

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق و مراقبة التسيير

آليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي

دراسة حالة المركز الجوي للضرائب سيدي علي مستغانم CTP .

تحت إشراف الأستاذة:

• لأكسي فوزية.

من إعداد الطالبتين:

• سري زهرة.

• صهللو حسناء.

• من إعداد لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	لعلمي فاطمة	أستاذة التعليم العالي	جامعة مستغانم
مقررا	لاكسي فوزية	أستاذة محاضرة أ	جامعة مستغانم
مناقشا	أحسن جميلة	أستاذة محاضرة أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2023 - 2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

إلى من كلَّلَ العرق جبينه ومن علمني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار
إلى النور الذي أثار دربي وسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي أبدا من بذل
الغالي والنفيس وإستمدت منه قوتي واعتزازي ذاتي

والدي العزيز

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها إلى الإنسانية
العظيمة التي لظالما تمننت أن تقَرَّ عينها لرؤيتي في يوم كهذا

أمي العزيزة

إلى ضلع الثابت وأماني إلى ما شددت عظمي بهم فكانوا لي ينباع
أرتوي منها إلى خيرة أيامي وصفوتها إلى قرة عيني...

إلى إخواني وأخواتي الغاليين

لكل من كان عوننا وسندا في هذا الطريق للأصدقاء ورفقاء السنين
لأصحاب الشدائد والأزمات إلى من أفاضني بمشاعره ونصائحه المخلصة
إليكم عائلتي أهدىكم هذا الإنجاز وثمره نجاح التي لا ظالما تمنيته
ها أنا اليوم أكملت وأتممت أول ثماراته بفضلته سبحانه وتعالى الحمد لله
على ما وهبني وأن يجعلني مباركا وأن يعينني أينما كنت فمن قال أنا لها
نالها فأنا لها وإن أبت زغما عنها أتيت بها فالحمد لله شكرا وحبنا وامتنانا
على البدء والختام وآخر دعواهم أن

" الحمد لله رب العالمين "

سري زهرة

الإهداء

الحمد لله على لذة الانجاز و الحمد لله عند البدء و
عند الختام

إلى كل من أحمل اسمه بكل فخر، إلى الذي أضاء دروبي و
قدوتي في كل خطوة أخطوها، إلى أعز رجل في الكون

أبي الغالي

إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها إلى من هي
في الحياة حياة

إليك ينحني الحرف حبا وامتنان إليك أُمي
وعيك السلام

إلى من رزقت بهم سندا لي، إلى أولئك الذين
يفرحهم

نجاحنا ويحزنهم فشلنا إلى مصدر قوتي أخواتي الخمس

إلى رفاق الخطوة الأولى والخطوة ما قبل الأخيرة

إلى من كانوا خلال السنين العجاف سحابا
ممطرا

أنا ممتن

إلى كل من كان له الفضل في تعليمي من بداية

مسيرتي إلى النهاية

سهللو حسناء

شكرو عرفان

قال تعالى: " لئن شكرتم لأزيدنكم."

الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة العقل وأرشدنا إلى طريق العلم وهدانا
دوما إلى ما فيه الصلاح والثبات وجعل من الصعب هين وأمدنا بتوفيق
منه لإتمام هذا العمل له وحده جل جلاله يليق بجلال وجهه وفضله
علينا وعلى الناس أجمعين.

ألف شكر إلى من قيل فيهم " من علمني حرفا صرت له عبدا " جميع
الأساتذة الذين ساهما في تكويننا طيلة مشوارنا الدراسي وألف شكر إلى
الأساتذة المشرفة " لأكسي فوزية " الذين كن لها فائق التقدير والاحترام
وانتمى لها دوام الصحة والعافية ومزيد التآلق والنجاح.
شكرا إلى كل من أمدنا يد العون وساهم في انجاز هذا العمل والشكر
الجزيل إلى عمال المركز الجواري للضرائب سيدي علي مستغانم
وبالأخص إلى " أمينة بلوكريف ".
وباقية امتنان و عرفان إلى كل من ساعدنا في إعداد هذه الدراسة ولو
بكلمة طيبة.

