



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

الرقابة الجبائية و مساهمتها في التحصيل الجبائي
دراسة ملف جبائي على مستوى مركز الضرائب لولاية مستغانم

تحت اشراف الاستاذ:
بكريتي بومدين

مقدمة من طرف الطلبة :
- بن كعكع محمد الأمين
- بوخاتم عماد الدين حسن

أعضاء لجنة المناقشة :

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
	استاذ		رئيسا
بكريتي بومدين	أستاذ محاضر "أ"	مستغانم	مقررا
	استاذ		مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

شكر و تقدير

بسم الله والصلاة والسلام على رسول الله

نحمد الله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل.

نتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الأستاذ المشرف

والمرشد " بكرتي بومدين " الذي كان سببا في استمرار واستكمال

مسيرتنا الدراسية و التقدم بالشكر الى الأساتذة الكرام وإدارة قسم العلوم المالية

والمحاسبية الذين كانوا أهل للأمانة العلمية و لم يخلو علينا بتوجيهاتهم القيمة

إهداء

نهدي ثمرة عملنا هذا الى آبائنا و أمهاتنا حفظهم الله
الى اخوتنا جميعا ، والى جميع الأهل والأصدقاء
والى كل اساتذنا الذين كان لهم الفضل في نجاحنا هذا
والى جميع الزملاء دفعة ماستر محاسبة
وتدقيق 2022/2021 جامعة مستغانم
والى كل من قدم لنا يد العون والمساعدة

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	التشكرات
	الاهداء
II-I	فهرس المحتويات
III	قائمة الاشكال
IV	قائمة الجداول
V	قائمة المختصرات
3-1	المقدمة العامة
26-4	الفصل الأول : الرقابة الجبائية
5	تمهيد
6	المبحث الأول: الاطار العام للرقابة الجبائية
6	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية واهدافها
8	المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية
9	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
11	المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لممارسة الرقابة الجبائية
11	المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية
18	المطلب الثالث: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة
22	المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية
22	المطلب الأول: عموميات حول فعالية الرقابة الجبائية
23	المطلب الثاني: مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية
24	المطلب الثالث: صعوبات الرقابة الجبائية
26	خلاصة الفصل
47-27	الفصل الثاني : التحصيل والتهرب الضريبي
28	تمهيد
29	المبحث الاول: الاطار العام التحصيل الضريبي
29	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

فهرس المحتويات

30	المطلب الثاني: أساليب التحصيل الضريبي
31	المطلب الثالث: الإجراءات الضرورية لعملية التحصيل الإلزامي
34	المبحث الثاني: التهرب الضريبي كعائق للتحصيل الضريبي
34	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي
35	المطلب الثاني: سبل التهرب الضريبي وأسبابه
37	المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي
39	المبحث الثالث: اسهامات الرقابة الجبائي
40	المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية
42	المطلب الثاني: مدى مساهمة مؤهلات المراقب الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية
42	المطلب الثالث: العقوبات الجنحية والغرامات لزيادة التحصيل الضريبي
45	خلاصة الفصل
67-46	الفصل الثالث: أهمية الرقابة الجبائية في تسهيل عملية التحصيل الجبائي دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم
47	تمهيد
48	المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم
48	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب -مستغانم-
49	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
52	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب
54	المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي
54	المطلب الأول: خطوات وإجراءات عملية التحقيق:
56	المطلب الثاني: النقائص التي تحتويها محاسبة المكلف
56	المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية
64	المبحث الثالث: النتائج المتحصل منها
64	المطلب الأول: أساسيات عملية الرقابة الجبائية
65	المطلب الثاني: نماذج التهرب الضريبي في مركز الضرائب لولاية مستغانم
66	المطلب الثالث: الصعوبات والعراقيل التي تواجه الرقابة الجبائية و اجراءات تحسينها
67	خلاصة الفصل
68	الخاتمة العامة
72	قائمة المراجع
75	الملخص

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعة	12
2-1	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	13
3-1	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	14
1-III	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم	49
2-III	دائرة نسبية تمثل حقوق TAP المحصلة والمسترجعة	58
3-III	دائرة نسبية تمثل حقوق (TVA) المحصلة والمسترجعة	59
4-III	دائرة نسبية تمثل حقوق (IBS) المحصلة والمسترجعة	60
5-III	أعمدة بيانية توضح نسب الضرائب والرسوم (IBS/TVA/TAP) المسترجعة في كل سنة	63

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	اجال فترة الرقابة الجبائية لتحقيق في المحاسبة بعين المكان	19
1-III	جدول اعادة تشكيل رقم الأعمال	56
2-III	جدول اعادة تشكيل الأرباح	57
3-III	جدول اعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP) لرقم الأعمال المحقق	57
4-III	جدوة إعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة لرقم الأعمال المحقق	59
5-III	جدول إعادة تسوية الضريبة على أرباح الشركات (IBS)	60
6-III	المجموع الكلي للحقوق والغرامات المحصلة	62

قائمة المختصرات

التفسير	الاختصار
قانون الاجراءات الجبائية	ق.ا.ج
قانون المالية	ق.م
قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة	ق.ض.م.ر.م
القانون التجاري	ق.ت
قانون الضرائب الغير مباشرة	ق.ض.غ.م
Impot Sur Bénéfices Des Société	IBS
Impot Sur Bénéfices Des Société	IRG
Taxe Sur Activité Professionnel	TAP
Taxe Sur Valeur Ajouté	TVA
Vérification comptable	VC
Vérification Ponctuel comptable	VPC
Vérification Approfondie De Situation Fiscale d'Ensemble	VASFE

تعتبر الضرائب من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدولة لتنفيذ سياستها المالية وذلك للوصول إلى أهدافها سواء كانت اقتصادية، سياسية، اجتماعية. حيث أن الضريبة تعتبر من أدوات التمويل الاقتصادي للدولة فهي إيراد مالي هام ومن المداخل الأساسية للدول، ولكن لتحقيق هذه المداخل يجب على المكلفين الخضوع لواجباتهم الضريبية ولتفعيل ذلك يجب الاعتماد على نظام جبائي فعال لتحصيل تلك الضرائب.

يواجه النظام الضريبي الجزائري العديد من المشاكل والعراقيل التي تؤثر سلبا على الخزينة العمومية وذلك راجع إلى الحرية النسبية التي يتمتع بها المكلفين بالضريبة عند تقديم تصريحاتهم الضريبة بالشكل الذي يتناسب مع نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية ثم تقوم الإدارة الجبائية بالتأكد من صحة التصريحات بحيث تكون غير صادقة و غير صحيحة وذلك راجع إلى الأخطاء المرتكبة اثناء اعدادها سواء عن سهو أو عن قصد بهدف الامتناع عن دفع الضريبة وهذا ما يسما بالتهرب الضريبي.

ولمواجهة التهرب الضريبي لجأ المشرع الجزائري إلى جميع الوسائل القانونية التي يمكن من خلالها وضع حد ولو نسبي للتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي ومكافحته ومن أهم هذه الوسائل الرقابة الجبائية التي تعتبر أداة ردعية ووقائية في نفس الوقت حيث تسعى الإدارة الجبائية من خلالها إلى تحقيق التحصيل الجبائي الأمثل ووقف التهرب الذي يؤثر سلبا على الخزينة العمومية وكذا تصحيح الأخطاء والتجاوزات المكتشفة في التصريحات.

إشكالية البحث :

ومن خلال ماسبق ذكره نتوصل إلى طرح الاشكالية التالية

ماهي الرقابة الجبائية وكيف تساهم في التحصيل الضريبي ؟

ومن هذا المنطلق يمكن معالجة الاشكالية بطرح التساؤلات الفرعية التالية :

-ما مفهوم الرقابة الجبائية وما ألياتها في محاربة التهرب الضريبي؟

-ما هو التحصيل الضريبي وماهي أهم صعوباته؟

-ماهي الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية في سبيل زيادة التحصيل الضريبي؟

فرضيات البحث:

انطلاقا من الإشكالية السابقة ومختلف التساؤلات الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

المقدمة العامة

-الرقابة الجبائية من أهم الأدوات التي تستخدمها الإدارة الجبائية، لما تتمتع به من إجراءات وآليات دقيقة للمساعدة في كشف الاحتيال والتهرب الضريبي

-التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تتم من طرف الإدارة الجبائية من أجل وضع قوانين وأنظمة ضريبية محل التنفيذ، نقل ديون الضريبة من المكلف إلى خزانة الدولة ومن أهم معوقاته التهرب الضريبي.

-تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تحول بين الخزينة وبين تحقيقها للعوائد من الضرائب، والتي تعمل الرقابة الجبائية على وضع حد لها .

اهمية البحث :

يهدف هذا البحث إلى التعرف على دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات المنحرفة للمكلفين بالضريبة خاصة بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي، لما لها من أهمية في تمويل الخزينة العمومية بصفة عامة , حيث نجد أن هذه الأخيرة تتعرض الى نزيف مالي كبير بسبب الغش و التهرب الضريبي .

أهداف البحث :

-السعي للإمام بكل جوانب الرقابة الجبائية القانونية والتنظيمية وأشكالها.

- معرفة مدى مساهمة الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي

اسباب اختيار الموضوع:

-ارتباط موضوع البحث بالتخصص وهو التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

-استفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبي مما عاد بالسلب على الخزينة.

-نظرا لأهمية الضرائب باعتبارها احد الموارد المالية المحلية و الهامة للدولة في تنمية النفقات العامة.

- تحديد فعالية الرقابة المالية في زيادة تحصيل الضرائب

الدراسات السابقة:

1-كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة المدية، الجزائر، 2011/2012.

تطرق الباحث الى الدور الفعال للرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي وكشف المساهمة الكبيرة التي تلعبها الرقابة الجبائية في مواجهة المشاكل والمعوقات التي يواجهها النظام كالتهرب الضريبي وإعطاء الحلول للتحصيل الحقيقي للضرائب الموجهة بصفة عامة الى الخزينة العمومية لاستعمالها في مختلف العمليات التنموية .

2- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2003-2004.


توصلت الباحثة إلى أن التهرب الضريبي من أكبر التحديات التي تعرقل التطبيق الفعال للسياسة المالية والإقتصادية وذلك لآثاره السلبية العديدة، والرقابة الجبائية هو الرادع الأمثل لهذه المشكلة ولتكون لهذه الرقابة فعالية يجب توفر مقومات ضرورية وتطبيقها لبلوغ الأهداف المرجوة.

3- بودراوز أيوب، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ضمن نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج - الجزائر، 2020-2021.

هدف الباحث في هذه الدراسة هو توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والدور الذي تلعبه في زيادة مردودية التحصيل الضريبي ، حيث تساهم الرقابة الجبائية في اجبار المكلفين بالتصريح الحقيقي للمعلومات التي تحد من التهرب الضريبي والذي هو السبب الرئيسي في نقص إيرادات الضرائب.

منهج الدراسة:

لكي نتمكن من الإجابة على المشكلة قيد التحقيق واختبار صحة الفرضيات المطروحة، سوف نعتمد على منهج وصفي التحليلي من خلال مراجعة المفاهيم الأساسية المختلفة: الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، وتحصيل الضرائب، وما إلى ذلك، ثم إجراء دراسة تطبيقية عن البحث في دراسة حالة.



الفصل الأول الرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد الضرائب أهم موارد الخزينة العمومية ، ولتغطية النفقات العامة تستخدم الحكومة الضرائب لتمويل ودعم سياساتها التنموية في المجالات الاقتصادية والاجتماعية لفائدة المصلحة العامة، ولكن بعض المكلفين بالضريبة لديهم رأي آخر ألا وهو أن هذه الأخيرة قيد لهم من ناحية الحرية الاقتصادية، مما أوصلهم لفكرة انه عليهم ايجاد طرق و وسائل لتفادي الضريبة، وفي سبيل مواجهة هذه الظاهرة أقر المشرع الجزائري مجموعة من الوسائل القانونية، ومن أهمها الرقابة الجبائية وهي وسيلة تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم و تسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة.

وبغرض التعمق أو التعرف أكثر على الرقابة الجبائية خصصنا الفصل الأول للإلمام بها من مختلف جوانبها.

المبحث الأول: الاطار العام للرقابة الجبائية

لدى الإدارة الجبائية سلطة مطلقة في إجراء الرقابة بمقتضى القانون ، والتي تتمثل في حق إجراء التحقيق لتقويم وتصحيح الأخطاء المرتكبة بالاطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية، وعلى هذا الأساس وجب معرفة الرقابة الجبائية، أسبابها ومبادئها، أشكالها وأهدافها

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية واهدافها

إن الرقابة الجبائية تعد من أهم الأساليب التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع أو النقصان، ولهذا سنحاول في هذا المطلب إيضاح كل من مفهومها والأهداف التي تصبو إلى تحقيقها.

أولاً:تعريف الرقابة الجبائية

إن مفهوم الرقابة الجبائية يختلف من باحث لآخر، ويهدف الإحاطة الجيدة بمعناها أو ماهيتها سوف نقوم بالتطرق لعدة تعريفات مختلفة كما يلي :

- **التعريف الأول:** "هي مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة"¹.
- **التعريف الثاني:** "هي فحص لتصريحات كل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية للاستعلام، الاستفسار والاستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول"².
- **التعريف الثالث:** "هي مجموعة من الاجراءات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و تقييمها قانونيا بهدف القضاء على التجاوزات الجبائية وعدم تكرارها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية وتحقيق العدالة الضريبية"³.

¹ بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 13.

² عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، منشأة المعارف، مصر، 2002، ط 1، ص 46.

³ رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2014، ص 213

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

بالرجوع إلى التعريفات السابقة يتضح لنا انه هناك مجموعة من الأهداف تسعى السلطة الجبائية لإدراكها وهي كالتالي¹:

1-الهدف القانوني:

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة كافة التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي إنحراف أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2-الهدف الاداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في مايلي:
-تحديد الانحرافات وكشف الاخطاء يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
-تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

3-الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الاموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال ، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية .

4-الهدف الاجتماعي:

من جانب المستوى الإجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هام وبارز في²:
-مكافحة إنحراف المكلف بشتى أنواعها وبالتالي تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن أي قصور في تطبيق القواعد الضريبية.
-ضمان تطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد، وبالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية والجبائية ما بين المكلفين وارساء مبدأ المساواة في دفع الضريبة.

¹ منور او سرير ، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009، ص202.

² منور او سرير، محمد حمو، مرجع سبق ذكره، ص203.

المطلب الثاني: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية

1- أسباب الرقابة الجبائية

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية فيما يلي¹:

1-1- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله

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

1-2- محاربة التهرب الضريبي

يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها لذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.

2- أهداف الرقابة الجبائية

تتمثل أهداف الرقابة الجبائية فيما يلي²:

2-1- الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و

الأنظمة، لذا حرصنا على سلامة هذه الأخيرة. تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية .

2-2- الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دور هام للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها،

والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها فيما يلي:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه على أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثرها بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك

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

¹عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص11.

²كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص

اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة المدية، الجزائر، 2012/2011، ص 85-86

- 2-3- الهدف المالي أو الاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب أو السرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أن أهداف الرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية.
- 2-4- الهدف الاجتماعي: يتمثل في:
- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
 - تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات، والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال متتابعة و متكاملة و تتمثل في:
أولاً: الرقابة العامة وتنقسم إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق:

- أ- **الرقابة الشكلية:** تعد أول عملية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مكتب الرقابة ، تخص مجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات والملاحظة من طرف المراقبين الجبائين بحيث إن هذا النوع من الرقابة لا يأخذ بعين الاعتبار مدى صحة المعلومات التي تحملها التصريحات بل تهتم بالشكل الذي قدمت به هذه المعلومات وتعتبر مرحلة تحضيرية للرقابة على الوثائق.
- ب- **الرقابة على الوثائق:** تهتم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في الملف الجبائي الذي بحوزة الإدارة.

لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة مراقبة تصريح جبائي أو محاسبي إلا في الحالات التالية:
 عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابقة لأحكام المواد 9-10-11 من القانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

عندما تتضمن المحاسبة تطبيق أخطاء أو اغفالات أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في عمليات المحاسبة .
ثانياً: الرقابة المعمقة وتتجسد في التحقيق في المحاسبة و يخص المؤسسات VC، التحقيق المصوب في المحاسبة VP،
 والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية و يخص الأشخاص الطبيعيين VASFE.

أ-التحقيق في المحاسبة vc : التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين وفحص محاسبته ،والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مصداقيتها¹.

وبالتالي يمكننا اقول أن التحقيق في المحاسبة هو كل العمليات التي تؤدي إلى فحص المعلومات المحاسبية للمكلف مهما كانت طريقة حفظ ومعالجة هذه المعلومات، من أجل التأكد من مدى صحتها.

ب-التحقيق المصوب في المحاسبة vp: حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية تم استحداث شكل جديد من الرقابة، والمتمثل في هذا التحقيق المصوب في المحاسبة وذلك ضمن قانون المالية لسنة 2010، ويسمح الشكل من الرقابة لأعوان الإدارة الجبائية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها متقادماً، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية تقل عن سنة ضريبية، وبصفة عامة هو أقل بعداً من من التحقيق المحاسبي.

ج-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE: يقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلفين بالضريبة والدخل المصرح به، أي التأكد من تصريحات الدخل الإجمالي (المداخل العقارية المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية... إلخ)².

كما جاء في الفقرة 1 من المادة 2 من قانون الإجراءات الجبائية أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي. سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، وعندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى³.

¹ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017 ص08

² وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص19

³ المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، 2017

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي لممارسة المراقبة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية هي الأداة المثالية لضمان التحصيل الضريبي الموجه للخزينة العامة للدولة، لتحقيق ذلك حدد التشريع الجبائي إطارا تنظيميا خاصا للرقابة الجبائية، وأضاف للإدارة الجبائية مجموعة من صلاحيات وسلطات التي تساعدها بالقيام بمهمتها في محيط يحتوي على شروط قانونية محددة، كما أوجب المكلفين بالضريبة بمجموعة من التزامات مع ضمان عدة حقوق وذلك لحمايتهم من التعسف والتجاوزات المحتملة للإدارة.

