق تبين انكم صرحتم بتسوية فواتير للموردين نقدا دون تفصيل أي دون ذكر رقم الفاتورة واسم المورد واكتفيتم بعبارة تسوية مبالغ موردين كالتالي:

شهر مارس = 3.222.929 دج..... متضمن للرسم..... 530/401

شهر اكتوبر = 3.184.045 دج..... متضمن للرسم..... 530/401

وعند ما طلب منكم تفصيل مبلغ التسوية حسب كل فاتورة. وتقديم وصل التسديد ادا تمت التسوية بتسديد المبلغ الى حساب البنكي للمورد. لم تقدموا أي رد يذكر وعلى اساس ذلك فان المصلحة تعتبر المبالغ تخص فواتير يفوق المبلغ الاجمالي متضمن للرسم لكل فاتورة منها 100.000 دج وتطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاعمال فان الرسم المسترجع المتعلق بهذه الفواتير يكون غير قابل للاسترجاع كالتالي:

- المجموع = 6.406.974 دج متضمن للرسم

- المبلغ التسوية خارج الرسم: 6.406.974 / 1.17 = 5.476.046 دج.

- الرسوم المسترجعة المراد استردادها: 5.476.046 x 17 = 930.927 دج

- الرسوم المستردة الناتجة عن الفواتير المسددة نقدا وتقوم 100.000 دج = 930.927 دج

- الرسوم المسترجعة المراد استردادها الناتجة / فواتير الخدمات المرفوضة: 568.777 دج

- الرسم على ق.م الناتج عن رقم الاعمال المعفى غير المبرر = 1.118.090 دج

— دورة 2017:

بعد مراقبة جريد الصندوق تبين انكم صرحتم بتسوية فواتير للموردين نقدا دون تفصيل أي دون ذكر رقم الفاتورة واسم المورد واكتفيتم بعبارة تسوية مبالغ موردين كالتالي:

شهر مارس = 3.002.864 دج..... متضمن للرسم..... 530/401

شهر جوان = 3.004.963 دج..... متضمن للرسم..... 530/401

وعند ما طلب منكم تفصيل مبلغ التسوية حسب كل فاتورة. وتقديم وصل التسديد ادا تمت التسوية بتسديد المبلغ الى حساب البنكي للمورد. لم تقدموا أي رد يذكر وعلى اساس ذلك فان المصلحة تعتبر المبالغ تخص فواتير يفوق المبلغ الاجمالي متضمن للرسم لكل فاتورة منها 100.000 دج وتطبيقا لأحكام المادة 30 من قانون الرسم على رقم الاعمال فان الرسم المسترجع المتعلق بهذه الفواتير يكون غير قابل للاسترجاع كالتالي:

المجموع = 6.007.827 دج متضمن للرسم

- مبلغ التسوية خارج الرسم: $6.007.827 / 1.17 = 5.134.894$ دج
- الرسوم المسترجعة المراد استردادها $= 5.134.894 \times 17\% = 872.931$ دج
- الرسوم المسترجعة الناتجة عن الفواتير المسددة نقدا وتكون 100.000 دج $= 872.931$ دج
- الرسم على ق.م الناتج عن رقم الأعمال المعفى غير المبرر $= 58.654$ دج
- دورة 2018 :
- الرسم على ق.م الناتج عن رقم الاعمال المعفى غير المبرر: $1.904.033$ دج

DIW de :OUARGLA
Vérification N33/2019EURL HDTP SERVICES
Notification Rectificative n° 51 /2020. Du 13/02/2020

6. التبليغ الأولى بنتائج التحقيق:

1- الرسم على القيمة المضافة TVA:

دورة 2018	دورة 2017	دورة 2016	الدورات البيان
/	872.931	930.927	الرسوم المستردة الناتجة عن الفواتير المسددة نقدا وتفوق 100.000 دج
	/	568.777	الرسوم المستردة الناتجة عن فواتير الخدمات المرفوضة
1.904.033	58.654	1.118.090	الرسوم المستردة الناتجة عن رقم الاعمال المعفى الغير مبرر
1.904.033	931.585	2.617.794	الحقوق المستحقة
%25	%25	%25	نسبة غرامة التأخير
476.008	232.896	654.448	غرامة التأخير
2.380.041	1.164.481	3.272.242	المبلغ الواجب دفعه