المطلب الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية:

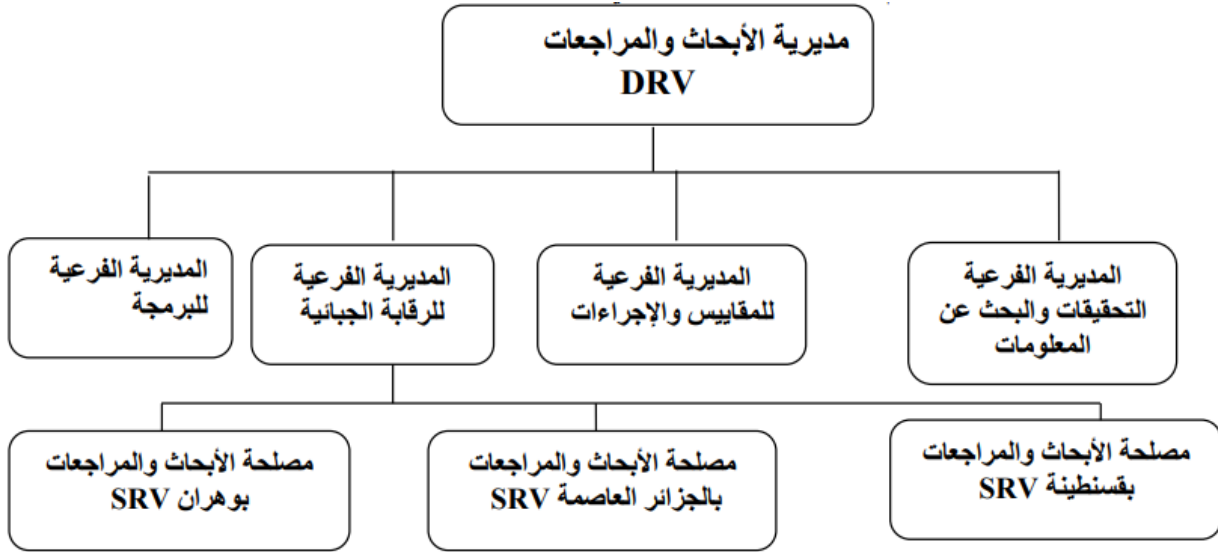
تقوم الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية التي أعطى لها التشريع الجبائي القيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة فعالة ومنظمة، كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل وأجهزة هيكلية مختصة في مجال الرقابة الجبائية منها من يمارسها حاليا ومن يدخل ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية وتتمثل هذه الأجهزة في:

أولا: مديرية الأبحاث والمراجعة DRV:

هي مديرية ولائية على المستوى المحلي تعد أعلى المصالح الجبائية على مستوى كل ولاية بالنسبة للسلم الإداري، تضم هذه المديرية خمس مديريات فرعية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية المكلفة لامنازعات، المديرية الفرعية للوسائل، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي تعد من أهم هذه المديريات لكونها مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، كما أنها مكلفة بتطبيق برنامج المراجعة المصادق عليها من طرف مديرية الأبحاث و المراجعات و التي تكون في إقليم الولاية، بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.¹

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المؤرخ في 2006/09/18، الجريدة الرسمية العدد 59، الصادرة بتاريخ 2006/09/24، المادة 10، ص 09

الشكل رقم (1-1): الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعة



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الذي يحدد تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، المؤرخ في 13/07/1998، المادة 06،
الجريدة الرسمية الصادرة بتاريخ 15/07/1998، العدد 51

تتكون من مجموعة من النيابةات وهي¹:

- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية.
- نيابة مديرية البرمجة.
- نيابة مديرية الرقابة الجبائية.
- نيابة التحقيقات والبحث عن المعلومات.

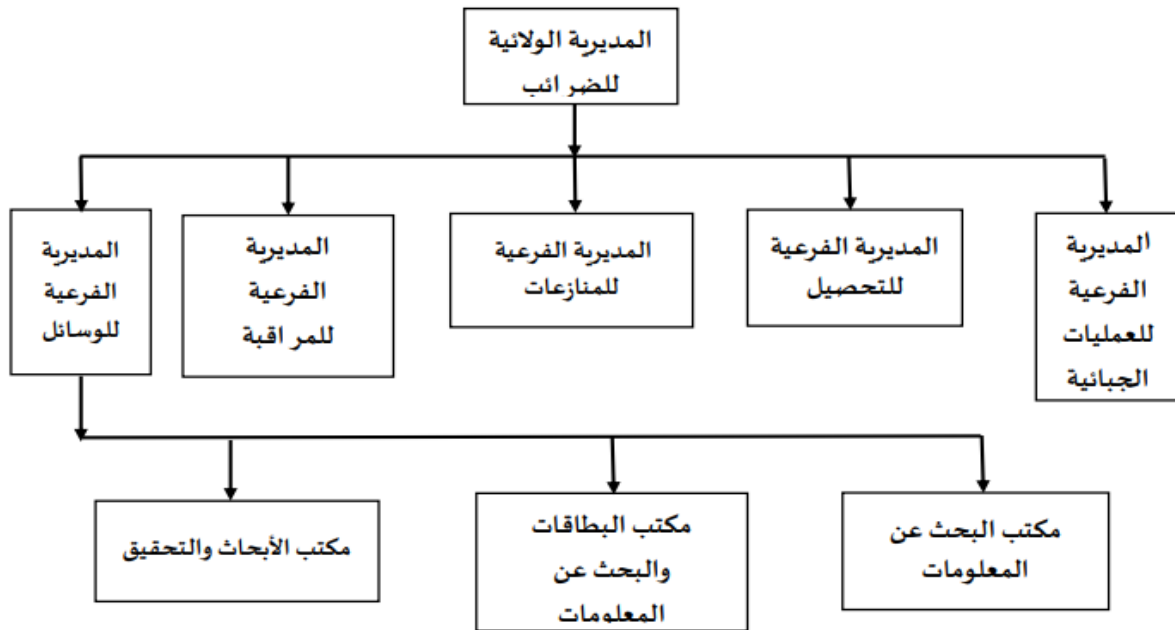
¹قانون الإجراءات الجبائية، الأحكام الجبائية المختلفة، الجريدة الرسمية رقم 74، الصادرة في 31/12/2008، المادة 45

ثانيا: المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية (SDCF):

باعتبار أن مديرية الأبحاث والمراجعة مسؤولة على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب تمارس رقابة جبائية محلية على المستوى المحلي بتكفل المديرية الفرعية بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة عبر إقليمها ومن أبرز المهام المكلفة بها:

- إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات والهيئات التي لديها معلومات عن تشكيل الوعاء الضريبي.
- برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتحقيق والفرق المختلطة (ضرائب أوتجرئة أو جمارك) من أجل التحري عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات لإعداد البطاقيات ومقارنة المعلومات.
- تقديم كل الاقتراحات والآراء اللازمة الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستعمالها مع مراقبة استعمالها.
- برمجة القضايا التي تخضع للمراجعة السنوية ومتابعة مسيرة لانجاز البرامج في الأجل المحددة.
- الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.
- الحرص على مراقبة عمل أعوان التحقيق والسهرة على تنفيذ تدخلاتهم كما هو موضح في القانون.

الشكل (2-1): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب:



المصدر: سليمان عتير، مذكرة ماجستير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، 2011-2012، ص41

ثالثا: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

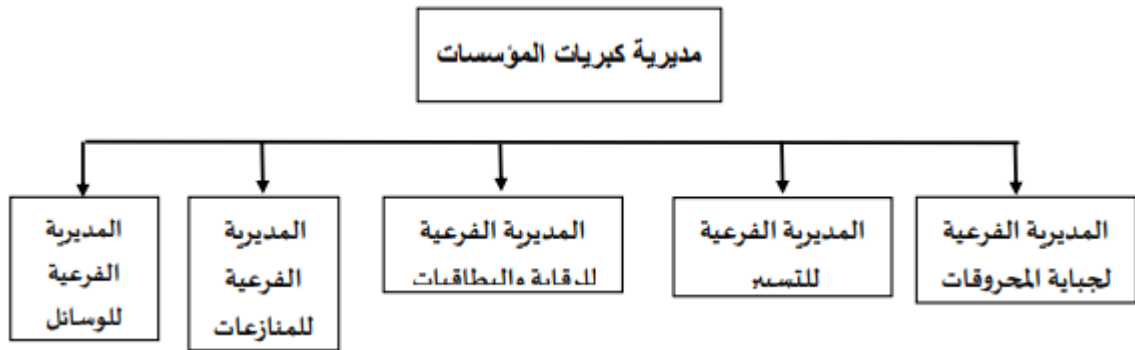
يهدف مواكبة التطور والعصرنة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضع قواعد سير حديثة على المستوى التشريعي والتنظيمي، وتبعاً لمخطط تحديث الإدارة الجبائية قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 من بينها¹:

أ- مديرية كبريات المؤسسات DGE:

أنشأ هذا الجهاز بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 02-494 المؤرخ في 26-12-2005 والتي تم فتحها في 02 جانفي 2006 والمكلفة أساساً بتسيير الملفات الجبائية المتعلقة بالقانون الجزائري الخاضعة بالضريبة على أرباح الشركات والتي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار (الشركات البترولية وكذلك الشركات الأجنبية التي ليس لها إقامة مهنية في الجزائر وتتكفل هذه المديرية²:

- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل كلف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها ،
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل إعداد وانجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين مع تقييم النتائج.
- التحقيق في التظلمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

الشكل (1-3) : الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات:



المصدر: سليمان عتيبة مرجع سابق ص 47

¹ عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 41.

² الجريدة الرسمية، العدد 43، المادة 2، من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 07/6/2005، ص 20

ب- مركز الضرائب CDI : يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم ، يهدف مركز الضرائب المنشأ إلى تقديم خدمة نوعية إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد ، الاستماع ، الاستجابة ، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة ، كما يسند إليه المهام الرئيسية تتمثل في ¹:

- التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- في حال وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير.
- القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل أمثل.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي هي تحت سلطتها.

ج-المراكز الجوية للضرائب : CPI هي مصالح مستحدثة بالنظام الضريبي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجبائية.

هي مصالح مستحدثة بالنظام الضريبي الجزائري وتعتبر نموذج مصغر لمراكز الضرائب فهي تتابع ملفات المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائرية بالإضافة إلى تخصصها في متابعة الجبائية العقارية وكذا الجبائية الفلاحية

-مسك وتسيير ملفات المكلفين التابعين لاختصاصها.

-تراقب التصريحات وتنظم التدخلات

-تبحث عن المعلومات الجبائية بغية استغلالها.²

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 59 ، المادة 20 ، المرسوم التنفيذي رقم 327/06 ،

² سليمان عتيرة ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجيستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2012 ص 109.

المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية

من أجل تسهيل عملية الرقابة الجبائية والتأكد من تطبيقها قدم المشرع مجموعة من الحقوق للإدارة الجبائية وتمثل في:

1- حق الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، حيث تراقب هذه الإدارة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر، والتي تدفع أجور أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها¹.

كما يمكن أن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات والتوضيحات كتابيا كما يمكنه أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة، بحيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ البيانات إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الألي يمكن أن تشمل المراقبة محمل المعلومات والمعطيات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية².

2- حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي بحوزتها"³.

3- حق الإطلاع لدى الهيئات المالية:

حول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم الماثلة "أن البنوك والهيئات المالية ملزمة بإطلاع الأعوان المحققين أثناء أداءهم لمهامهم على كل الدفاتر والوثائق الملحقة ومؤسسات و مستندات الإدارة والنفقات"⁴.

4- حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة:

يمارس حق الإطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية والتأكد من مدى صحة وصدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة، ولذا فرض المشرع عقوبة على رفض

¹ المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية 2016

² المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية 2016

³ المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية، 2016

⁴ المادة 312 الفقرة 01 من قانون الضرائب والرسوم الماثلة، 2016

الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة مالية مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها"¹.

5- حق استدراك الخطأ:

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي، سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقا للنص التالي: " يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب"². كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقدم فيه عمل الإدارة بأربع (04) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه أثر التدقيق، أما الأجل الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات الأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقدمة، ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقدمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان السنوات غير المتقدمة فقط³.

6- حق المعاينة:

من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية "يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوائها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية، التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركين في العملية". كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرر بها عملية المعاينة على ما يلي:

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ويتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكون حاملين بطاقة الانتداب⁴.

¹ المادة 62 ، قانون الإجراءات الجبائية، 2016

² المادة رقم 105 ، قانون الإجراءات الجبائية، 2016

المادة رقم 106 ، قانون الإجراءات الجبائية، 2016³

المادة رقم 35، قانون الإجراءات الجبائية، 2016⁴

المطلب الثالث: حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة

يسعى المشرع الجبائي الجزائري الى التحصيل الأمثل للضرائب وحسن سير عملية الرقابة الجبائية وذلك عن طريق الزام المكلفين بالضريبة بمجموعة من الواجبات التي تهدف الى ضمان جميع حقوقهم وحمايتهم من أي تعسف يمكن للإدارة الجبائية أن تمارسه عليهم.

1- حقوق المكلفين بالضريبة

أولا/الحقوق المتعلقة باجراءات التحقيق:

عند خضوع المكلف بالضريبة الى تحقيق يلزم القانون المراقبين على احترام الحقوق التي يتمتع بها المكلف بالضريبة وفي حالة الاخلال بها يؤدي ذلك الى الغاء نتائج التحقيق وبطلانه وتتمثل هذه الحقوق في ما يلي:

-حق الإعلام المسبق واجل التحضير:

لا يمكن الشروع في اجراء أي تحقيق دون اعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، حيث يجب إعلام المكلف مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال الاشعار بالتحقيق، الذي يرفق بميثاق حقوق و واجبات المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه و واجباته، على أن يستفيد المكلف من مدة التحضير قدرها (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار الذي يجب ان يبين القاب واسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة الفترة التي يتم فيها التحقيق وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.¹

-الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار:

يحق للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عمليات التحقيق عند إرسال الإشعار بإعادة التقييم.

-عدم تجديد التحقيق المحاسبي:²

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلق بفترة معينة الخاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب والرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة

¹ المادة 20 الفقرة 4 والمادة 20 مكرر الفقرة 1 والمادة 21 الفقرة 3 ، قانون الاجراءات الجبائية، طبعة 2020

² نوي نجاة ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في شعبة العلوم الاقتصادية تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2003 2004 ، ص 52

أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب والرسوم بنفس المادة.

-تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالها المحددة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-1): آجال فترة الرقابة الجبائية لتحقيق في المحاسبة بعين المكان

طبيعة النشاط	رقم الأعمال المحقق في كل سنة مالية دج	فترة الرقابة
مؤسسات	>1.000.000	3 اشهر
تأدية الخدمات	>1.000.000 <رقم الاعمال> 5.000.000	6 اشهر
	<5.000.000	9 اشهر
المؤسسات الاخري	>2.000.000 <رقم الاعمال> 10.000.000	3 اشهر
	<10.000.000	6 اشهر
	<10.000.000	9 اشهر

المصدر: المادة 20، الفقرة 5، قانون الإجراءات الجبائية، ص 11

أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق فوق سنة من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلا في حالة اكتشاف طرق ومناورات تدليسية.

ثانيا/الحقوق المتعلقة بإعادة التقويم¹:

تمثل الحقوق المرتبطة بممارسة إعادة التقويم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق والحق في الرد أو الطعن.

¹ نوي نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 54

-التبليغ بإعادة التقييم : يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق ان تبلغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك حتى في حالة غياب التقييمات، و يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية ومحللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة المطبقة عليه ليتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

-حق الرد والطعن : يعد الحق في الرد او الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه، إذا تبين أنه قد أخضع بباطل لإعادة التقييم او تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي.

2- واجبات المكلفين بالضريبة:

بما أن المشرع الجبائي الجزائري وفر للمكلفين بالضريبة مجموعة من الضمانات و الحقوق فإن الزمهم بعدة واجبات وألزم عليهم عدم الإخلال بها وذلك لضمان الحقوق السابقة، حيث تنقسم الى نوعين الواجبات و الوجبات المحاسبية.

أ-الواجبات الجبائية:

تتمثل فيإلزام المكلف بالضريبة بمجموعة من التصريحات:

-التصريح بالوجود: يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم خلال 30 يوما الأولى لبداية النشاط تصريحاً بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليمياً، يحدد فيه اسم ولقب وعنوان المكلف، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.

-التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال : يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما والخاضعين للضرائب والرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليمياً حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط، حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قباضة الضرائب التي يتبع لها إقليمياً مقر المكلف ليتم من خلاله تحصيل دين الضريبة.¹

-التصريح السنوي بالأرباح والنتيجة : ألزم المشرع الجزائري المكلفين بالضريبة اكتابة التصريح الإجمالي بالأرباح والنتائج(سلسلة G01) كما يوضحه الملحق رقم(01) قبل 30 أفريل من كل سنة ويحتوي هذا التصريح على ما يلي:

- العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

¹المدرية العامة للضرائب ، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، منشورات الساحل ، الجزائر 2009

- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي.
- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.
- وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف.

تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية وتلزم على مفتشية الضرائب أن تسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.

-التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط: في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة على ذوي الفقيه التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في اجل 06 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.¹

-وضع رقم التعريف الإحصائي: تضمن قانون المالية لسنة 2002 جملة من الإجراءات تهدف إلى محاربة التهريب الضريبي من أهمها إلزام المكلفين بوضع رقم تعريف إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها. ويهدف إلى تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح معلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:²

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

ب-الواجبات المحاسبية:

يفرض على المكلف بالضريبة التقيد بالمبادئ المحاسبية واحترامها وذلك من خلال المسك الصحيح للمحاسبة ، كما نص المشرع الجزائي على أنه يجب على كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري وهي:

-دفتر اليومية: عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتاريخ متتابعة، حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويسجل فيه يوما بيوم عملية نشاط المؤسسة بانتظام، ومن دون ترك فراغ أو شطب ، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.

¹المادة رقم 133 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، ص16

²قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 01/21 المؤرخ في 22سبتمبر والمتضمن قانون مالية 2002

-دفتر الجود: يجب على التجار القيام بجرد عناصر الأصول مرة على الأقل، حيث تنص المادة 10 من القانون التجاري " يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر الأصول وخصوم مقاولته ويقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر والأرباح بدفاتر الجرد".¹

-حفظ الدفاتر وسندات المراسلات: يلزم المشرع الجزائري المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون التجاري، وطبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يحتفظ بسندات المراسلات طيلة نفس المدة ابتداء من تاريخ تحريرها.²

المبحث الثالث: فعالية الرقابة الجبائية

تعتبر الفعالية مؤشرا أساسيا في تقييم الإدارة الجبائية من خلال النتائج المتحصل عليها عند استخدام إجراءاتها الخاصة حيث تهدف الفعالية إلى تحقيق الأهداف المرجوة ومن خلال هذا المبحث سنتطرق الى مفهوم الرقابة الفعالة ومؤشراتها وأخيرا التحديات التي تواجهها.

المطلب الأول: عموميات حول فعالية الرقابة الجبائية

تعرف الفعالية على أنها "القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في تحقيقها". كما عرف يشاتمان Yachtman وآخرون "أنها قدرة المنظمة على تحقيق أهدافها التشغيلية"، ويمكن القول أن فعالية الرقابة الجبائية هي مدى تحقق الأهداف من وراء فرض الرقابة الجبائية، حيث أنه قد تتعارض بعض الأهداف في ما بينها فالهدف المالي قد يتعارض مع الهدف الاجتماعي نتيجة أنه في بعض المناطق قد يتم إعداد برامج رقابية كثيرة لإعادة التحصيل وذلك لتحقيق التوازن في الخزينة العمومية نظرا للموارد الضائعة ويتم من خلال ذلك التضحية بالهدف الاجتماعي في وقوف جميع المكلفين أمام قدم المساواة، ونتيجة لتعارضها يتعين على المشرع الجبائي مراعاة المصالح الثلاثة التالية:³

¹المادة رقم 10 ، القانون التجاري الجزائري ، 2007

²المادة رقم 12 ، القانون التجاري الجزائري ، 2007

³نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999/2003، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

- 1- مصلحة الدولة: تتحقق بما توفره الرقابة الجبائية من استرجاع للأموال الضائعة، والتي تساهم الدولة من خلالها في تغطية نفقاتها المختلفة؛ وبالتالي يساعد في تحقيق سياستها الاقتصادية والاجتماعية دون وجود أي تشوه.
- 2- مصلحة المكلف: تتحقق مصلحته من الرقابة الجبائية بأخذ كل حقوقه دون أي عائق من الإدارة الجبائية.
- 3- مصلحة المجتمع: تتحقق مصلحة المجتمع من الرقابة الجبائية من خلال الآثار الإيجابية التي تترتب عنها، كاستخدام حصيلة الموارد الجبائية المسترجعة في تحسين الخدمات المجانية التي تقدمها الدولة كمشق الطرق، توفير الإنارة العمومية، التعلم، والصحة. ونشير أن التوفيق بين المصالح الثلاثة السابقة صعب التحقيق، لذلك من واجب المشرع الجبائي أن يحدث تقاربا وتوازنا فيما بينها على ضوء الأولويات والظروف المحيطة بها.

المطلب الثاني: مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية

لتحديد مدى جودة وفعالية الرقابة الجبائية سنحاول تشخيصها من خلال إسقاط مؤشرات "فيتو تانزي" الثمانية اختبارات تشخيصية لإكتشاف مدى جودة وفعالية نظام جبائي معين، والمتمثلة في:¹

- 1- **مؤشر التركيز:** يقتضي هذا المؤشر بأن يأتي جزء كبير من إجمالي الإيراد الضريبي من عدد ضئيل نسبيا من الضرائب والمعدلات الضريبية، لأن ذلك من شأنه أن يساهم في تخفيض تكاليف الإدارة والتنفيذ، كما أنه يؤدي إلى تسهيل تقييم آثار تغيرات السياسة الضريبية، وتفادي خلق الإنطباع بأن الضرائب مبالغ فيها.
- 2- **مؤشر التشتت:** ويتعلق بما إذا كانت هناك ضرائب مزعجة قليلة الإيراد، وإذا كانت موجودة هل عددها قليل، فمثل هذا النوع من الضرائب يجب التخلص منه سعيا لتبسيط النظام الضريبي دون أن يكون لحذفها أثر على مردودية الضرائب.
- 3- **مؤشر التآكل:** ويتعلق بما إذا كانت الأوعية الضريبية الفعلية قريبة من الأوعية الممكنة، لأن اتساع الوعاء الضريبي يمكن من زيادة الإيرادات رغم اعتماد معدلات منخفضة نسبيا. فإذا ابتعدت الأوعية الضريبية الفعلية عن الممكنة بفعل الإفراط في منح الإعفاءات لمختلف الأنشطة والقطاعات فإن ذلك سوف يؤدي إلى تآكل الوعاء الضريبي، وهذا ما يدفع إلى رفع المعدلات طمعا في تعويض النقص الحاصل في الإيرادات، ومثل هذا المسعى من شأنه أن يحفز على التهرب الضريبي.

¹ عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001/2012، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، 2013-2014 ص 42-43

4-مؤشر تأخر التحصيل: ويتعلق الأمر بوضع الآليات التي تمكن من جعل المكلفين يدفعون المستحقات الضريبية في آجالها، لأن التأخر يؤدي إلى انخفاض القيمة الحقيقية للمتحصلات الضريبية بفعل التضخم، ولهذا لا بد من أن يتضمن النظام الضريبي عقوبات صارمة تحد من الميل إلى التأخر في دفع المستحقات.

5-مؤشر التحديد: ويتعلق بمدى اعتماد النظام الضريبي على عدد قليل من الضرائب ذات المعدلات المحددة، في ظل إمكانية إحلال بعض الضرائب بخرى، فمثلا يمكن إحلال الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بضرية واحدة على كامل الثروة ذات معدل منخفض.

6-مؤشر الموضوعية: ويتعلق الأمر بضرورة جباية الضرائب من أوعية يتم قياسها بموضوعية، بما يضمن للمكلفين التقدير بشكل واضح للالتزامات الضريبية على ضوء أنشطتهم التي يخططون لها، ويصب هذا ضمن مبدأ اليقين الذي يقضي حسب آدم سميث بأن تكون الضريبة الواجب دفعها محددة على سبيل اليقين دون غموض أو تحكم.

7-مؤشر التنفيذ: تعلق بمدى تنفيذ النظام الضريبي بالكامل وبفعالية، وهذا يتعلق أيضا بمدى سلامة التقديرات والتنبؤات، ومستوى تأهيل الإدارة الضريبية لأنها القائم الأساسي على التنفيذ، فضلا عن مدى معقولية التشريعات وقابليتها للتنفيذ على ضوء الواقعين الاقتصادي والاجتماعي¹.

المطلب الثالث: صعوبات الرقابة الجبائية

من بين أهم الصعوبات التي يتلقاها أعوان الضرائب في عملية تدقيق ومراقبة ملف جبائي التالي²:

- صعوبة تقييم المخزون السلعي للمكلف.
- صعوبة برمجة الملفات الجبائية قصد إخضاعها للرقابة على الوثائق
- صعوبة الفصل بين المعاملات التجارية الخاصة بالحساب البنكي للمكلف والمعاملات الشخصية الخارجة عن نطاق نشاطه التجاري.
- صعوبة الكشف عن التدليس في فواتير الشراء.
- نقص الوعي الضريبي لدى بعض المكلفين بالضريبة من خلال عدم تعاونه مع الإدارة الجبائية بتقديم معلومات اللازمة.

¹ عفيف عبد الحميد، مرجع سابق، ص 43

² بودراوز أيوب، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة ضمن نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريبيج - الجزائر، 2020-2021، ص 52

ومن بين الحلول المقترحة التي يمكن أن تساهم في تقليص هذه الصعوبات التي تواجه أعوان الإدارة الجبائية في عملية الرقابة على الوثائق:

- تفعيل آلية الرقابة الجبائية.
- جبر كل المكلفين بتبرير الأعباء المشكوك فيها.
- تنظيم الملفات الجبائية وترتيبها حسب النظام ، وحسب طبيعة النشاط من أجل تسهيل عملية البحث عن الملفات وإجراء الرقابة الجبائية.
- يجب الفصل بين الحساب البنكي للمكلف وباقي حساباته الشخصية.

خلاصة الفصل:

توصلنا في هذا الفصل أن الرقابة المالية هي من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الضريبية من خلالها للحفاظ على حقوق الخزينة، والرقابة هي وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات الواردة في ما يصرح به دافعي الضرائب، و تسمح بوضع المبدأ الأساسي للخصم، وهو أن جميع الممولين يتلقون معاملة متساوية في الضرائب تعد هذه الأخيرة من أهم الأدوات التي تستخدمها الإدارة الضريبية، لما تتمتع به الإدارة من إجراءات وآليات دقيقة للمساعدة في كشف الاحتيال والتهرب الضريبي، وذلك من خلال عمليات المحاسبة المتعمقة والتحقيق المالي، وهما من الأدوات الأساسية في الكشف عن أي تحايل والغش أو إستغلال لأي ثغرة موجودة في القانون، كما تحدثنا عن لزومية الرقابة المالية في تحسين جودة الإقرارات المالية وزيادة تحصيل الضرائب من خلال تفعيل آليات الرقابة المالية وفرض العقوبات على المخالفات والغرامات.

الفصل الثاني : التحصيل والتهرب الضريبي

تمهيد:

الضريبة من المصادر الأساسية لإيرادات الدولة لتمويل الخزينة العمومية ، ولذلك يجب تحصيلها بأفضل طريقة عن طريق ردع جميع تقنيات وأنواع الاحتيال والتهرب و استغلال بعض الثغرات في قانون الضرائب ، ولهذا يجب تفعيل الرقابة الجبائية لمنع جميع السلوكات التي تؤثر بشكل مباشر على تحصيل الضرائب واستنزاف الخزينة، ولمعرفة المزيد عن مساهمات الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي قمنا بتقسيم الفصل الثاني إلى المباحث التالية:

- المبحث الاول: الاطار العام التحصيل الضريبي.
- المبحث الثاني: التهرب الضريبي كعائق للتحصيل الضريبي
- المبحث الثالث: اسهامات الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

المبحث الأول: الاطار العام التحصيل الضريبي

تأتي مرحلة تحصيل الضرائب بعد أن تقوم مصلحة الضرائب بتحديد مبلغ الضريبة الواجب دفعها من طرف المكلفين بها وضع موعد لتسديد هذا الدين في مواعيد مناسبة و وفق إجراءات وعمليات محددة لتسهيل سير هذه العملية، سنتعرف في هذا المبحث على التحصيل الضريبي وطرق وإجراءات هذه العملية.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

للتحصيل الضريبي مجموعة من التعاريف نذكر منها مايلي:

- التعريف الأول:

يعني تحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العامة وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الصدد.¹

- التعريف الثاني:

هو مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب الى خزينة الدولة، ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية.²

- التعريف الثالث:

هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب الى خزينة الدولة.³

من التعاريف السابقة نستخلص أن التحصيل الضريبي هو عملية نقل دين الضريبة من المكلف بها الى الخزينة العمومية تبعا للقوانين والضريبية والقواعد المعمول بها في هذا الصدد.

¹سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009، ص 199.

²عبد الحميد محمد القاضي ، مبادئ المالية العامة- الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، 1984 ، مصر، ص123.

³علي زغودو، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص230.

المطلب الثاني: أساليب التحصيل الضريبي

تستخدم إدارة الجباية أساليب مختلفة لتحصيل الضريبة تتمثل فيما يلي:

أولاً: التحصيل المباشر

وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بدفع قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.¹

ثانياً: التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة

في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بها، تلجأ السلطات الضريبية إلى وضع تقنية الأقساط، فقد يكون لدى دافع الضريبة تاهيلاً وخبرة كافية تمكنه من تقدير الضريبة التي سيتحمل عبئها في موعد استحقاقها، وفي هذه الحالة يقوم المكلف بدفع مسبقاً لأقساط مبلغ الضريبة، قد تكون أقساط شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفعها في الإجل محددة، وفي نهاية السنة تقوم الإدارة الضريبة بتسوية حساب الضريبة ومطالبة دافعها بدفع بقية المبلغ إذا كانت الضريبة المستحقة أكبر من مقدار المبلغ المدفوع مسبقاً كأقساط، كما قد تقوم الإدارة الضريبة برد المبلغ الفائض إذا كانت الأقساط المدفوعة فعلاً أكبر من مقدار الضريبة المستحقة، وأخيراً قد تقوم الإدارة الضريبة بترحيل المبلغ الفائض لحساب الضريبة للسنة القادمة. وتجدر الإشارة إلى أن المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات التي تدفع حسب المادة 164 من قانون الإجراءات الجبائية في الأجل التالية من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح:

- التسبيق الأول في 20 مارس.
- التسبيق الثاني في 20 جوان.
- التسبيق الثالث 20 نوفمبر.²

ثالثاً: التحصيل عن طريق الاقتطاع من المصدر

تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق التحصيل من ناحية لجوء الإدارة الضريبية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي إلى

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 307.

² المادة 164 من قانون الإجراءات الجبائية معدلة بموجب المادة 63 قانون المالية 2020.

تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة وتنطوي طريقة الحجز من المنبع على تكليف " شخص ثالث" تربطه بالمول الحقيقي علاقة فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها للخزانة العامة وتكون هذه العلاقة إما علاقة دين كما في حالة إيرادات القيم المنقولة (الصكوك المالية) حيث تعتبر الشركة الموزعة لأرباح الأسهم بمثابة مدين للمستفيد أو أن تكون علاقة تبعية كما في حالة استحقاق الأجور والمرتبات فتواجه الإدارة الضريبية بصدد هذه الطريقة شخصين مختلفين أولهما الممول الحقيقي الذي يقع عليه عبء الضريبة وثانيهما المكلف بجباية الضريبة وتوريدها للخزانة ولا يخفى ما تنطوي عليه هذه الطريقة من مميزات لكل من الإدارة الضريبية والممولين ذلك لأنها تعد أكثر الطرق الجبائية ملائمة للخزانة لما تحققه من وفرة في الحصيلة والحيلولة دون التهرب من أداء الضريبة علاوة على تزويدها بسيل متدفق من الموارد على مدار السنة، هذا في الوقت الذي يعاب على هذه الطريقة أنها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية قد لا يكون على علم تام بقوانين الضرائب وأحكامها، مما يؤدي إلى احتمال عدم توفيقه في تفسير هذه الأحكام وفي تقدير قيمة الضريبة التي يتعين عليه استقطاعها وتوريدها إلى الخزانة العامة، الأمر الذي قد يؤدي إلى ضياع بعض حقوق الخزانة العامة أو إلى استقطاع ضريبي يزيد على ما يجب أن يتحمله الممول. أما من ناحية الممول فإن هذه الطريقة تمكنه من تسلم دخله بعد استقطاع الضريبة المستحقة عليه الأمر الذي يقلل من فرص التهرب علاوة على تخفيف حدة حساسيته اتجاه الضريبة وقد انتقد البعض هذه الطريقة على أساس أنها لا تمكن الممول من التعرف على حقيقة دخله.¹

المطلب الثالث: الإجراءات الضرورية لعملية التحصيل الإلزامي

تتم عملية التحصيل الضريبي بموجب اجرائين هما :

- التحصيل الودي للضريبة.
- التحصيل الجبري للضريبة.

أولاً: التحصيل الودي للضريبة

هو إجراء يتضمن الاستدعاء المباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقاً للقوانين المعمول بها، وذلك بتوجه المكلف بمحض إرادته إلى الإدارة الضريبية ليقوم بدفع الأموال المستحقة عليه وذلك في الأجل المحددة.²

¹ عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2014، ص 17-18

² حميدوش بئينة وأغيث مسيكة، إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب وضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، القانون العام للأعمال، كلية الحقوق، جامعة بجاية، الجزائر، 2014/2015

ولقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 2/5/1995 المتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الردعية، حيث نصت هذه الأخيرة في جانب الإنعاش أنها بعد توجيه الإستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص والذي يوجه الإستدعاءات موجهة على ثلاث فئات.

الفئة 1: تتكون من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500000 دج

الفئة 2: تتكون من 15 مدين بتباين مبلغ دينهم الجبائي 500000-100000

الفئة 3: هذه الفئة مكونة من 5 مدينين ويكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100000 دج.

وتلزم المذكرة الإدارة الجبائية على توجيه استدعاء أول للمكلف وفي حالة عدم الالتزام به يوجه له استدعاء ثاني في حدود 5 أيام لتسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع¹.

ثانيا: التحصيل الجبري للضريبة

تتمثل إجراءاته فيما لي:

1- الإنذار:

يعتبر الإنذار سلوكا قانونيا سابقا لكل الإجراءات الجبرية، بحيث يرسل قابض الضرائب إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويتضمن هذا الإنذار قيمة مبلغ الضريبة المطلوب أدائها وكذا شروط استحقاقها وتاريخ الشروع في التحصيل وإرسالها إلى المكلف في ظرف مختوم، وفي حالة عدم رد المكلف يمكن لإدارة الضرائب اللجوء إلى إجراءات أخرى².