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS

دورة 2018	دورة 2017	دورة 2016	الدورات
17.987.418	11.258.465	17.963.103	الربح الخام المستخرج
26%	26%	26%	نسبة الضريبة
4.676.728	2.927.200	4.670.406	الضريبة المستخرجة
14.478.869	9.638.465	12.930.730	الربح المثبت
26%	26%	26%	نسبة الضريبة
3.764.506	2.506.000	3.361.990	الضريبة المصرح بها
912.222	421.200	1.308.416	الحقوق المستحقة
25%	25%	25%	نسبة غرامة التأخير
228.055	105.300	327.104	غرامة التأخير
1.140.277	526.500	1.635.520	المبلغ الواجب دفعه

- تم قبول الامتيازات الجبائية الممنوحة للشركة في قرار ANDI رقم E/0 / 0871 / 30 / 2010 المؤرخ في 2013/10/28 بالنسبة لضريبة IBS اما عن التسوية الطاهرة في الجدول فإنها على الفارق الناتج بين الربح المستخرج اثناء عملية التحقيق والربح المصرح به من طرفكم والذي هو غير معني بالامتيازات الجبائية المذكورة في قرار منح الامتياز.

ملاحظة:

- بالنسبة لضريبة IBS دورة 2016 و 2017: الضريبي صرح في وثيقة ج 50 بمعدل 23% مما يتعارض مع القانون بالنسبة لنشاط الممارس للشركة والمعدل الحقيقي هو 26% والمصلحة قامت بتصحيح ذلك. كالتالي:

- دورة 2016:

الضريبة المسددة ج 501.344.796 دج
الاساس الخاضع الحقيقي: $1.344.796 = 0,26 \times 5.172.292$
الاساس الاجمالي الحقيقي قبل التخفيض: $5.172.292 = 0,40 \times 12.930.730$

- دورة 2018:

الضريبة المسددة ج 50: 1.505.803 دج
الاساس الخاضع الحقيقي: $1.505.803 = 26\% \times 5.791.550$ دج
الاساس الاجمالي الحقيقي قبل التخفيض : $5.791.550 = 0,4 \times 14.478.875$ دج

DIW de :OUARGLA

Vérification N33/2019EURL HFTP SERVICES

Notification Rectificative n° 51/2020. Du 13/02/2020

3- الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء IRG/Associés

الدورات	دورة 2016	دورة 2017	دورة 2018
الدخل المستخرج	13.292.697	8.331.265	13.310.690
نسبة الضريبة	10%	%15	%15
الضريبة المستخرجة	1.329.269	1.249.689	1.996.603
الدخل المصرح به	9.568.740	7.132.465	10.714.363
نسبة الضريبة	10%	%15	%15
الضريبة المصرح بها	956.874	1.069.869	1.607.154
الحقوق المستحقة	372.395	179.820	389.449
نسبة عقوبة التأخير	25%	%25	%25
عقوبة التأخير	93.098	44.955	97.362
المبلغ الواجب دفعه	465.493	224.775	486.811

ملاحظة مهمة:

Conformément aux dispositions de l'article 31 paragraphe 6 de la loi de finances 2012. Vous avez la possibilité de solliciter l'arbitrage pour des questions de Mr le directeur des impôts de la wilaya.

- للمكلف بالضريبة امكانية طلب في رده التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع او بالقانون من مدير الضرائب بالولاية.

7. الرد الضريبي: يعد الانتهاء من عملية التحقيق والوصول الى نتائج يبلغ المكلف بنتائج الأولية لنتائج هذا التحقيق ويمنح مدة 20 يوم للرد على النتائج المتوصل إليها اما في حالتنا فقد غاب رد المكلف وهذا يدل على قبوله لنتائج التحقيق.

8. التبليغ النهائي لنتائج التحقيق: بعد دراسة رد المكلف يتم مراجعة النتائج الأولية وإصدار القرار النهائي

في حالتنا هذه لا يوجد رد للمكلف وبالتالي لا توجد أي ملاحظات على النتائج الأولية الملحق رقم 07

9. تحرير الأوردة وجداول التحصيل: يتم إصدارها من طرف مكتب التحقيق بمبالغ الناتجة عن عملية التحقيق، ويتم تحويلها الى مصلحة القباضة للمباشرة في عملية التحصيل الملحق رقم 08

- أثر التحقيق المحاسبي على حصيله الضريبية:

يعتبر التحقيق في المحاسبة من اهم الطرق التي يتم استعمالها في مكافحة التهرب الضريبي حيث يتم كشف عنه من خلال المراقبة المحاسبية من حيث الشكل والمضمون، حيث تقوم المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية بعد ذلك باتخاذ الإجراءات التي من شأنها اعادة تعديل رقم الاعمال من اجل الوصول الى المبالغ المتهرب من دفعها، وهذا من اجل استرجاع المبالغ والحقوق المكتملة المترتبة عنها، وإلزام الكلف بالضريبة من إعادة دفعها الى المصالح

مختصة. ومن اجل معرفة أثر التحقيق المحاسبي على التحصيل الضريبي سنقوم بعرض الاحصائيات الخاصة بنتائج هذا التحقيق والقيام بتحليلها:
1- نتائج التحقيق في المحاسبة

السنوات	عدد الملفات خاضعة للتحقيق	الحقوق قابلة لتحصيل قبل التحقيق	الحقوق المسترجعة	المبالغ الاجمالية قابلة لتحصيل بعد التحقيق	نسبة التغير
2020	21	515.251.204	254.610.903	769.862.107	66,92
2021	12	191.314.213	84.242.433	275.556.646	69,42
2022	18	389.432.897	138.025.085	527.457.982	73,38
2023	20	112.409.345	92.013.450	204.422.795	50,98
المجموع	71	1.208.407.659	568.891.871	1.777.299.530	67,99

من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة والفرعية لتحصيل تعليق:

من خلال الجدول أعلاه الخاص بنتائج التحقيق في المحاسبة نلاحظ ان هناك زيادة تدريجية في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق والتي يتم انتقائها عبر إجراءات كنا قد تطرقنا لها سابقا، حيث انه في كل سنة تكون فيها الضريبة القابلة للتحصيل بعد التحقيق مرتفعة عن تلك التي قبل التحقيق هذا فإن دل يدل على ان المكلفين يقدمون على تصريح بمداخل غير صحيحة الامر الذي جعلهم تحت الرقابة الجبائية، ومنه نستنتج ان الرقابة تزيد وتحسن في مردودية التحصيل فيكل مرة يتم فيها التحقيق، ولكن يبقا امر تحصيلها مبهم نظرا لواقعه في الجزائر

المطلب الثاني: عرض النتائج ومناقشتها

أولا: مناقشة النتائج

1. اختبار الفرضيات:

– **بالنسبة الفرضية الأولى:** يساهم التحقيق في المحاسبة في زيادة وعاء الحصيلة الضريبية، فقد تحقق ذلك استنادا على ما تم دراسته في الجانب التطبيقي والنتائج المتوصل اليها من خلال الملف المعايين، إذ نلاحظ زيادة في مقدار الحصيلة الضريبية مقارنة مع ما كان مصرح به قبل التحقيق، كما يمكن ان نقول ان فرضيتنا قد توافقت مع عدت دراسات من الدراسات التي تم عرضها سابقا والتي تقول بان الرقابة الجبائية تزيد من مقدار الحصيلة الضريبية

– بالنسبة للفرضية الثانية: هناك علاقة مباشرة بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي، نفذت هذه الفرضية حيث ارتأينا الى انه لا يوجد علاقة مباشرة بين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي، حيث يقتصر دور الرقابة على تأسيس الضريبة وتحرير الاوردة وجداول التحصيل وتحويلها للقباضة لمباشرة عملية التحصيل، وفق الاجراءات المنصوص عليها والمعمول بها التي كنا تطرقنا لها في الفصل الأول

– بالنسبة للفرضية الثالثة: ان إجراءات المتابعة التي تقوم بها قباضة الضرائب تساهم في تحصيل ما تم تأسيسه، نفذت هذه الفرضية وذلك نظرا لواقع التحصيل في الجزائر الذي كنا قد تطرقنا له في المطلب الثاني من الفصل الأول، حيث عارضة هذه الفرضية ما توصلت له دراسة "مباركي محمد اصالح"، كما توصلنا الى ان بواقي التحصيل لمديرية الضرائب ولاية ورقلة حوالي 6000 مليار دينار، ويعود ذلك الى عدة أسباب.