2- الغلق المؤقت للمحلات التجارية

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل شتى تبدأ بالتنبيه وهو الذي يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية ويتضمن هذا التنبيه بعض البيانات وهي: اسم ولقب

¹ وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، 2010، العدد 3، ص 189
² العبد صالح، الوجيز في قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية) الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008،

المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قايض الضرائب، وفي حالة ما لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة الغلق المؤقت للمحلات التجارية كأحد الوسائل الردعية.¹

وهذا ما يعتبر من الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع لإدارة الضرائب لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة بمقتضى قانون المالية لسنة 1998 والتي عدل بموجبها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري أو المني للمكلف بالضريبة وكرسها في المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية فيما يلي " يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية كل حسب اختصاصه بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 06 أشهر".²

يبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي، وإذا لم يدرر بالضريبة المعني بدينه الجبائي أو لم يكتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قايض الضرائب صراحة في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي بعد سماع الإدارة الجبائية واستدعائها قانونا لا يوقف الطعن بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.³

3-الحجز الإداري

يعرف الحجز الإداري بالإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه لاستيفاء حقوقها بموجب قرار يصدر من المدير الولائي للضرائب.

وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاما خاصا وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة ومن خلال ذلك تكون السلطة العامة خصما وحكما في نفس الوقت فهي الدائن - طالب التنفيذ - وهي السلطة التي تشرف على إجراءات التنفيذ لتحصيل ديونها التي بحوزة المكلف بالضريبة ، ومع ذلك يظل للقاضي الإداري الاختصاص للنظر والفصل في المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجز الإداري أو إلغائها.

¹مراد مهبوي، مرجع سبق ذكره، ص54

²المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، 2006

³المادة 146 معدلة بموجب المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، 2006

ج-بيع المحجوزات في المزاد العلني:

يعتبر بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل ويكون البيع الجبري في الحجوز الإدارية من سلطات إدارة الضرائب وفقاً للمادة 151 الفقرة الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية ويتم وفقاً للمادة 152 من نفس القانون، والهدف من البيع هو الحصول على مبالغ تستوفي الجهة الحاجزة - إدارة الضرائب - حقها في ثمن الأموال المحجوزة.¹

المبحث الثاني: التهرب الضريبي كعائق للتحصيل الضريبي

السبب الذي من اجله وجدت الرقابة الجبائية هو التهرب الضريبي، وهدفها الاسي يكمن في كشفه، ويعد التهرب الضريبي جرماً يعاقب عليه القانون في معظم بلدان العالم، ويُعرِّض الضالعين فيه للمساءلة أمام القضاء وعقوبات مدنية وجنائية. وعلى هذا الأساس وجب معرفة ماهو التهرب الضريبي انواعه.

المطلب الاول: تعريف التهرب الضريبي

أولاً: تعريف التهرب الضريبي

للهرب الضريبي عدة تعريفات سنقوم بتغطية البعض منها:

أ- يعني تمكن المكلف بالتخلص من الالتزام بتأدية الضريبة عن طريق امتناعه عن القيام بالأعمال والتصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها، ومثال على ذلك امتناع المكلف عن استهلاك السلع والخدمات الخاضعة للضريبة أو الامتناع عن استيراد السلع التي تستوجب فرض رسوم جمركية عليها أو الانصراف عن توظيف الأموال في النشاطات التجارية والصناعية الخاضعة للضرائب والتوجه للقيام بالنشاطات والمشاريع التي قصد المشرع إعفاءها من الضرائب مما لاشك فيه أن هذه المحاولات لتجنب الضريبة لا تنطوي على أي سوء نية أو مخالفة للقوانين والأنظمة الضريبية من قبل المكلفين وكذلك لا تترتب عليهم مسؤولية يعاقب عليها القانون.²

ب- التهرب المشروع هو الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون، والتهرب المشروع يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل إلى عدم الالتزام

¹ المواد 151، 152، قانون الإجراءات الجبائية، 2006

² مجدي محفوظ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، ديوان النشر، لبنان، 2004، الطبعة الرابعة، ص 377-378

بدفع الضريبة المترتبة عليه ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرق التخلص من الضريبة مستندياً في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي ومن أمثلتها عندما يهرب شخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته أو كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية فيمتنع الشخص على اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع ضريبة¹.
وبهذا يمكننا القول أن التهرب الضريبي هو قيام الشخص المعني بالضريبة بالتحايل وإستعمال طرق ملتوية مخالفة للقانون لتفادي التزاماته الضريبية.

المطلب الثاني : سبل التهرب الضريبي وأسبابه

أولاً :سبل التهرب الضريبي²

نجد المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة الجزائي تعدد مظاهر الخرق العمدي والصرح للقانون الجبائي المؤيدة في النهاية الى التهرب والغش الضريبي ، وسنحاول تحديد هذه الخروقات فيما يلي:

- (1) إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة (TNA) من طرف المكلفين بها، خاصة المبيعات دون فاتورة.
- (2) تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول اما على تخفيض أو خصم أو اعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة واما للاستفادة من الامتيازات الضريبية لصالح بعض فئات المدينين.
- (3) القيام عمدا بتقييد أو اجراء قيد في حسابات غير صحيحة أو وهمية في دفتر اليومية أو دفتر الجرد المنصوص عليه في المادتين 09 و10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها، ولا يطبق هذا الحكم على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم اقفال حساباتها.
- (4) قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع اية عوائق امام تحصيل أي ضريبة أو رسم.
- (5) كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع جزء أو كل الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

- وبصفة عامة يمكن حصر العناصر المكونة لتصرفات التهرب الضريبي في:
_الاهمال عمدا لإكتتاب التصريح الضريبي في الأجل المحددة.
_الإخفاء إراديا لجزء من رقم الاعمال أو الربح المحقق للضريبة.

¹ خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل ، الأردن ، الطبعة الثانية ، 2005 ، ص 215
² قانون الضرائب والرسوم المماثلة، المادة معدلة بموجب المادة 08 ق.م. لسنة 2012، ص 45

_وضع عراقيل باساليب أخرى امام التحصيل الضريبي.

_البيع و الشراء دون فواتير او تقديم فواتير تتعلق بعمليات وهمية.

_محاولة الحصول على تعويضات غير مبررة من طرف الدولة.

ثانياً:أسباب التهرب الضريبي

يحاول المتهربون من دفع الضريبة تبرير التهرب بأنهم أقدر من الدولة على التصرف بحكمة في الأموال التي يدفعونها في شكل ضرائب، وخاصة أن فائدة هذه الأموال ستعود عليهم وحدهم. في حين أنها ستعود على المجتمع كله وقد يكون السبب في اعتقاد المتهرب في سوء توزيع الأعباء العامة بشكل يلقي عليه عبثاً نسبياً أكبر من العبء الذي يتحمله غيره من الممولين اللذين يتمتعون بمقدرة تكلفية أكبر ولا يدفعون مقداراً من الضرائب يتناسب مع هذه المقدرة¹.

وأسباب التهرب الضريبي كثيرة يمكن إجمال هذه الأسباب على النحو التالي:

1-أسباب متعلقة بالمكلف

غالباً ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تدرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية.

1-1ضعف المستوى الأخلاقي

والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي فهو يتناسب عكسياً مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة².

2-1ضعف الوعي الضريبي

ويرجع سبب ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها:³

-اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من الخدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة، وذلك أن يدفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة.

-اعتقاد الشخص أن الضريبة غير شرعية.

-إن التشريع الضريبي في الكثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تحث على احترام أي قانون وتضييف عليه الهبة لأنه يتمتع بخصائص تتناقض مع القيم التي تعطي القانون الاحترام والطاعة العمومية.

2-2أسباب متعلقة بالنظام الضريبي

توجد عدة عوامل تهرب الضريبي ونطاقه والتي نجملها في العناصر التالية:

¹ علي زغود:المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية-بن عكنون، الجزائر، 2005، ص 211-212

² غازي حسين عناي، النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة الشباب الجامعة، مصر، 2006، ص 343

³ زويبي نجيب، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية فرع محاسبة ومالية، تدقيق المحاسبي، جامعة بسكرة، 2012-2013، ص 12-13

2-2-1 الأسباب التشريعية: ترجع إلى :

النقص في التشريع الضريبي وعدم إحكام صياغته واحتوائه على ثغرات ينفذ منها المكلفون من دفع الضريبة.

2-2-2 عدم المساواة في التطبيق

قد تكون الضريبة عادة من الوجهة القانونية كما أرادها المشرع المالي ولكن تعترضها صعوبات في التطبيق تحد من هذه العدالة الموجودة، وهذا ما يضعف الثقة العامة بعدالة الضريبة وبالتالي قد تكون من أحد أسباب التهرب.

2-2-3 ارتفاع العبء الضريبي

إذا زاد العبء الضريبي بنسبة أكثر من زيادة دخل المكلف، يؤدي هذا إلى التهرب الضريبي، وبالعكس إذا كان العبء الضريبي قليلا نسبيا فإن بواعث التهرب تكون محدودة.

2-3 أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية

للإدارة الجبائية دورا فعال في المنظومة الجبائية، فهي الوسيط الوحيد بين المكلف بالضريبة وبين السلطات التشريعية الجبائية وذلك بالتطبيق الصارم والأمثل للنصوص والتشريعات وفرضها بصفة قانونية وإلزامية على المكلف، غير أن الإدارة الجبائية تعرف نوعا من الاختلال وعدم تحكم في المكلف بالضريبة من جهة والهيكل الإدارية من جهة أخرى مما ساعد على اتساع فجوة التهرب الضريبي.¹

المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي تأثير مالي ضار على المالية العامة لأنه يقلل من القاعدة الضريبية. وهذا يمنع الدولة من تنفيذ المشاريع ويحرم المواطنين من الخدمات التي تفيدهم.²

1- الأثار الاقتصادية

يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية تمس بالإقتصاد الوطني، وتظهر هذه الإنعكاسات في النقاط التالية:

1-2 إعاقاة المنافسة الاقتصادية

تعتبر الجزائر من بين الدول النامية التي تهدف إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية، والتهرب الضريبي يشكل عائقا في الوصول إلى تحقيق هذا الهدف بإعتبار أن الضريبة تلعب دورا أساسيا لتمويل هذه التنمية وتوفير الموارد المالية اللازمة لتنفيذ مشروعات إقتصادية و إستثمارية ودعم القطاع العام. يؤدي التهرب الضريبي إلى نتائج سلبية

¹ زويبي نجيب، مرجع سبق ذكره، ص 13.

² على زغدود، مرجع سبق ذكره، ص 213.

تمس الإقتصاد الوطني ويعيق المنافسة الإقتصادية، فهو لا يسمح بانتصار المشروعات الأكثر كفاءة أو الأكثر فائدة بالنسبة للدولة، بل بالعكس يعطي فرصة لإنتمار المشروعات الأكثر قدرة على التهرب من الضرائب¹.

1-3-إعاقة التقدم الإقتصادي

يساهم التهرب الضريبي في إعاقة النمو والتقدم الإقتصادي ويعد من أصعب المشاكل التي تعاني منها الدولة الجزائرية لأنه يسبب النقص والمساس في الموارد المالية التي تضيع من الخزينة العامة وبالتالي نقص التمويل ولا يمكن أن يكون هناك إدار عام، مما ينتج عنه عجز الدولة على القيام بالمشاريع الإقتصادية وركود الإقتصاد الوطني بارتفاع معدلات التضخم والبطالة².

1-4-ظهور أزمة رؤوس الأموال

يخفي المكلفين بالضريبة أرباحهم الحقيقية ولا يصرحون بها أمام الإدارة الجبائية وذلك بهدف التملص من دفع الضرائب المفروضة عليهم ، فهم يلجؤون إلى طرق عديدة تساعدهم على القيام بذلك، إذ نجد أن المتملص يعمل على الإكتناز عن طريق حفظ أمواله خارج السوق النقدي لمدة طويلة من الزمن، ويمكنهم اللجوء أيضا إلى شراء سندات مغلفة الأسهم مثل:سندات الخزينة أو إستثمارات معينة صعبة المراقبة (المجوهرات، تحف فنية). وبالتالي ندرة في السيولة النقدية على الإقتصاد الوطني ككل. بالإضافة إلى أن التسديد عن طريق النقود السائلة يكون مفضلا على النقود الإعتبارية وذلك أن المبادلات البنكية سهلة المراقبة من قبل الإدارة الجبائية بإستعمال الصلاحيات القانونية وخصوصا حق الإطلاع لدى المؤسسات البنكية.

2-الآثار المالية

يعتبر التهرب من دفع الضرائب عملا غير قانوني ويعاقب عليه المكلفين ذلك لأن التهرب يؤدي إلى نقص حصيلة الضرائب بالنسبة للخزينة العامة، ويترتب على ذلك خسارة الدولة لجزء مهم من الموارد المالية، مما يصعب عليها القيام بالإنفاق العام على أكمل وجه وتصبح غير قادرة وعاجزة على أداء واجباتها إتجاه المواطنين. وينتج عن هذا العجز لجوء الدولة إلى وسائل أخرى تمويلية كالإصدار النقدي والدين العام بالإضافة إلى زيادة العبء الضريبي³.

¹يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، عدد 9 لسنة 2012، مجلة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، ص 140-141.

²بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية وأثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم الاقتصاد، تخصص نقود وبنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان ، 2011، ص 84.

³ميثم صاحب عجم ، علي محمد مسعود ، المالية العامة بين النظرية والتطبيق ، دار البداية للنشر والتوزيع ، عمان 2015، ص 231.

3- الأثار الاجتماعية

يقضي التهرب الضريبي في الجزائر على أهم مبدأ من المبادئ التي تقوم عليها الضريبة مبدأ العدالة الضريبية"، مما ينعكس عنه وجود آثار سلبية تمس المستوى الاجتماعي

مما سبق يمكن استخلاص الأثار الاجتماعية للتهرب الضريبي في النقاط التالية:¹

- عدم المساواة فالتهرب الضريبي يخل إخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب، إذ يتحمل العبء أكبر منها دائما المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب أو الحريصون على أداء واجبهم الاجتماعي والوطني في أداء الضريبة.
- شعور غير قادرين على التهرب بعدم المساواة في دفع الضريبة، مما يدفعه للتفكير بالتهرب مما يزيد من حدة عجز الميزانية وتدهور الحس الجبائي لدى المكلف.
- تدهور عامل الصدق في المعاملات.

4- الأثار على فعالية النظام الضريبي

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية هذا النظام، فإن انتشار هذه الظاهرة دليل على عدم فعالية النظام الضريبي، في هذا المجال نجد أن التهرب لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية، وابتعد على التكافل الاجتماعي، كما يقلص الإيرادات المالية للدولة، وبذلك يعمل التهرب الضريبي على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية المالية، الاقتصادية والاجتماعية، كما يقلص من أهمية الضريبة².

المبحث الثالث: اسهامات الرقابة الجبائي

الرقابة الجبائية هي عملية ضرورية لتصحيح الأخطاء وأوجه القصور والإغفالات التي يقوم بها دافع الضرائب عند تقديم إقراراته الضريبية، إذ لا تتعلق جودة التصريحات الجبائية فقط بالتزام دافع الضرائب بقانون الضرائب ، ولكنها أيضاً مسؤولة الرقابة الجبائية.

¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل الدكتوراه، علوم تجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2014-2015، ص37.

² زويقي نجيب، مرجع سبق ذكره، ص20.

المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

الرقابة المالية هي نهج فعال لرصد البيانات الضريبية من خلال تثبيط دافعي الضرائب وتوعيتهم بالوجود الدائم للإدارة الضريبية ، وهو ما ينعكس في إقراراتهم الضريبية وعودهم. يمكن تلخيص الدور الإشرافي في مراقبة جودة الإعلانات على النحو التالي:

الفرع الأول: العناصر المساهمة في جودة التصريحات الجبائية

الجودة غير موجودة على مستوى الإقرارات الضريبية ما لم يمتثل دافع الضرائب ، وتسعى الإدارة إلى تشجيع الامتثال الطوعي من أجل تقليل التهرب الضريبي ، فيما يلي أهم العناصر التي تساهم في جودة التصريحات:¹

- إقامة نظام ضريبي فعال والذي تعتبر الرقابة الجبائية أحد محاوره، حيث يمكن الإدارة الضريبية من الوصول إلى أعلى درجة من الموثوقية والدقة في البيانات المصرح بها والتقليل من سوء التصريحات مما يعمل على زيادة الإلتزام الضريبي.
- إرتفاع الوعي الضريبي والثقافة الضريبية للمكلفين تعكس مدى التزامه وتطبيقه للقواعد القانونية في دفع الضريبة، فكلما كان الوعي ضعيفا كلما زاد التهرب والعكس صحيح، هذا ما يؤثر على كفاءة وجودة التصريح، فبالوعي الضريبي تحقق الفعالية ويؤسس وعاء وفق أسس صحيحة، حيث يتأثر المكلف اتجاه الضريبة بعوامل: البيئة التي يعيش فيها، درجة أداء الإدارة الضريبية، الثقافة الضريبية ودرجة ضبط القوانين الضريبية.
- وجود نظام فعال للمعلومات تتدفق من خلاله المعلومات المناسبة في الوقت المناسب، تتسم بالموثوقية اللازمة التي يجب أن تتمتع بها تلك المعلومات، حيث أصبح من الضروري تطبيق تكنولوجيا المعلومات نظرا لأهميتها في توطيد العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتحسين العمليات وتعزيز المهارات، هذا ما له أثر إيجابي على السيطرة أو تجنب التهرب الضريبي، فكون المكلف على دراية تامة بدور الرقابة الجبائية وقدرتها على التدقيق في تصريحاتهم وكشف الإغفالات يزيد من امتثاله الطوعي وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم الضريبية.
- الإستراتيجية الضريبية للإدارة الجبائية من حيث تبسيط التصريحات الجبائية، حيث أنها تتطلب على الأقل مستوى معقول من البساطة لأن دافعي الضرائب يختلفون باختلاف مستوياتهم.