ثانيا: عرض النتائج

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية فقدتم التوصل إلى عدة نتائج نذكر منها:
✓ انه في غالب الأحيان تم تطبيق شكل واحد من اشكال الرقابة المعقدة من بين جميع الأنواع الاخر.

✓ النظام الجبائي الجزائري نظام قائم على التصريحات وهو ما يشجع المكلفين بالضريبة على التهرب من دفع الضرائب والرسوم التي تقع على عاتقهم.

✓ تعقد التشريعات والنصوص الضريبية بالإضافة إلى عدم استقرارها مما يؤدي الى محالة إلى عدم فهمها من طرف الأعوان المكلفين بالرقابة، وبالتالي إصدار أحكام قد تكون مبالغ فيها على المكلفين هذا من جهة وعدم فهمها من طرف المكلفين من جهة أخرى مما يؤدي إلى التقاعس في أدائها.

✓ نقص ثقافة الامتثال الضريبي لدى المكلفين بالضريبي.

✓ ثقل الوعاء الضريبي وتعدد أنواع الضرائب الامر الذي يؤدي الى عمليات التهرب والغش

✓ نقص الوسائل التي تسمح بجمع المعلومات والتنسيق بين مختلف الجهات مما يؤدي لنقص فعالية الرقابة الجبائية وبالتالي ضعف التحصيل الجبائي.

✓ الرقابة الجبائية وسيلة مهمة لحماية أموال الخزينة وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تقوم بها مديرية الضرائب للمحافظة على أموال الخزينة و زيادة مردودية الضرائب ولذلك قمنا في هذا الفصل بدراسة الحالة في مديرية الضرائب للولاية وقد تعريفنا على هذه المديرية، وأيضا رايانا طريقة سير الرقابة الجبائية لمكلف خضع للتحقيق المحاسبي وبين لنا الدور الكبير الذي يلعبه هذا التحقيق في زيادة المردودية الضريبية واكتشاف الأخطاء و المخالفات و التجاوزات و الخروقات المسجلة بهدف تصحيحها، و أخيرا وفي حالة عدم التزام المكلف بأداء بالضريبة المفروضة عليه يتعرض إلي غرامات و عقوبات.

الخدمة

الخاتمة:

من خلال ما سبق يمكن القول إن الضريبة أداة من أدوات تمويل الخزينة العمومية، وللحفاظ عليها أعطى المشرع الجزائري صالحيات واسعة للمصالح الجبائية، من خلال وضع نظام رقابة جبائي يقف حاجزا أمام الممارسات التي يقوم بها المكلفون من التهرب الضريبي للتخلص من دفع ما يقع على عاتقهم من حقوق، من خلال التحقق من صحة وصدق التصريحات من طرف المكلفين وكذا مراقبة مدة احترام التسجيلات المحاسبية في دفاتر المكلفين للقوانين والقواعد السارية، مما يحقق القدرة على استرجاع الحقوق المخفاة وبالتالي التأثير الإيجابي والفعال في زيادة الحصيلة الضريبية، وبالتالي تغطية النفقات لعامة للدولة

التوصيات:

- ✓ ضرورة إنشاء بنك معلومات مربوط بجميع الأطراف التي لها صلة توفر المعلومات الضرورية لإجراء عملية الرقابة بالشكل الجيد مما يقلص من مساحة التهرب الضريبي.
- ✓ تطبيق إستراتيجية الرقابة الضريبية التي تضمن تعديل في اختيار نوع الرقابة، وذلك من أجل مراعاة ظروف وأوضاع المكلفين بالضريبة.
- ✓ نشر الوعي الضريبي بين الأوساط من خلال توزيع مطويات على سبيل المثال أو إقامة ورشات للتوعية بالضرورة التزام بدفع الضريبة في أجلها ذلك خدمة للنفع العام.
- ✓ السعي لتكوين أعوان رقابة ذوي كفاءة عالية لضمان التحصيل الجيد للضرائب.
- ✓ التواجد الحقيقي للإدارة الجبائية في الميدان بحيث يجب نشر أعوانها في كافة أنحاء المقاطعات من أجل الإحصاء الدوري لكل النشاطات ومظاهر الثراء التي قد تلاحظ.
- ✓ تشديد العقوبات الجزرية المناسبة على كل الأطراف المعنية بالتهرب، وأيضا الفصل في قضايا التهرب بعدالة وصرامة.
- ✓ تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال تدعيم الإدارة الضريبية بمكاتب للعلاقات العامة تقوم من خلالها بمساعدة المكلفين وإرشادهم إلى التفسير الصحيح لأحكام القوانين الضريبية.

آفاق الدراسة:

نأمل بعد تناول هذا الموضوع ان تتم دراسات أخرى لهذا الموضوع من جوانب أخرى، والتي لم نتمكن من الإحاطة بها، وان تكون هذه الدراسة منطلق لهذه الدراسات في المستقبل ومن هذه المواضيع ما يلي:

- ✓ مدى تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف؟
- ✓ مدى تأثير تطبيق نظام التصريح الإلكتروني في تحسين نواتج الرقابة الجبائية؟
- ✓ ما مدى مساهمة اجراءات التحصيل في زيادة الحصيلة الضريبية؟

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

قوانين ومراسيم ومواثيق:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 79، ل-2001-12-23، المادة 80/60.
 2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 79 ل 23-12-2001 المادة 83.
 3. قانون الإجراءات الضريبي، 2024.
 4. القانون التجاري.
 5. قانون الرسم على القيمة المضافة.
 6. قانون الضرائب المباشر.
 7. قانون المالية.
 8. المديرية العامة للضرائب DGI التعليم رقم 68، المؤرخة في 12-04-1992. المتعلقة بحق الاطلاع.
 9. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.
- كتب عربية:**

1. حامد عبد المجيد دراز، المرسي السيد حجازي، المالية العامة، دار الجامعية للباعة والنشر، 2004.
2. حميدة بوزيد، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
3. سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، 2003.
4. طاهر مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالبي، الإدارة والاعمال، مكتبتنا العربية، عمان، الأردن، 2008.
5. عادل فليح العلي، المالية العامة والقانون المالي والضريبي، اثناء للنشر، السعودية، 2008.
6. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، 2012.
7. عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2032.
8. عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير للنشر و التوزيع، عمان، 2033.
9. عي عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي، اقتصاديات الضرائب، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
10. عيسى سماعيلين، جباية ومحاسبة المؤسسة، الصفحات الزرقاء، 2022.

11. محمد ابو ناصر واخرون، الضرائب ومحاسبتها بين النظرية والتطبيق، الطبعة الثانية، دار وائل للطباعة والنشر، الاردن، 2003
12. محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

مجلات اقتصادية:

1. أدم حديدي، أم الخير حمودة، دور الحوكمة الضريبية في الحد من ظاهرة التهرب والعش الضريبي—دراسة حالة ميدانية لعينة من مديريات الضرائب في الجزائر، مجلة مقرزي للدراسات الاقتصادية والمالية، العدد، 3 جامعة الجلفة، الجزائر، 2003.
2. حساني بن عودة وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة اقتصاد وإدارة الاعمال، العدد02، الجزائر، 2019.
3. حمد لمين حساب، جمال الدين بكيري، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي، مجلة الاستراتيجيات والتنمية، المجلد10، العدد05، 2020.
4. عبد القادر مهداوي، الآليات القانونية الاتفاقية لمحاربة التهرب الضريبي الدولي، مجلة دفاتر السياسة والقانون، العدد، 12 جامعة ورقلة، الجزائر، 2015.
5. عيسى سماعين، تطبيقات طرق التحصيل الضريبي، مجلة القانون العقاري، العدد 15، 2021.
6. مبارك محمد الصالح، التحصيل الضريبي واقع وافاق، مجلة الاحياء، العدد 29، اكتوبر 2021.