¹ كربول بن سلطان، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017، ص ص 25-26

الفرع الثاني: دور الرقابة الجبائية في ضبط جودة التصريحات الجبائية

- تساهم الرقابة المالية بشكل فعال في التحكم في جودة التصريحات الجبائية، لذلك تعمل الإدارة المالية على ترشيد دافعي الضرائب من أجل الحصول على إقرارات جيدة وذات مصداقية:¹
- إن برمجة نظام فعال للرقابة الجبائية، من شأنه خلق ردع لسوء التصريحات الجبائية بإرجاع العائدات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، وهذا النظام يعمل على المساهمة في تطوير ثقافة الإمتثال لقوانين وتصحيح الضرائب والتي تساعد في تحسين جمع الضرائب
 - **التصحيح:** العمل بأكبر قدر ممكن على التأكد من مدى صحة الإلتزامات الضريبية التي يصرح بها المكلفين، في إطار النظام التصريحي وهذا لكشف أو إعاقة الغش والاحتيال والتهرب الضريبي المحتمل، الأخطاء المرتكبة.
 - **الردع:** العمل على تحليل واكتشاف أسباب عدم التزام المكلفين بالضريبة بالقوانين الجبائية، ووضع الحلول اللازمة لردعها، مثل زيادة العبء الضريبي المترتب من خلال عدم الإستخدام الأمثل لعناصر الوقت (دفع التصريحات في الأجل المحددة قانونا).
 - تبسيط التصريحات الجبائية: فكون المكلفين بالضريبة مختلفين مع اختلاف مستوى الدخل والوعي الضريبي لديهم، والأهم مستوى معرفة الضريبة، هذه البساطة يمكن أن تساعدهم لإتمام تصريحاتهم بدقة وزيادة الإلتزام الضريبي لديهم.
 - **تعزيز الإلتزام الطوعي الضريبي:** حيث تسعى إلى زيادة الإلتزام بالقوانين الضريبية من قبل المكلفين بالضريبة، وهي تسعى إلى تحقيق هذا الهدف من خلال توعية دافعي الضرائب، توضيح مجالات القانون الغير واضحة (مثل الايداع القانوني للتحصيلات، الخصم من النفقات، تحسين مسك السجلات...)، وتذكير المكلفين بمخاطر عدم الإلتزام وقدرة الإدارة الضريبية على كشف الانتهاكات الضريبية وفرض العقوبات المناسبة.

¹ سمية قحموش، المراجعة الجبائية كألية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 03، العدد06، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص ص 298-301.

- الإرتقاء بمعايير الأداء لتكون واقعية وفاعلة لرفع المستوى وضمان الجودة كما ينبغي توفير القدر المناسب من التدريب للمراقبين من أجل أداء المسؤوليات الموكلة إليهم، والتركيز على الحصول على الحقائق والمعلومات الصحيحة وسلامة تطبيق القانون¹.

المطلب الثاني: مدى مساهمة مؤهلات المراقب الجبائي في تحسين جودة التصريحات الجبائية

يعد العنصر البشري من أهم الموارد المتاحة في عملية الرقابة الجبائية، فمن القواعد الأساسية في مهمة المراقب الجبائي أن يكون ملما بالمعايير والقواعد المتعارف عليها في علم المحاسبة والرقابة وذلك من أجل تقديم رأيه بشكل فني ومحايد عن عدالة البيانات المالية، وهو المسؤول الأول عن قياس مدى دقة، مصداقية وموثوقية معلومات التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة من خلال فحصها وتدقيقها ومقارنتها مع الواقع العملي للمكلف، ومع ما هو موجود في سجلاته ووثائقه المحاسبية ومع قدرته وخبرته في الحصول على أدلة الإثبات من مصادرها المختلفة، كما يمكنه طلب البيانات اللازمة والاستفسارات التي يراها مناسبة لتدعيم رأيه ولإزالة الالتباسات لدى المكلفين والتأكد من أن الأحكام المطبقة عليهم منصوص عليها في قانون الضرائب، والكشف عن حالات التهرب والغش للحد منها، ومن هنا يعتبر المراقب الجبائي مدخل رئيسي في دقة وسلامة الحصيلة الضريبية².

المطلب الثالث: العقوبات الجنحية والغرامات لزيادة التحصيل الضريبي

تساهم الرقابة الجبائية عن طريق العقوبات والغرامات المطبقة في زيادة التحصيل الضريبي عن طريق زيادة في نسب الضرائب بسبب مخالفة القوانين المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة، إلا أن المبالغة في نسب الغرامات وحجم العقوبات يمكن أن يكون لها تأثير سلبي، حيث فرض التشريع الجبائي الجزائري في هذا المجال مجموعة من الإجراءات العقابية على من يخالف أحكام القانون الضريبي وذلك لضمان التحصيل الأمثل للضريبة والزيادة في مردوديتها، و من هذه الإجراءات مايلي:

¹ مصطفى إيدر، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، جامعة ورقلة، الجزائر، 2019، ص70.

² قاسم محمد عبد الله، المدقق الداخلي الضريبي و مكلف ضريبة الدخل والعلاقة بينهما، مجلة الفادسية، 2006، المجلد 8، العدد 04، ص207

أولاً/الغرامات الجبائية:

تفرض الغرامات الجبائية على المكلف بالضريبة عن طريق زيادات مالية يجب دفعها، ويختلف حجم الزيادات على حسب طبيعة و نوع المخالفة، ويتضح ذلك كمايلي:

1-الزيادات بسبب عدم التصريح او التأخير في تقديمه:¹

_تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات. ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%، تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوماً اعتباراً من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح في هذا الأجل، تطبق زيادة بنسبة 35%.

- يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الأجل المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و153 و180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، دفع غرامة جبائية قدرها 1.000 دج وهذا في كل مرة يسجل فيها إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها.

2-الزيادات بسبب النقص في التصريح:²

عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلاً أو ربحاً ناقصاً أو غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة: 10-%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه؛

15-%، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه؛

25-%، -، إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الاخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة.توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%. وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100%.

¹المادة 192 ق.ض.م : معدلة بموجب المواد 9 من ق.م لسنة 2000، 38 من ق.م لسنة 2001 ، 22 من ق.م. لسنة 2003، 11 من ق.م لسنة 2006 و15 من ق.م لسنة 2007 و 9 من ق.م لسنة 2009 و 6 من ق.م.ت لسنة 2010 و 2 من ق.م لسنة 2013 و10 و 16 من ق.م. لسنة 2017 و 7 من ق.م لسنة 2020.

² المادة 193 : معدلة بموجب المواد 17 من ق. م. لسنة 1996 و 10 من ق.م لسنة 2000 ، 38 من ق.م لسنة 2001 و6 من ق.م. لسنة 2002 و 21 من ق.م لسنة 2006 و 8 من قدم لسنة 2012.

ثانيا/العقوبات بموجب التشريع الجبائي لجريمة الغش و التهرب الضريبي:¹

إن العقوبات المختلفة المنصوص عليها في القانون الضريبي تسمح لنا بتبيان انواعها كالتالي:

1-في مجال الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال:

العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 303 من ق.ض.م المعدلة بموجب المادة 13 من قانون رقم 11-16 المؤرخ في 20/12/2011 المتعلق بقانون المالية لسنة 2012 وعليها تستند اغلب الشكاوى في مجال الغش و التهرب الجبائي.

2-في مجال الضرائب غير المباشرة:

العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 532 ق.ض.غ.م التي تنص : "يعاقب كل من يستعمل طرقا احتيالية للتملص أو محاولة التملص من مجموعة أو جزء من وعاء الضريبة التعسفية أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها بغرامة 50.000 دج إلى 200.000 دج و بالحبس من سنة إلى 05 سنوات.

3-في مجال حقوق التسجيل:

العقوبات الجزائية منصوص عليها في المادة 119 التي تنص فعلا عن العقوبات الجبائية المطبقة "يعاقب كل من تملص أو حاول التملص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو دفع الضرائب أو الرسوم التي هو خاضع لها باستعماله طرقا لدليسية بغرامة تتراوح من 5.000 دج إلى 20.000 دج وحبس من سنة إلى خمس سنوات".

في كل الأحوال يمكن للقاضي تعيين خبير لتحديد مبلغ الضريبة المتملص منه وتبعاً لذلك فإذا كان المتهم متابعاً لتملصه من الضريبة خلال 03 سنوات فإن العقوبة لا تكون على أساس مجموع المبالغ المتملص منها خلال السنوات الثلاث وإنما تكون العقوبة على أساس قيمة المبلغ الأكبر المتملص منه خلال تلك السنوات.

¹ مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات ني شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر،

خلاصة الفصل

لا تزال المصالح المختصة العديدة المكلفة بتحصيل الضرائب على مستوى الإدارة الضريبية تكافح من أجل تحصيل الضرائب المختلفة المفروضة بسبب عدم اللجوء إلى آليات الردع المنصوص عليها في قانون الضرائب. عدم وجود تحصيل صارم للضرائب وتتبعها يعود أساسا إلى أوجه القصور في تنظيم الإدارة الجبائية، وأيضا نذكر العشوائية التي كانت في القوانين والقرارات من طرف المشرع، مما خلق ثغرات يستخدمها دافعو الضرائب لارتكاب الاحتيال والتهرب الضريبي، مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية والإيرادات الضريبية.

الفصل الثالث

أهمية الرقابة الجبائية في تسهيل

عملية التحصيل الجبائي

دراسة حالة بمركز الضرائب

لولاية مستغانم

تمهيد

على أساس ما قد تم التطرق إليه في الدراسة النظرية بالإحاطة الكاملة بكل ما يخص الرقابة الجبائية من دور وأهمية في المساهمة في زيادة التحصيل الضريبي بتحسين جودة التصريحات الجبائية والوقوف أمام كل مكلف يستعمل طرق غير قانونية في الغش والتهرب، كان لابد من وصل الجانب النظري بالجانب الميداني، من خلال تخصيص هذا الفصل لتبيان الإطار التعريفي لمركز الضرائب لولاية مستغانم، ثم القيام بدراسة إجراءات الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي، وكذا الإطلاع على هيكلية مركز الضرائب من مهام وتنظيم. وسيتم ذلك عن طريق المباحث التالية:

- المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم
- المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي
- المبحث الثالث: النتائج المتحصل إليها

المبحث الأول: تقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم

في هذا المبحث سنقوم بتقديم مركز الضرائب لولاية مستغانم، بالإحاطة بنشأتها وتعريفها وتبيان مهامها الرئيسية التي تهدف لطبقها على أرض الواقع، مع الإلمام بهيكلتها التنظيمية.

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب -مستغانم-

المركز الضريبي هو مركز إداري موحد، افتتح سنة 2011، تحت إشراف رئيس المركز، يلم بمختلف مسائل الإدارة والتحصيل والرقابة والنزاعات وغيرها من الأمور التي يتولاها حاليًا المفتشيات والقباضات و مديريات الضرائب الولائية، المؤسسات الكبرى.

ومن هذا المنطلق نجد أن مركز الضرائب هو النقطة الجامعة للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المهن الحرة
- المؤسسات الغير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

أولاً_الأشخاص التابعين لمركز الضرائب:

- البائعون و تجار الأملاك ومنظمي العروض وماشاهمهم
- الممارسون للمهن الحرة.
- المكلفون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير.
- المؤسسات مستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات والمؤسسات التي تستفيد من نظام الشراء بالإعفاء من الرسم.
- الموزعون في محطات الوقود.
- عمليات البيع بالجملة.
- الشركات الغير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات.

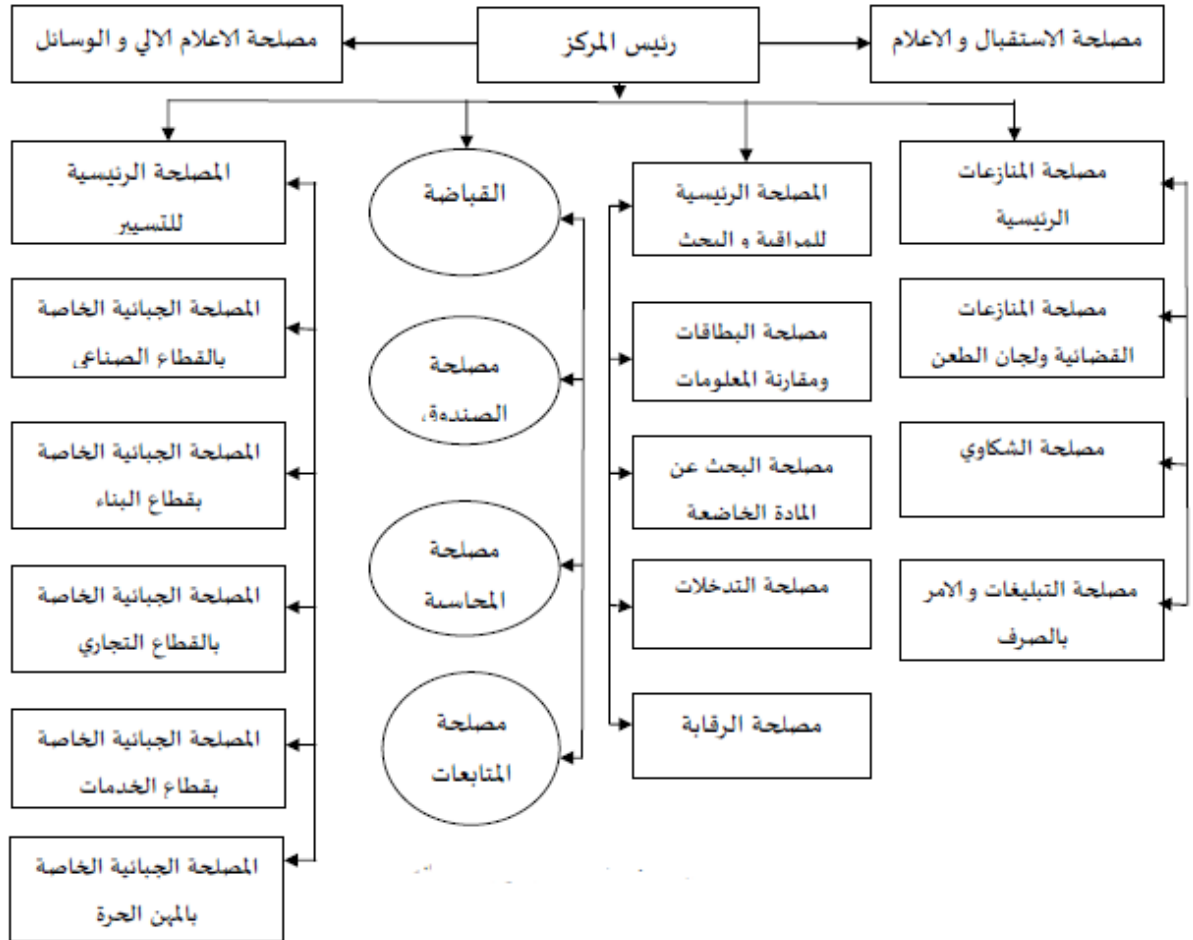
ثانياً_ الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مركز الضرائب:

- الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة على فئة الأرباح الصناعية والتجارية.
- الضريبة على الأرباح غير التجارية.
- الضريبة على أرباح الشركات.
- الرسم على القيمة المضافة.

- الرسم على النشاط المهني.
- الاقطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتببات.
- الرسم الداخلي على الاستهلاك.
- حقوق الطابع.
- الضريبة على الدخل الإجمالي / فئة أعضاء المهن الحرة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

الشكل رقم: (1-III): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية مستغانم



المصدر: مركز الضرائب لولاية مستغانم

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

(1) المصلحة الرئيسية للتسيير:

_يكمن دورها في:

- إقرار وتقديم الجداول وسندات الإيرادات إلى مركز الضرائب لاعتمادها كوكيل مفوض من قبل مدير ضرائب الدولة.
- إعداد التقارير الدورية وتجميع الإحصاءات وإعداد خطط العمل وتنظيم العمل مع الاهتمامات الأخرى لضمان توافقها.
- مسك السجلات الضريبية للمكلفين بالمركز الضريبي في مجال الجباية والرقابة الضريبية ومتابعة الامتيازات المالية والدراسة الأولية للاعتراضات والطعون.
- اقتراح تسجيل دافعي الضرائب للرقابة المستندة إلى المستندات أو المراجعة المحاسبية.

_المصالح التي تقوم بتسييرها:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

(2) المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

ويتمثل دورها في:

- استكمال إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها بغرض الاستغلال.
- إقتراح واستكمال الملاحظات بعنوان "عمليات تدقيق في الموقع" و "مراقبة قائمة على وثائق" بيانات المركز الضريبي من قبل وكلاء الضرائب، مع إسناد جداول الإحصاءات وتحديثات التقييم. بشكل دوري،

_ المصالح التي تقوم بتسييرها:

- مصلحة البطاقيات و المقارنات : ويختص بما يلي:
 - _ تكوين وإجراء فهرس لمصادر المحلية للإعلام والإستعلام التي تخص الوعاء الضريبي
 - _ حفظ البيانات التي تم جمعها من قبل المصالح المعنية واستعادتها لاستغلالها.
 - _ التعامل مع طلبات تعريف دافعي الضرائب.
 - مصلحة البحث عن المادة الضريبية: ومهمتها:
 - _ إعداد برنامج منتظم للبحث عن المعلومات الجبائية تحت عنوان تنفيذ حق الوصول.
 - _ اقتراح تسجيل دافعي الضرائب للرصد على أساس الوثائق وفي الموقع بناء على المعلومات والمعلومات التي تم جمعها.
 - مصلحة المراقبة والتدخلات: وتختص بما يلي:
 - _ إجراء برامج مراقبة قائمة على الوثائق وفي الموقع.
 - _ إعداد الحالات الإحصائية الدورية المتعلقة بموقف تنفيذ برامج المراقبة وتقييم عوائدها.
- (3) المصلحة المنازعات الرئيسية: ومهمتها تتمثل في:
- _ فحص أي نزاع أو طعن على الإعفاء لمركز الضرائب ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو العقوبات التي يحددها المركز، و طلبات استرداد الرسوم المخصومة على القيمة المضافة.
 - _ متابعة القضايا الخلافية المعروضة على الجهات القضائية التي تكون أطرافاً فيها.
- _ المصالح التي تقوم بتسييرها:
- مصلحة الشكاوى: تختص بما يلي:
 - _ دراسة الطعون السابقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض الضرائب أو الزيادات والعقوبات التي يتم الاحتجاج بها أو استرداد الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة بعد إقرارات مكتوبة أو المدفوعات التلقائية أو المحتجزة.
 - _ النظر في طلبات إرجاع خصومات رسوم القيمة المضافة، فحص الاستئنافات السابقة التي تهدف إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو الإجراءات أو المطالبات الأصناف المحجوزة.
 - _ التعامل مع منازعات التحصيل.
 - مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتختص بما يلي:
 - _ النظر في الطعون الخاصة بي لجان إستئناف الضرائب المباشرة ورسوم القيمة المضافة .
 - المتابعة بالتنسيق مع المصلحة المتصلة في مديرية الضرائب الولائية للاستئناف والشكاوى للهيئات القضائية.
 - مصلحة التبليغ والأمر بالصرف: وتختص في مايلي:
 - _ إبلاغ القرارات المتخذة بشأن الطعون المختلفة إلى المصالح المعنية.