رسائل دكتوراه وماجستير:

1. بدلي خداوج، الغش والتهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل ماجستير في العلوم السياسية، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2003/2002.
2. بن احمد لخضر، دراسة مقارنة بين الضريبة والزكاة، مذكرة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2001/2000.
3. داودي محمد، الادارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان 2006/2005.
4. لح واضح، أثر تبني الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للحد من التهرب الضريبي بعد تبني النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتورا في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2020/2019.
5. الياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي دعم الرقابة الجبائية "دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ام البواقي"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.

مقابلات شخصية:

1. مقالة شخصية مع رئيس مصلحة التحصيل.
2. مقابلة شخصية مع موظف في مصلحة الشكاوى والمنازعات.
3. مقابلة شخصية مع موظف مع عون في مصلحة الاعلام والاستقبال.

كتب اجنبية:

1. LASSOUAG KAMEL, cours de contrôle fiscal, IEDF2001 P28
2. Belarbi Moncef, technique de vérification de comptabilité, mémoire de fin d'études, IEDF Kolea P04
3. JOUADI DJAMEL. Les Contentieux De Vérification fiscale.INF. 1991.Page10.
4. CHRISTIAN M'arguât. Le Contrôlé fiscal. Edition 1 Page69.
5. Lambert THIERRY, Contrôle fiscal ; Droit Et Pratique, Edition P.U.F 1991 Page 43.
6. PHILIPPE COLIN, La vérification fiscale, Edition Economica, Paris1979, p17
7. Lambert(T), Contrôle fiscal, Principe et contrôle, Edition Economica, 1994 P63
8. M. Alim Ibrahim, le contrôle fiscale, IEDF, septembre1997, page12
9. Ministère de finances, direction générale des impôt, direction de recherche et vérification cir- culaire N°52De 22/02/1994 page
- 10.Jacques(B), Le contrôle fiscal, Edition E-A-L-G-D-J,1991, page101

الملاحق

ملحق رقم 01

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 31

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية ورقلة

مكتب التحقيقات الجبائية فرقة ورقلة

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

LE DIRECTEUR
OP GI OUARGLA

A

OUARGLA

Le

xxx

OBJET/ Droit de communication

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir me communiquer les informations suivantes concernant : M EURL HDTP SERVICES

ETAT DETAILLES DU CHIFFRES D AFFAIRES OU ACHATS OU PRESTATION REALISE PAR :

EURL HDTP SERVICES W OUARGLA

RC06B/-0122562-00/30 NIS 158006973369521 AU PROFIT DE VOTRE ENTREPRISE DURANT

LES EXERCICES :2016/2017/2018 ET AINSI QUE LEUR MODE DE PAIEMENT

Veillez croire, Mr

en l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

PJ : Extrait du code des procédures fiscales

الملحق رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°

Lettre avec
A.R
N°

A

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices , , , l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Fiche de début des travaux
de Vérification

Le []

Numéro de l'affaire []

Numéro d'identification Fiscale. []

Nom / Prénom ou raison sociale. []

Activité. []

Adresse. [] Tel []

Avis de vérification N° [] du []

Remis-le..... []

Période à vérifier du [] .au. []

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :
[]

Date de début des travaux préparatoires []

Date du contrôle inopiné (1)..... []

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) []

Chef de brigade

[]

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

[]

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Le

Procès Verbal de Constat
Matériel des Eléments Physiques d'Exploitation
(Art. 20/4 CPF)

Nous soussigné (s)

Nous nous sommes rendus en date du _____ à _____ Heures _____ minutes
dans les locaux professionnels de _____ sise au
_____ représentée par monsieur
_____ en sa qualité de _____

Suite à la remise, contre accusé de réception, de l'avis de vérification N° _____
du _____ nous l' avons informé que nous allons procéder à la constatation matérielle des
éléments physiques de l' exploitation y annexés.