_إلزام صرف الإلغاءات وتخفيضات الطلبات مع الشهادة.

_إعداد منتجات إحصائية دورية عن معالجة الصراعات وتواصلها إلى المصالح المعنية.

(4) القباضة: ويتمثل دورها في:

- تغطية المدفوعات التي يدفعها دافعو الضرائب بعنوان المدفوعات التلقائية التي تم القيام بها أو الجداول العامة أو الفردية الصادرة ضدهم وكذلك متابعة وضعهم في مجال التحصيل .
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريعات واللوائح المعمول بها والمتعلقة بالتحصيل الإجباري للضرائب.
- توافق محاسبة المسك مع قواعد المحاسبة العامة وتقديم الحسابات الادارية المعدة الى مجلس المحاسبة.

_المصالح التي تقوم بتسييرها:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعات.

(5) مصلحة الإستقبال والإعلام: يكلفها رئيس المركز وييتمثل دورها في ماييلي:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم لدافعي الضرائب ضمن اختصاص المركز الضرائب.

(6) مصلحة الإعلام الآلي والوسائل: ويتمثل دورها في ماييلي:

- استغلال وتأمين تطبيقات المعلوماتية وإدارة إمكانية الوصول وتراخيص الدخول المصرح بها.
- إحصاء احتياجات المصالح والإمدادات الأخرى و الرعاية بصيانة المعدات.
- الإشراف على النظافة ووظائف الأمن في المقر.

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب

1. في مجال الوعاء:

- ضبط وتشغيل الملفات الجبائية للشركات والأشخاص الآخرين المعنيين في المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- ضبط وتشغيل الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي للأرباح الصناعية الأرباح التجارية وغير التجارية.

2. في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع و التحصيل و تقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات و الحسابات و مركزة تسليم القيم.

3. في مجال الرقابة:

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات.
- إعداد و انجاز برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.

4. في مجال المنازعات:

- دراسة و معالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.

5. في مجال الاستقبال و الإعلام:

- ضمان مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم و تسيير المواعيد.
- نشر المعلومات و المطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.
- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررهما المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي

المطلب الأول: خطوات وإجراءات عملية التحقيق:

استلام رئيس فرقة المحققين عملية التحقيق، والبدأ بدراسة الملف الضريبي للمكلف الذي تم برمجه للخضوع للتحقيق المحاسبي بعنوان برنامج الرقابة الجبائية لسنة 2019، والقيام باخضاعه للنظام الحقيقي و تحديد نوع نشاط شركته و نوع الضرائب التي تخضع لها. تتم عملية التحقيق عن طريق الخطوات التالية:

1-إرسال الإشعار بالتحقيق:

بتاريخ 08/02/2019 القيام بتسليم إشعار بالتحقيق من طرف أعوان الإدارة الضريبية إلى المكلف المعين بالرقابة ، وتم إرفاق هذا الإشعار بميثاق المكلف بالضريبة ، حيث منح المكلف المعين بالرقابة مهلة 10 أيام لتحضير الوثائق اللازمة واعلامه بأن له الحق في الاستعانت بمستشار محاسبي من اختياره ، وأهم المعلومات التي تضمنها هذا الإشعار ما يلي:

- اسم المؤسسة الخاضعة للتحقيق : الشركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (EURL BELHAJI IMPORT) و التي يتمثل نشاطها في استيراد مواد التعبئة والتغليف بجميع الخامات.

• السنوات المعنية بالتحقيق : 2015 - 2016 - 2017 - 2018

• الضرائب المعنية بالتحقيق:

- الضريبة على أرباح الشركات (IBS) .
- الرسم على القيمة المضافة (TVA) .
- الرسم على النشاط المهني (TAP) .

2-المرحلة الميدانية لعملية التحقيق : بعد انقضاء المدة الممنوحة قامت فرقة التحقيقات بإجراء أول تدخل في عين المكان وذلك في : 18/02/2019 ، وذلك من خلال زيارة مقر المؤسسة الخاضعة للتحقيق من أجل ممارسة معاينات مادية قبل الرقابة المعمقة للوثائق المحاسبية والهدف منها هو السماح للإدارة بإجراء بعض المعاينات المادية التي تفقد أهميتها في حالة تأجيلها والمتمثلة في:

- معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل المنقولة و الغير المنقولة).
- معاينة مادية للمخزون من خلال محضر معاينة (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل) .
- معاينة وجود الوثائق المحاسبية.
- جرد قيم الصندوق و كشف أسعار البيع المطبقة من طرف الشركة.

نظرا لعدم توفر الإمكانيات اللازمة للقيام بعملية التحقيق داخل الشركة ، ولأنه قانونيا لا يسمح للأعوان بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبتهم ، قام المكلف بقبول طلب موقع و مقدم من الأعوان المحققين الذين قاموا بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية و إرجاعها بعد عملية فحصها.

-و تجسدت عملية التحقيق المحاسبي في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة عبر مرحلتين:

المرحلة الأولى: الفحص المحاسبية من حيث الشكل :

للتأكد من مطابقة هذه الوثائق للتنظيمات المنصوص عليها ، تتم المعاينة المادية للدفاتر و الوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف المحقق والخاصة بالسنوات محل التحقيق، للتأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية والإجبارية (دفترى اليومية والجرد) ووثائق الإثبات اللازمة (الفواتير، الإيصالات، التراخيص..) وأن البيانات المسجلة فيها صحيحة من ناحية دقة الحسابات ، وبعد فحص محاسبة المكلف تم استخلاص بعض الملاحظات أهمها:

- وجود دفتر اليومية مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا.
- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس المحكمة المختصة إقليميا.
- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في أجالها القانونية.
- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في أجالها القانونية.

المرحلة الثانية: فحص هذه الوثائق من حيث المضمون

بعدما انتهى المحقق من المراجعة الشكلية للمحاسبة انتقل إلى مراجعتها من ناحية المضمون و ركز على المعلومات المحاسبية التي تؤثر على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة التي تتمثل في المشتريات المخزونات و أشغال قيد التنفيذ والمبيعات والذي ينقسم إلى:

- حسابات الاستغلال الخاصة بالمشتريات، المخزونات، المبيعات.
- حسابات الميزانية المتمثلة في الأصول والخصوم.
- حسابات التسيير تضم الأعباء، الإيرادات والنتائج.

-و أثناء قيام المحقق بالتدقيق في الدفاتر الإلزامية والوثائق المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الشهرية والسنوية المودعة من طرف المؤسسة حيث اتضح للمحقق وجود عدة نقائص و إغفالات.

المطلب الثاني : النقائص التي تحتويها محاسبة المكلف

بعد الاطلاع على حسابات الشركة في البنوك مع مراعاة ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، وبعد الإطلاع على بعض الأعباء و الإيرادات تم التوصل الى مجموعة من النقائص و الاغفالات من قبل المكلف تخص بعض التكاليف و الإيرادات ، وتتمثل أهمها فيما يلي:

- عدم إظهار الجدول التفصيلي للمخزونات في دفتر الجرد وذلك في جميع السنوات محل التحقيق.
- غياب بعض الفواتير المتعلقة بالأعباء.
- عدم التصريح بالمبلغ المقبوض الظاهر بالجانب الدائن للحساب الجاري للشركة المفتوح لدى البنك.
- تسجيلات محاسبية بدون وثائق تبريرية (فواتير الشراء، ديون غير مبررة).
- المبالغة في مصاريف كراء وسائل نقل خلال سنة 2018.
- وجود فواتير شراء غير مقيدة في أصول المؤسسة خلال سنة 2018.
- عدم التصريح بجزء من رقم الأعمال المحقق خلال جميع السنوات المعنية بالتحقيق.

المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية وتبليغ النتائج الأولية

بعد إجراء عملية التدخل ودراسة الدفاتر والمستندات المحاسبية والإقرارات السنوية والشهرية، والتي سمحت باكتشاف أوجه القصور السابقة، يجب على الأعوان إجراء التعديلات والتصحيحات اللازمة لأوجه القصور المكتشفة، لإعادة تشكيل الأسس الضريبية والإبلاغ الأولي النتائج.

- يتم حساب رقم الأعمال الفعلي الذي تم التحقق منه عن طريق برنامج يتيح حساب رقم الأعمال الذي تم التحقق منه والفعلي، وقيمة الضرائب الجديدة وكذلك الغرامات المطبقة بالاعتماد على القواعد والمعدلات الضريبية.

أولاً: جدول تحديد رقم الأعمال والأرباح:

- جدول إعادة تشكيل رقم الأعمال:

الجدول رقم : (1- III) جدول اعادة تشكيل رقم الأعمال

السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المصرح به	1.000.000	1.200.000	1.500.000	1.600.000
الفارق المسترجع بعد التحقيق المحاسبي	280.000	316.000	370.000	388.000
رقم الأعمال بعد التسوية الأولية	1.280.000	1.516.000	1.870.000	1.988.000
قيمة التخفيضات الضريبية	100.000	110.000	150.000	170.000
رقم الأعمال المحقق	1.180.000	1.406.000	1.720.000	1.818.000

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة. مركز الضرائب لولاية مستغانم

الفصل الثالث أهمية الرقابة الجبائية في تسهيل عملية التحصيل الجبائي دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم

تتم التسوية الأولية لرقم الأعمال بعد معالجة الإهمال والأخطاء أثناء التحقيق المحاسبي ثم استرداد الفرق غير المصرح به في رقم العمل، والذي يضاف إلى رقم الأعمال المصرح له بإثبات التسوية المبدئية لرقم الأعمال. بعد التعديل الأولي لرقم الأعمال، التخفيضات الضريبية اللازمة المبينة في الجدول أعلاه يتم طرحها، للحصول على رقم الأعمال الفعلي المحقق الذي نبي عليه تسوية الضرائب والرسوم (TAP / TVA) المكلف بها.

- جدول إعادة تشكيل الأرباح:

جدول رقم (III - 2): جدول إعادة تشكيل الأرباح

السنوات	2015	2016	2017	2018
رقم الأعمال المحقق	1.180.000	1.406.000	1.720.000	1.818.000
هامش الربح الصافي	14%	14%	14%	14%
الأرباح الصافية التجارية	165.200	196.840	240.800	254.520

المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة. مركز الضرائب لولاية مستغانم

بعد إجراء التعديلات والتصحيحات وتسوية رقم الأعمال، يجب إعادة هيكلة قيمة الأرباح الصناعية وتجارية المقدرة ب: 14٪ من رقم الأعمال الذي تم التحقق منه. هذا من أجل البناء عليه لاحقاً للتوفيق بين الضرائب على أرباح الشركات (IBS).

ثانياً: جداول إعادة تسوية الضرائب والرسوم:

- جدول إعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (tap):

جدول رقم (III-3): جدول إعادة تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP) لرقم الأعمال المحقق

السنوات	رقم الأعمال المحقق	رقم الأعمال المصرح به	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطبقة	الحقوق	الغرامات (10%)	المجموع المسترجع الكلي
2015	1.180.000	1.000.000	180.000	02%	3.600	360	3.960
2016	1.406.000	1.200.000	206.000	02%	4.120	412	4.532
2017	1.720.000	1.500.000	220.000	02%	4.400	440	4.840
2018	1.818.000	1.600.000	218.000	02%	4.360	436	4.796
						القيمة الإجمالية المسترجعة	18.128

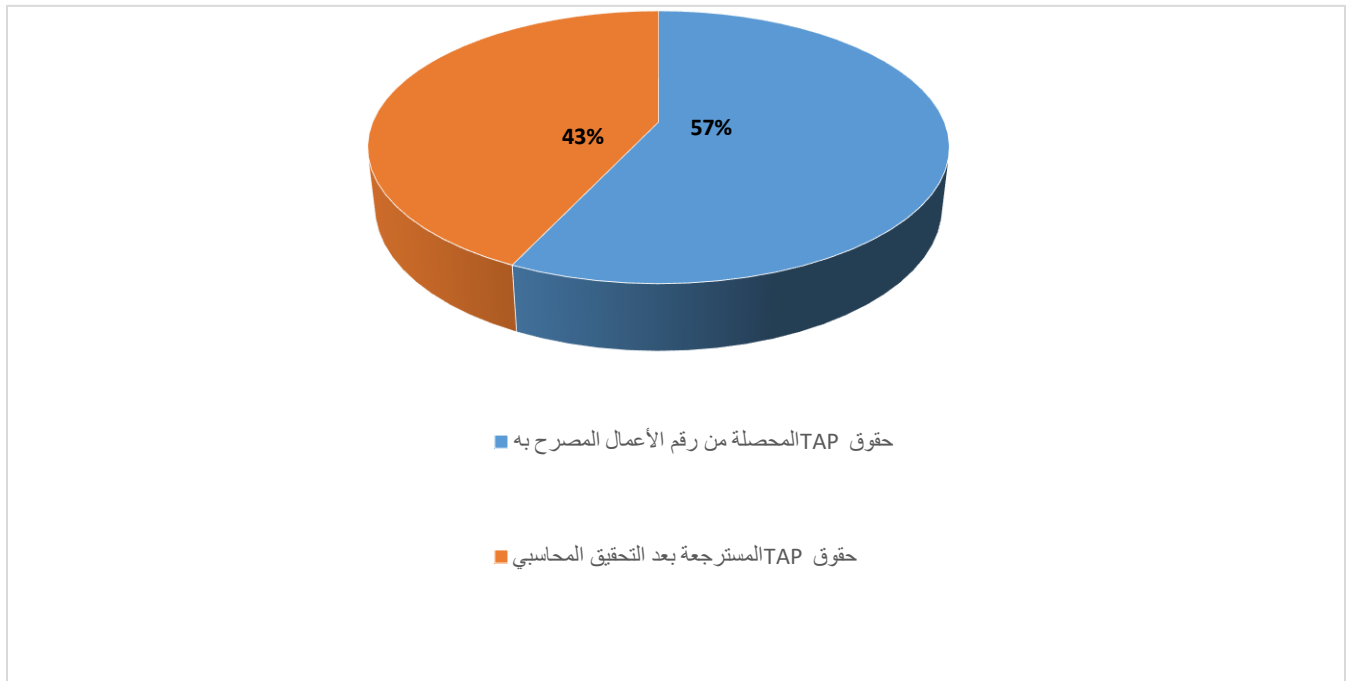
المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة. مركز الضرائب لولاية مستغانم

يتم حساب الأساس الخاضع لضريبة TAP عن طريق إحداث فرق بين رقم الاعمال الفعلي ورقم الأعمال المصرح به ومن هذا الناتج نحصل على (حقوق) مستحقة الدفع بعد التقديم عليها معدل رسوم النشاط المهني (2٪). تقدر الغرامات بنسب متفاوتة حسب مقدار الحقوق. مسترد، حيث أن مبلغ الحقوق المستردة هو فقط 50000 دينار جزائري، فإن النسبة (10٪) تنطبق عليها وفقاً لما يلي:

- 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه أقل من 50000 دينار جزائري أو ما يعادله.
- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منه أكثر من 50,000 دينار وأقل من 200,000 دينار جزائري أو ما يعادله.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص عنه أكثر من 200.000 دينار جزائري.

* إجمالي حقوق الخزينة = الحقوق التي تم الحصول عليها من رقم الأعمال المصرح به + الحقوق المستردة بعد التحقيقات المحاسبية*

الشكل رقم (2-III): دائرة نسبية تمثل حقوق TAP المحصلة والمسترجعة



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

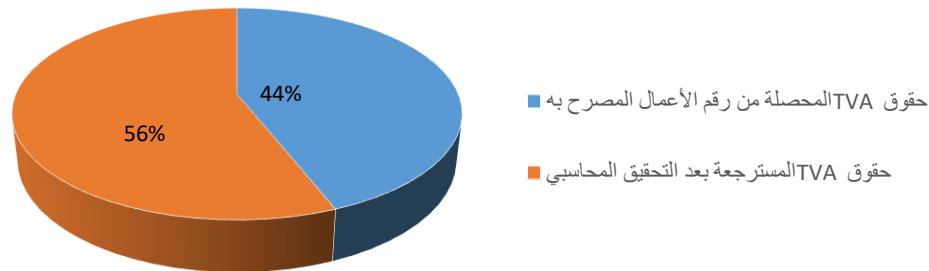
2- جدول إعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة (TVA):

جدول رقم (4-III): جدوة إعادة تسوية الرسم على القيمة المضافة لرقم الأعمال المحقق

السنوات	رقم الأعمال المحقق	رقم الأعمال المصرح به	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطبقة	الحقوق	الغرامات (%10)	المجموع المسترجع الكلي	
2015	1.180.000	1.000.000	180.000	17%	30.600	3.060	33.660	
2016	1.406.000	1.200.000	206.000	17%	35.020	3.502	38.552	
2017	1.520.000	1.500.000	220.000	19%	41.800	4.180	45.980	
2018	1.618.000	1.600.000	218.000	19%	41.420	4.142	45.562	
المصدر: المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة، مركز الضرائب لولاية مستغانم							القيمة الاجمالية المسترجعة	163.724

- يتم احتساب الأساس الخاضع لضريبة TVA (الفارق المسترد) بنفس الطريقة كما في السابق، ومع ذلك، فإن نسبة الرسوم المطبقة على القيم المضافة تعادل (17%) لعام 2016/2015 و (19%) لعام 2018/2017. تقدر الغرامة المطبقة بـ (10%) لأن الحقوق المستردة أقل من 50.000 دج.