L' intéressé (e) a assisté (e) à ce contrôle inopiné: Oui Non

Nom/ Prénom du gérant ou de son
représentant légal (1)

Nom/ Prénom et Grade
des vérificateurs

(1) Mention doit être portée sur le PV en cas de refus de signature.

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise exerçant l'activité de

Sise au , conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° du

Fait à le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE :

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE :

CENTRE DES IMPOTS DE :

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 المديرية الجهوية للضرائب ل

 المديرية الولائية للضرائب ل

 مركز الضرائب ل

**NOTIFICATION DEFINITIVE
 DE REDRESSEMENTS**

N° A le

Apposé de réception

A
 M

Référence et date de la notification initiale de redressements :
 N°
 Date :

Date d'introduction de la réponse :

J'ai l'honneur de vous informer que suite à : (cocher la case correspondante)

l'examen de vos observations formulées sur la notification initiale de redressements ci-avant rappelée ;
 l'absence de réponse à la notification initiale de redressements ci-avant rappelée.

Il a été décidé : (cocher la case correspondante)

D'abandonner in totalité des rappels envisagés sur la notification initiale de redressements.

De maintenir (totalement, partiellement) les bases initialement proposées en rectification de vos déclarations au titre des impôts et taxes marqués d'une croix ci-dessous :

Impôt sur le revenu global : (Préciser la catégorie)

 Au titre de la période

Impôt sur les bénéfices des sociétés
 Au titre de la période

Taxe sur l'activité professionnelle
 Au titre de la période

Taxe sur la valeur ajoutée
 Au titre de la période

Autres impôts et taxes (à préciser)

 Au titre de la période

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

Le Chef du Centre Des Impôts.

Après expiration du délai de réponse, l'inspecteur fixe la base de l'imposition qui sera également notifiée au contribuable sous réserve du droit de réclamation de l'intéressé après établissement du rôle de régularisation. (Article 36 de la loi de finances pour 2009.)

قائمة الملاحق

CODE
ACTIVITE
E
DATE DE MISE EN RECOURS
DATE D'EXIGIBILITE
RECETTE DES IMPOTS
OUARGLA VILLE

M. SARL HDTP SERVICES
Activité ou Profession : LOCATION DES MATERIELS
التجارة المادية
Adresse : CITE BENI THOUR OUARGLA
Article d'imposit: 30010569873
Numéro d'identification Statistiq: 15800697336521
Numéro d'identification Fiscale
رقم التعريف الجبائي

ورق
مقتضية الضريبة
BENI THOUR
(Cachet d'identification)

(Cachet d'identification)

(Les bases imposable et les droits sont arrêtés en dinars)

Série D-37-imp/Alger (2016)

IMPOTS-TAXE-DROITS ou produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'impositio n est Assise	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	Taux	DROITS RESULTANT		TVA déduct ibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De base imposable (Déclarée)			Taux	Montant	
I R G / ASSO	2016	13 292 697	9 568 740	3 723 957	10%	1 329 269	956 874		372 395	25%	93 098	465 493
I R G / ASSO	2017	8 331 265	7 132 465	1 198 800	10%	1 249 689	1 069 869		179 820	25%	44 955	224 775
I R G / ASSO	2018	13 310 690	10 714 363	2 596 327	10%	1 996 603	1 607 154		389 449	15%	97 362	486 811
I B S	2016	17 963 103	12 930 730	5 032 373	26%	4 670 406	3 361 990		1 308 416	25%	327 104	1 635 520
I B S	2017	11 258 465	9 638 465	1 620 000	26%	2 927 200	2 506 000		421 200	25%	105 300	526 500
I B S	2018	17 987 418	14 478 869	3 508 549	26%	4 676 728	3 764 506		912 222	25%	228 055	1 140 277
tva / reintegre	2016								2 617 794	25%	654 448	3 272 242
	2017								931 585	25%	232 896	1 164 481
	2018								1 904 033	25%	476 008	2 380 041
C1-B-00-TF et TA C1-F-00-Impt sur la patrimonie									9 036 914		2 259 226	11 296 140

تابع للملحق السابق