الشكل رقم (3-III): دائرة نسبية تمثل حقوق (TVA) المحصلة و المسترجعة



المصدر: الطالب بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

3-جدول إعادة تسوية الضريبة على أرباح الشركات (IBS) :

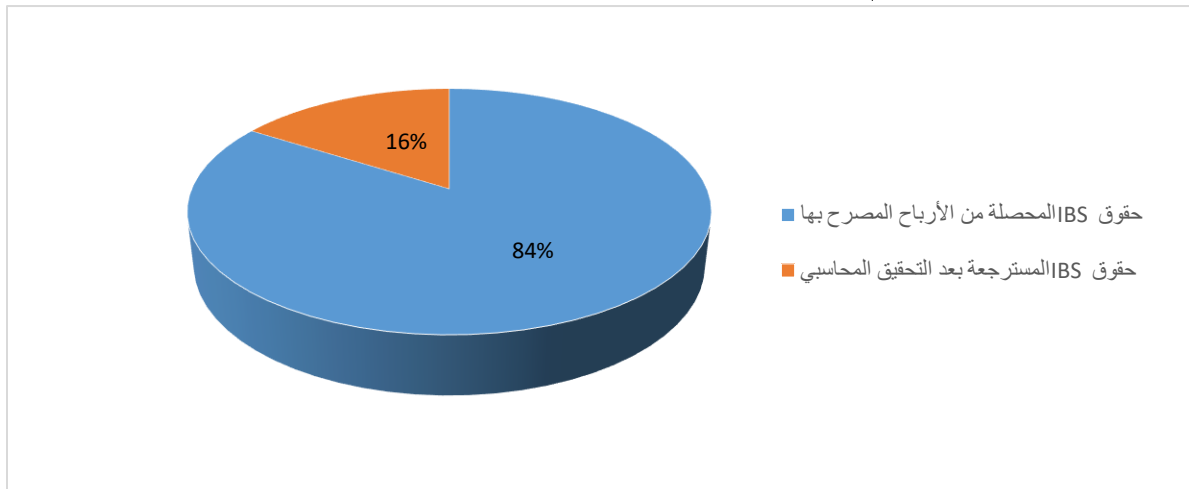
جدول رقم (5-III) :جدول إعادة تسوية الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

السنوات	قيمة الأرباح الصناعية و التجارية المحققة	قيمة الأرباح الصناعية و التجارية المصرح بها	الفارق المسترجع	نسبة الرسم المطبقة	الحقوق	الغرامات (10%)	المجموع المسترجع الكلي
2015	165.200	140.000	25.200	26%	6.552	655	7.207
2016	196.840	168.000	28.840	26%	7.498	749	8.247
2017	240.800	210.000	30.800	26%	8.008	800	8.808
2018	254.520	224.000	30.520	26%	7.935	793	8.728
						القيمة الاجمالية المسترجعة	32.990

المصدر المصلحة الرئيسية للبحث والمراقبة مركز الضرائب لولاية مستغانم

- يتم حساب الأساس الخاضع لضريبة IBS (الفارق المسترجع) بنفس الطريقة السابقة ، لكن في هذه الحالة نجد الفارق المسترجع بطرح الفرق بين قيمة الأرباح الصناعية و التجارية المحققة و قيمة الأرباح الصناعية و التجارية المصرح بها ، ثم نطبق عليها رسم يقدر ب 26 % ليجاد الحقوق المسترجعة ، اما الغرامة فتقدر ب (10%) بما أن قيمة الحقوق لا تفوق مبلغ 50.000 دج.

الشكل رقم (4-III) : دائرة نسبية تمثل حقوق (IBS) المحصلة والمسترجعة



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على الاحصائيات السابقة

• تبليغ النتائج وردود المكلف على النتائج:

بعد أن تم الانتهاء من عملية التحقيق و إعادة تسوية أسس وقواعد فرض الضريبة ، فإنه يجب على الإدارة الجبائية تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة ، وذلك حتى في حالة عدم إجراء التقويم ، كما يتعين عليها الرد على ملاحظات المكلف.

أولا / التبليغ الأولي:

-بتاريخ 13/05/2019 بعد إعادة تكوين أسس الإخضاع، قام المحقق بإبلاغ الأولي للمكلف بوضعيته الجبائية الجديدة المتوصل إليها في ملخص لنتائج التحقيق المحاسبي مع وصل استلام ، حيث كان التبليغ مفصلا بأرقام و جداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس و القواعد ، من أجل الرد عليها بملاحظاته أو قبولها ، كما تم منح المكلف مدة 40 يوما من أجل ذلك و احتوى التبليغ على:

- النقائص المكتشفة عند فحص الملف الضريبي و اظهار عدم التوافق الملاحظ ما بين الدخول المصرح بها وتلك المعاد تشكيلها مع إظهار مصدر المعلومة المستغلة.
- طريقة وكيفية التعديلات والتسويات المقترحة.

ثانيا: التبليغ النهائي

يوجد حالتين هما:

- حالة عدم الرد: و هو القبول الضمني ، وهنا يتحول التبليغ الأولي إلى تبليغ نهائي حيث يحتفظ المحقق بتعديلات وتقويمات التبليغ الأولي ويقوم بإعادة إرسالها مرة ثانية على شكل تبليغ نهائي.
- حالة الرد: بعد قراءة الرد على التبليغ الأولي، وفي حالة الرد الإيجابي للمكلف أي القبول الصريح للتسوية. ➤ لم تسجل أي ردود للمكلف المعين بالرقابة و هذا ما يعني القبول الضمني للمكلف بنتائج الرقابة الجبائية، وبعد انقضاء الأجل يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائي ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه.

-تحدد القيمة النهائية للمبلغ الاجمالي من خلال جمع قيمة الحقوق و الغرامات المتحصل عليها بالنسبة لكل ضريبة، حيث يجب على المكلف تسديد هذا المبلغ لصالح خزينة الضرائب الولائية وفقا للجدول التالي:

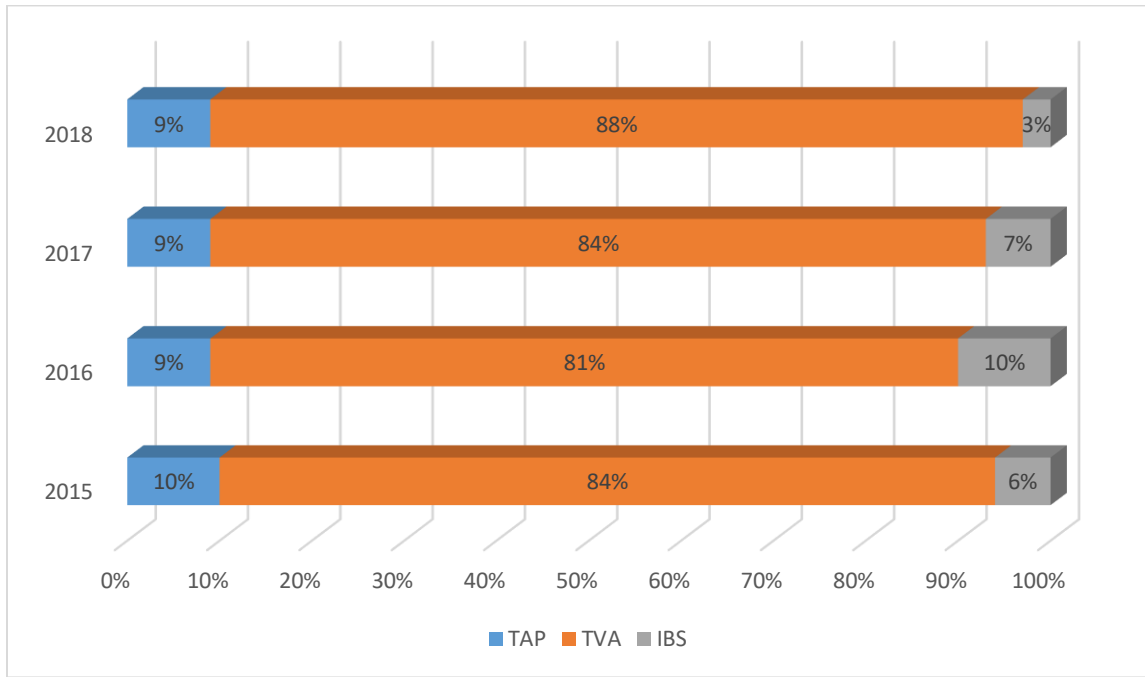
• المجموع الكلي للحقوق و الغرامات المحصلة:

جدول رقم (6-III) : المجموع الكلي للحقوق والغرامات المحصلة

السنوات	نوع الرسم/الضريبة	الحقوق	الغرامات
2015	TAP	3.600	360
	TVA	30.600	3.060
	IBS	6.552	655
المجموع السنوي (2015)	IBS+TVA+TAP	40.752	4.075
2016	TAP	4.120	412
	TVA	35.020	3.502
	IBS	7.498	749
المجموع السنوي (2016)	IBS+TVA+TAP	46.638	4.663
2017	TAP	4.400	440
	TVA	41.800	4.180
	IBS	8.008	800
المجموع السنوي (2017)	IBS+TVA+TAP	54.208	5.420
2018	TAP	4.360	436
	TVA	41.420	4.142
	IBS	7.935	793
المجموع السنوي (2018)	IBS+TVA+TAP	53.715	5.371
المجموع الكلي		195.313	19.529
المجموع الكلي للحقوق والغرامات المحصلة		214.842	

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على المعطيات السابقة

الشكل رقم: (III-5) أعمدة بيانية توضح نسب الضرائب والرسوم (TVA/TVA/TAP) المسترجعة في كل سنة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات الجدول السابق رقم (III-6)

- يتبين لنا من خلال الشكل أن الرسم على القيمة المضافة (TVA) تمثل أكبر نسبة من إجمالي الضرائب والرسوم المسترجعة، مشيراً إلى دورها الكبير في خزينة الدولة بمساهمتها بعوائد جد مرضية، وهذا يعود بنا إلى الرقابة المالية ولزوميتها.

ثالثاً: كتابة التقرير النهائي:

وفي الأخير تأتي نتائج التحقيق المحاسبي بعد قيام المحقق بإعداد التقرير النهائي المتضمن مايتعلق بالمكلف من نشاط ومراجعة المحاسبية للدفاتر، وبعدها يلزم المحقق بإرسال النتائج مبينا التجاوزات الضريبية المكتشفة إلى الأطراف المعنية من مديرية إقليمية والمديرية العامة للضرائب، ثم بعدها يتكبد المكلف الأعباء الإضافية من حقوق وغرامات تحصل.

المبحث الثالث : النتائج المتحصل اليها

المطلب الأول : أساسيات عملية الرقابة الجبائية

بعد القيام بدراسة ملف المكلف بالضريبة الذي خضع لعملية التدقيق المحاسبي ، تم التوصل الى مجموعة من النتائج المتمثلة في:

1- يجب على العون المدقق القيام بالتحقق في هوية المكلف الخاضع للرقابة لمعرفة طبيعة ممارسة النشاط والشكل القانوني من أجل تحديد الضرائب والرسوم المفروضة . و خلال دراسة الحالة تبين لنا أن المكلف (×) يملك شركة ذات الشخص الوحيد و ذات المسؤولية المحدودة (×) المتمثل نشاطها في الاستيراد ، و السنوات المعنية بالتحقيق هي : 2015 - 2016 - 2017 - 2018 ، أما الضرائب المعنية بالتحقيق هي (TAP / TVA / IBS) .

2- الحرص على تطبيق حق الإطلاع و المعاينة من أجل كشف جميع الأخطاء و الإغفالات المقصودة أو عن غير قصد المرتكبة من طرف المكلفون بالضريبة، وذلك عن طريق القيام بمجموعة من الأبحاث و طلب معلومات عديدة من كل الأطراف التي تتعامل مباشرة أو عن طريق وسيط مع المكلف، و خلال دراسة الحالة تبين مثلا عدم التصريح بالمبلغ المقبوض المقيد في الحساب الجاري للشركة المفتوح لدى بنك معين ، و من أجل التحقق تم طلب معلومات من البنك لإعطاء كشف تفصيلي للتعاملات و العقود المبرمة التي قام بها المكلف مع البنك في السنوات المعنية بالتدقيق ، من أجل تحديد رقم الأعمال المحقق ، و اعادة تسوية و وفرض الضرائب والرسوم المستوجبة.

3- طبقا لأحكام المادة 43 - و 44 من القانون الإجراءات الجبائية يمكن رفض محاسبة المكلف بعد تقييمها شكلا ومضمونا وهذا ما تم استنتاجه من دراسة الحالة ، حيث تم تسوية الوضعية الجبائية بناء على التقدير الجديد لرقم الأعمال الخاضع للضريبة مع استخراج الأرباح لتأسيس القاعدة المنشئة للضريبة. الأرباح المحقق سنويا من نشاط المكلف تم حسابها عن طريق استخدام معدل هامش ربح صافي من تقدير العون المدقق بهدف إيجاد الوعاء الخاضع لمختلف الضرائب من السنوات المعنية بالتدقيق.

4- إتباع الأعوان المدققين لخطوات وإجراءات عملية التدقيق وذلك وفقا لدليل المدقق في المحاسبة بانتظام لتفادي الوقوع في الأخطاء أو التجاوزات من طرفهم ، مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الإشعارات والنتائج التي سلمت للمكلف شخصيا أو إرسالها عن طريق البريد الموصى عليه مع الإشعار بالتسليم ، وتتم هذه العملية كالتالي:

- تسليم الإشعار بالتدقيق في المحاسبة إلى المكلف المعني مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع لأجل التحضير لعملية التدقيق في الأجل القانوني (10) أيام.
- تسليم التبليغ الأولي للمكلف المعني و المتضمن النتائج التقييم وللمكلف الحق الرد عليها بتوضيحات و التبريرات في أجال حددها القانون بأربعين (40) يوما.
- بعد انتهاء المدة القانونية (40) من استلام الإشعار بالتبليغ الأولي، ولم ترد إلى المصلحة أي رد من طرف المكلف بالضريبة يعتبر التقييم الأولي للنتائج بمثابة التقييم النهائي.
- التبليغ النهائي عن عملية التدقيق في المحاسبة الذي يبين تسوية الوضعية الجبائية للكلفين المعنيين وعلى أساسه يتم إصدار الجدول الفردي الذي تسلم نسخة منه لقاibus الضرائب من أجل التحصيل الفوري.

المطلب الثاني : نماذج التهرب الضريبي في مركز الضرائب لولاية مستغانم

الادارة الجبائية تقوم بكشف الطرق المستعملة في عملية التهرب الضريبي عن طريق التحقيق المحاسبي من حيث الشكل والمضمون ، بعد ذلك تقوم باتخاذ الاجراءات العملية التي تمكن إعادة تشكيل رقم الاعمال من اجل الوصول الى المبالغ المتهرب من دفعها ، ومن ثم استرجاع المبالغ و فرض الحقوق و الغرامات المترتبة عنها ، و اجبار المكلف بدفعها الى مصلحة الضرائب.

اولا :التهرب الضريبي في مادة الوعاء الضريبي

- تسجيل عمليات وهمية في الدفاتر المحاسبية.
- تقديم فواتير وهمية لاثبات معاملات تجارية من اجل الاستفادة من تخفيضات من الضرائب او انقائص في الارباح المحققة.
- الامتناع عمدا عن تقديم التصريحات الجبائية السنوية و الفصلية.
- التعمد في اخفاء المعاملات التجارية للمكلف بالضريبة.

ثانيا/التهرب الضريبي في مادة التحصيل:

- عدم تسديد الضريبة بالرغم من وضعية المكلف المالية الجيدة.
- عدم التصريح بعنوان عمله بهدف التهرب من التسديد.
- عدم استقبال أعوان الضرائب ومنعه القيام بمهامهم .

- عدم الوفاء بالوعود المتفق عليها من طرف مصلحة الضرائب.

المطلب الثالث : الصعوبات والعراقيل التي تواجه الرقابة الجبائية و اجراءات تحسينها

اولا / الصعوبات و العراقيل التي تواجه الرقابة الجبائية:

- نقص الوعي الضريبي من طرف المكلفين بالضريبة وذلك من خلال عدم تعاونهم مع الإدارة الجبائية بتقديم المعلومات و التصريحات اللازمة و في منتهى الشفافية بغرض التهرب من الضرائب.
- عدم اتخاذ مقر ثابت لاماكن اشغال بعض المكلفين بالضريبة و بالتالي يصعب معاينة الممتلكات
- نقص وضعف الإمكانيات والوسائل المادية حيث تعاني الإدارة الجبائية التي تساعدتهم في أداء وظائفهم.
- عدم وجود إطارات مؤهلة للرقابة ، إضافة إلى قلة الرواتب و نقص الحوافز المادية من أجل تشجيعهم على بذل مجهودات أكثر.
- عدم التكامل و التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الإدارات الأخرى بحجة السر المهني.
- اتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي و ذلك بوجود أنشطة التي تتم في الخفاء بعيدا عن أعين الحكومات وأيضا المعاملات التجارية بدون فواتير و التعامل نقدا بدون شيكات.

ثانيا / اجراءات تحسين الرقابة الجبائية:

- نشر وتعميم الثقافة الجبائية سواء بالاستعانة بوسائل الإعلام المكتوبة أو وسائل الإعلام السمعية والبصرية ، وذلك لأطلاع المكلف بمخلف المستجدات والتعديلات الخاصة بالنظام الجبائي.
- الحرص على صياغة قوانين و توفير إجراءات ضريبية على نحو سليم و بطريقة محكمة لا تترك للمكلف الاستفادة من بعض الثغرات التي يتضمنها التشريع الضريبي.
- يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التنظيم و التطبيق من خلال التحسين النوعي و الكمي لإمكانيات المادية والبشرية.
- تسهيل إجراءات العمل وتحديث الأساليب والوسائل الفنية المستخدمة في الحقل الضريبي.
- خلق تعاون بين الادارة الجبائية وبين الإدارات و الهيئات المحلية الأخرى كمصالح الجمارك و هذا بالتنسيق فيما بينهما بتبادل المعلومات.
- تأطير العمال و جلب الكفاءات، وزيادة أجورهم ومنح تحفيزات مالية لهم.

خلاصة الفصل

نختتم الفصل الثالث بدراستنا التطبيقية لموضوع بحثنا والتي كانت بمركز الضرائب لولاية مستغانم باستخلاص الدور الكبير الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي بتسخير جميع آلياتها لكشف الأخطاء أو التلاعبات التي يقوم بها دافعي الضرائب و فرض غرامات جزائية عليهم ، والتي من شأنها تخفيف الأثر المالي والاقتصادي السلبي في ظل النظام الضريبي الجزائري التصريحي ، و يتضح لنا من خلال بحثنا هذا الدور المهم و الفعال للرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي عن طريق مختلف آلياتها وجميع الإجراءات التي تقوم بها والتي تؤدي إلى الحد من مختلف عمليات الاحتيال والممارسات التدليسية ، ولكن المشاكل التي تعاني منها الإدارة الجبائية تؤثر سلبا على جودة الرقابة المالية وتعيق فعاليتها بشكل كبير وهو الأمر الذي جعلها تساهم في الحد من نمو مشكلة التهرب الضريبي ولكن عدم القدرة على القضاء على هذه الظاهرة نهائيا.

الضرائب ذات أهمية كبيرة للجهات المختصة لأنها من أهم مصادر التمويل. ومع ذلك ، فإن شرط فرض الضرائب ومضاعفة تلك الضرائب يدفع بعض حاملي الضمانات. طرق الهروب المشروعة وغير المشروعة سواء لأسباب تتعلق بنظامها الضريبي، أو تعقيد إجراءات إدارة الضرائب ، وكذلك ثقافة المكلف والتزامه من ناحية الضرائب، لكون الرقابة الجبائية نقيض النظام الضريبي الجزائري، فهي تشكل أداة قانونية في أيدي السلطات الضريبية. هذا لتحديد مصداقية ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلفين والحد من أفعالهم السلبية من خلال الكشف عن الأخطاء والتلاعبات في ما يصرحون به في الوقت الملائم من خلال تطبيق الإجراءات والعقوبات اللازمة لردعهم، مما يترك المكلف بين خيار الإلتزام بتقديم تصريحات معفية من التدليس والغش و التحمل الكامل للضرائب أو قيامه بالعكس ونتيجتها تحمل أعباء إضافية.

وفي دراستنا أخطنا بكل ما يخص الرقابة الجبائية من أسبابها ومختلف أشكالها المتمثلة في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المصوب في المحاسبة، وكذا التحقيق المعمق. وما يتعلق بأجهزتها وإجراءاتها، وتطرقنا إلى أهميتها من بين كل الوسائل لمحاربة التهرب الضريبي بمختلف أشكاله لتمييزها بمهارات فعالة تخول لها إكتشاف أي مساس وغش أو تلاعب من جهة المكلفين بالضريبة.

مع ذلك فإن الرقابة الجبائية لا تحقق الفعالية الكاملة والمرجوة ويعود ذلك للمشاكل التي تواجه الإدارة الجبائية.

إختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى:

الرقابة الجبائية هي من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة الجبائية من خلالها للحفاظ على حقوق الخزينة، والرقابة هي وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات الواردة في ما يصرح به دافعي الضرائب، و تسمح بوضع المبدأ الأساسي للخصم، وهو أن جميع الممولين يتلقون معاملة متساوية في الضرائب، وتعد هذه الأخيرة من أهم الأدوات التي تستخدمها الإدارة الجبائية ، لما تتمتع به من إجراءات وآليات دقيقة للمساعدة في كشف الاحتيال والتهرب الضريبي وإسترجاع الاموال المهربة، وذلك من خلال عمليات المحاسبة المتعمقة والتحقيق المالي ، وهما من الأدوات الأساسية في الكشف عن أي تحايل والغش أو إستغلال لأي ثغرة موجودة في القانون.

الفرضية الثانية:

التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تتم من طرف الإدارة الجبائية من أجل وضع قوانين وأنظمة ضريبية محل التنفيذ، هو نقل ديون الضريبة من المكلف إلى خزينة الدولة ومن أهم معوقاته التهرب الضريبي، صحيحة وهذا ما استنبطناه من خلال الفصل الثاني من الدراسة يتم التحصيل الضريبي وفق الإجراءات النظام الضريبي المطبق في تحصيل الضرائب و التهرب الضريبي هو الهاجس الأهم أمام عملية التحصيل، وبهذا يتضح لنا الهدف من وضع الرقابة الجبائية.

الفرضية الثالثة:

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تحول بين الخزينة وبين تحقيقها للعوائد من الضرائب، والتي تعمل الرقابة الجبائية على وضع حد لها، وهذا ما سنتجناه عن طريق دراستنا، بحيث أن الرقابة الجبائية تقوم على الحد منها إستدلالا لمدى خطورتها و الآثار السلبية التي تتركها بخسارة الخزينة العمومية لموارد مالية جد هامة، اضافة لآثار اجتماعية سلبية كانتشار الفساد وغياب العدالة الضريبية، وما يؤكد فعلا ان التهرب الضريبي يشكل تحد للرقابة الجبائية، هو تكيفها مع تغيرات الانظمة الجبائية و تعدد الطرق والأساليب التدليسية التي يستغلها المكلفين للتهرب من التزاماتهم الجبائية ، مما جعل الرقابة الجبائية وسيلة جد هامة وضرورية في مكافحة التهرب الضريبي ولكنها لم تنجح في كبحها تماما.

ويرجع التكيف الملحوظ للرقابة الجبائية مع التغيرات في الأنظمة الجبائية ومختلف الوسائل والثغرات التي ينتهزها المكلفين بالضريبة للتهرب من كافة واجباتهم الجبائية، وبهذا نقول أن الرقابة الجبائية ضرورة قصوى لمكافحة التهرب الضريبي رغم أنها فشلت في ردعها بصفة تامة

نتائج البحث:

بعد إتمام دراستنا السابقة للموضوع تم التوصل الى النتائج التالية :

-رغم تفعيل الرقابة في الجزائر إلا أنها لا تحد تماما ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ، مع أنها تساهم بشكل كبير في تحسين مردودية التحصيل الضريبي ، حيث أن الثغرات التي تمس التشريع الجبائي و نقص الكفاءات و الخبرات في مجال الرقابة الجبائية إضافة الى الابتكار المتجدد في أساليب وطرق التهرب الضريبي أظهر لنا أن السياسة الجبائية مازالت بعيدة عن طموحها المتمثل في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

-يمنح النظام الضريبي الجزائري حرية المكلف بالضريبة بتقديم تصريحاته الضريبة وذلك راجع الى كونه نظام تصريحي، ونتيجة لذلك فإن الرقابة الجبائية على هذه التصريحات مطلوب لأنها قد تكون غير دقيقة أو احتيالية ، فجودة التصريحات الجبائية هي اهم عنصر و هي الأساس الذي تنطلق منه عملية التحصيل الضريبي.

-توفر السلطات الضريبية فريقًا من المحققين لأداء مهام الرقابة الجبائية التي يفرضها القانون ، يتحملون مجموعة من المسؤوليات والالتزامات، وقد تم تنمية واستحداث الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية ، وتطوير أجهزة جديدة على حسب الخبرات ، مثل كبريات المؤسسات والمراكز الضريبية والمراكز الجهوية لتعزيز هيكلها المركزي ، والتقرب إلى دافعي الضرائب لإدارة عملية تحصيل الضرائب بشكل أفضل.

- التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة و التحقيق المصوب الذي يعتبر اجراء رقابي هو الأسرع والأقل اتساعا من التحقيق المحاسبي وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ، مما يبرز اليات الرقابة الجبائية في كشف التهرب الضريبي التي تعتمد عليها الادارة الضريبية بالدرجة الاولى في تحقيقاتها الميدانية.

- من افضل طرق الجباية ملائمة للخزينة العمومية طريقة الحجز من المصدر ، حيث تطبق في اللحظة التي يحصل فيها المكلف بالضريبة على دخله ، حيث تتلقى الخزينة تدفق مستمر للايرادات الضريبية.

-تجمع إدارة الضرائب الديون الضريبية بقوة القانون ، إما بالطرق التقليدية مثل الاستقطاع من الأجور أو عن طريق أقساط تدفع من قبل المكلفين بالضريبة ، أو من خلال استخدام القوة العمومية إذا فشل دافعو الضرائب في سداد التزاماتهم.

-يمكن لإدارة الضرائب فرض عقوبات قانونية على الأفراد الذين تهربوا من دفع الضريبة ، سواء كانت غرامات ضريبية أو عقوبات جزائية، إذا كانت هناك مؤشرات على عدم السداد من قبل المكلفين بها.

-إن الحل الوحيد في الجزائر للتحصيل الضريبي الأمثل والقضاء التام على التهرب الضريبي وتأثيره السلبي على الخزينة في ظل النظام التصريحي المتبع يكمن في مبادرة المكلفين بالضريبة بإتباع السلوك الصحيح وهو تقديم تصريحات ضريبية صحيحة ودقيقة وشفافة تعكس الوضع الحقيقي لوضعه المالي ، وهذا الأمر مع الأسف شبه معدوم في أوساط المكلفين بالضريبة في الجزائر، وذلك راجع الى عدم اقتناعهم بأهمية ومكانة الضريبة في تحقيق التنمية والمنفعة العامة للمجتمع.

التوصيات والاقتراحات:

- نشر الوعي بأهمية الضرائب وتذكير دافعي الضرائب بدورها في تحقيق التنمية و المصلحة العامة، وتوفير موارد مالية كبيرة للخزينة العمومية ، حيث أن اقتناع دافعو الضرائب أن حصيلة الضرائب ستفيدهم عن طريق الخدمات العمومية فإن ذلك سيساعد في المساهمة على تقديم بيانات ضريبية شفافة وتجنب التهرب الضريبي .
- بالنظر إلى الفارق بين المستويات العلمية لدافعي الضرائب ، فإن صياغة تشريعات واضحة وبسيطة يساهم بتمكين الجميع من فهم هذه التشريعات.
- إعادة النظر في الثغرات العديدة في قوانين الضرائب والسعي لإيجاد إطار قانوني لتنظيمها ووضع حواجز أمام المتهربين من الضرائب لاستغلالها واستخدامها بطرق وأساليب جديدة للحد من التهرب الضريبي.
- رفع المستوى العلمي و الكفاءة المهنية لموظفي الإدارة الجبائية، وكذلك توفير التدريب المستمر لهم ومواكبة كل التغييرات والتعديلات التي تطرأ بشكل مستمر.
- زيادة الأجور والحوافز المالية والتركيز على الجوانب الاجتماعية لموظفي مكتب الضرائب للحد من سلوكهم الذي ينتهك قوانين المديرية العامة للضرائب مثل الرشوة والتعامل مع المتهربين من الضرائب.

آفاق البحث:

- بعد دراستنا لموضوع الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي نتمنى أن يكون هذا البحث منطلقا لبحوث اخرى في المستقبل مثل:
- دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.
- اضرار التهرب الضريبي على الخزينة العمومية.
- الإصلاحات الضريبية على النظام الجبائي الجزائري.

المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

- 1- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع . الجزائر، 2011.
- 2- مجدي محفوظ ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، ديوان النشر ، لبنان ، 2004 ، الطبعة الرابعة.
- 3- محمد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 4- ناصر مراد التهرب الضريبي في الجزائر، الطبعة الثانية، قرطبة لمنشر والتوزيع .الجزائر، 2009 .
- 5- سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2009،.
- 6- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005-2006.
- 7- عبد المنعم فوزي، المالية العامة و السياسة المالية، منشأة المعارف، مصر، 2002.
- 8- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
- 9- عبد الحميد محمد القاضي ، مبادئ المالية العامة- الاقتصاد العام، دار الجامعات المصرية للطباعة والنشر، مصر، 1984.
- 10- العيد صالح، الوجيز في قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية) الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008.
- 11- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، ج1، دار هومة للطباعة والتوزيع، بوزريعة، الجزائر، 2005.
- 12- خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية ، أسس المالية العامة ، دار وائل ، الأردن ، الطبعة الثانية، 2005.
- 13- غازي حسين عناية النظام الضريبي في الفكر الإسلامي، مؤسسة الشباب الجامعة، مصر، 2006 .
- 14- ميثم صاحب عجام ، علي محمد مسعود ، المالية العامة بين النظرية والتطبيق ، دار البداية للنشر والتوزيع ، عمان 2015.

ب- الرسائل الجامعية:

- 1- زويتي نجيب دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية فرع محاسبة ومالية، تدقيق المحاسبي، جامعة بسكرة، 2012-2013.
- 2- حميدوش بثينة وأغيث مسيكة، إشكالية التحصيل الضريبي بين امتيازات إدارة الضرائب و ضمانات المكلف بالضريبة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، القانون العامل لأعمال، كلية الحقوق، جامعة بجاية، الجزائر، 2014/2015.
- 3- كربوب بن سلطان، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2017.
- 4- كحلة عبد الغني، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد ومالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة المدية، الجزائر، 2011/2012.

- 5- مركيك عبد الله، الرقابة الجبائية في النظام الحقيقي ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات ني شهادة ماستر أكاديمي في شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018/2019.
- 6- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2003-2004.
- 7- سليمان عتيرة ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة ماجستير ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة بسكرة، 2012.
- 8- سميرة بوعكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة مقدمة لنيل الدكتوراه، علوم تجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2014-2015.
- 9- عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001/2012، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، 2013-2014.
- 10- بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية وآثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم الاقتصاد، تخصص نقود وبنوك مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان ، 2011

ت- الأوراق البحثية:

- 1- العيد صالح، الوجيز في قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية) الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008.
 - 3- المجلة الجزائرية للعلوم القانونية والاقتصادية والسياسية، عدد 03/2011، سبتمبر 2011 مجلة تنشر فصليا عن كلية الحقوق : بن عكنون جامعة الجزائر.
 - 4- مصطفى إيدير، عمر الفاروق زرقون، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 03، العدد 02، جامعة ورقلة، الجزائر، 2019.
 - 5- سمية قحموش، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 03، العدد 06، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، الجزائر، 2016.
 - 6- وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، 2010.
 - 7- قاسم محمد عبد الله، المدقق الداخلي الضريبي و مكلف ضريبة الدخل والعلاقة بينهما، مجلة القادسية، 2006.
 - 8- يسرى مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، عدد 9 لسنة 2012، مجلة الانبار للعلوم الاقتصادية والإدارية ، كلية الإدارة والاقتصاد.
- ث- المدخلات العلمية:

_مراد ميهوبي، تحصيل الضريبة أي فعالية، الملتقى الثاني حول الإجراءات الجبائية المنعقدة بجامعة قلمة 2015.

ج- القوانين والمراسيم:

- 1- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة، 2017، الجزائر، ص 8، 19.
- 2- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21، 2017، الجزائر، ص 14.
- 3- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 18، 20، 35، 46، 62، 105، 106، من قانون الإجراءات الجبائية 2016، الجزائر، ص 9، 10، 16، 24، 27، 38، 39.
- 4- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2017، الجزائر، المادة 21، ص 14.
- 5- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب المادة 133 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة وكذلك المادة 312 الفقرة 1 من نفس القانون.
- 6_ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، طبعة 2020، المادة 20 الفقرة 4 والمادة 20 مكرر الفقرة 1 والمادة 21 الفقرة 3، ص 10-14.
- 7_ قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 01/21 المؤرخ في 22 سبتمبر والمتضمن قانون مالية 2002.
- 8_ رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، المادة رقم 10، 12 من القانون التجاري الجزائري، 2007.
- 9_ وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 146 و 146 معدلة بموجب المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، 2006.
- 10_ الجريدة الرسمية، العدد 43، المادة 2، من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 7/6/2005، ص 20.
- 11_ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 59، المادة 20، المرسوم التنفيذي رقم 327/06.

ملخص الدراسة:

إن المحور والهدف الأساسي لهذه الدراسة هو إيجاد العلاقة بين فعالية الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الضريبي الجزائري، وكل التحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة مصاعب وأهمها الغش والتهرب الضريبي مما يؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، لذلك قام المشرع الجزائري بتطبيق وتنفيذ الرقابة الجبائية على الأشخاص المكلفين بالضريبة عن طريق تطبيق شتى آلياتها وأشكالها بلإعتماد على هياكل ووسائل إدارة الضرائب، التي تساهم في التأكد والتحقق من كافة التصريحات من قبل المكلفين بالضريبة، و تحقيق هدفها الأساسي ألا وهو محاربة التهرب الضريبي لإسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة لإنعاش الإقتصاد الوطني . وتم اختبار ذلك وفقا لدراسة تحليلية لنتائج التحصيل الضريبي لتدعيم الإجابة على فرضيات الدراسة، وتم إستخلاص أن فعالية الرقابة الجبائية لها دور إيجابي على التحصيل الضريبي، والحد من التهرب الضريبي، وبالرغم من ذلك إلا أن هذه الأخيرة لم تقدر على ظاهرة التهرب الضريبي المتنامية ولاتزال فعاليتها محدودة، مما يستلزم على الدولة إتخاذ قرارات وتدابير تنظيمية وتشريعية لدعم آليات الرقابة الجبائية في سبيل الحد من هذه الظاهرة المستفحلة وزيادة التحصيل الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الضرائب_ الرقابة الجبائية_ التحصيل الضريبي_ التهرب الضريبي

SUAMMARY

The main focus and objective of this study is to find the relationship between the effectiveness of fiscal control and tax collection based on the reality of the Algerian tax system, and all the challenges that this system faces from several difficulties, the most important of which are fraud and tax evasion, which negatively affects the national economy, so the Algerian legislator applied and implemented control The taxation of taxpayers by applying its various mechanisms and forms, depending on the structures and means of tax administration, which contribute to ascertaining and verifying all statements by taxpayers, and achieving its ultimate goal, which is to fight tax evasion to recover significant sums of money from the state treasury to revive the economy.

This was tested according to an analytical study of the results of tax collection to support the answer to the study' s hypotheses, and it was concluded that the effectiveness of fiscal control has a positive role on tax collection, and in reducing tax evasion, despite that, the latter was not able to the growing phenomenon of tax evasion and its effectiveness is still Limited, which requires the state to take regulatory and legislative decisions and measures to support fiscal control mechanisms in order to reduce this rampant phenomenon and increase tax collection.

KEYWORDS: Taxes__Tax Control__Tax Declarations__Tax Evasion