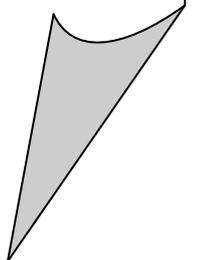
فهرس المحتويات

فهرس المحتويات:

الصفحة	المحتويات
	الإهداء
	شكر و عرفان
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة المختصرات والرموز
	قائمة الملاحق
	الملخص
أ- د	المقدمة
01	الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.
03	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية
04	المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية
05	المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية
06	المبحث الثاني: دوافع وأشكال الرقابة الجبائية
07	المطلب الأول: دوافع الرقابة الجبائية
07	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
12	المطلب الثالث: المراحل العملية للرقابة الجبائية
15	المبحث الثالث: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
15	المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية
17	المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية
19	المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالدفع
23	خلاصة الفصل
24	الفصل الثاني: الإطار النظري للتحصيل الضريبي
25	تمهيد
26	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
26	المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي
26	المطلب الثاني: أنواع التحصيل الضريبي.
27	المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي
32	المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي
32	المطلب الأول: مفهوم التهرب والغش الضريبي
34	المطلب الثاني: أسباب التهرب والغش الضريبي

38	المطلب الثالث: طرق محاربة التهرب والغش الضريبي
41	المبحث الثالث: أثر الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الضريبي
41	المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي
43	المطلب الثاني: علاقة الخاضعين للضريبة مع الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي
44	خلاصة الفصل.
45	الفصل الثالث: دراسة حالة بمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم
47	المبحث الأول: تقديم عام للمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم
47	المطلب الأول: التعريف بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم
48	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى سيدي علي مستغانم
54	المطلب الثالث: مهام المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم
55	المبحث الثاني: المصلحة الرئيسية للتسيير كنموذج
55	المطلب الأول: دراسة تطبيقية عن مصلحة جباية النشاطات التجارية
57	المطلب الثاني: دراسة تطبيقية عن مصلحة الجباية الزراعية وجباية المداخل والممتلكات
61	المطلب الثالث: دراسة تطبيقية عن مصلحة الجباية العقارية
62	المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي
62	المطلب الأول: الرقابة الشكلية بالمركز الجوارى للضرائب بسيدي علي مستغانم
65	المطلب الثاني: الرقابة على الوثائق بالمركز الجوارى للضرائب بسيدي علي مستغانم
69	المطلب الثالث: أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي في المركز الجوارى
75	خلاصة الفصل
76	الخاتمة
	الملاحق
84	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول والأشكال



قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الضريبة على الدخل الإجمالي	59
02	القيمة الإيجارية	61
03	البطاقة الفنية للمكلفين بالضريبة الخاصة بسنة 2018	63
04	تصريحات الأعمال للمكلفين حسب السنوات	65
05	نتائج الرقابة الشكلية بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم	70
06	نتائج الرقابة على الوثائق بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم	72

قائمة الأشكال:

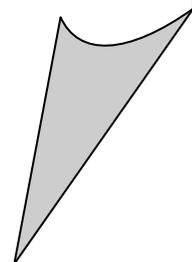
الرقم	العنوان	الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	08
02	الهيكل التنظيمي للمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم	48
03	نتائج الرقابة الشكلية بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم	71
04	نتائج الرقابة على الوثائق بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم	74

قائمة المختصرات والرموز

قائمة المختصرات والرموز:

المختصر باللغة الفرنسية	المختصر باللغة العربية	إختصار/ رمز
Centre de Proscimité des Impôts	المركز الجوارى للضرائب	CPT
La Vérification Comtable	التحقيق فى المحاسبة	(VC)
La vérification Ponctuel	التحقيق المصوب فى المحاسبة	(VCP)
Vérification Approfondie de Sutuation Fiscale D'ensemble	التحقيق المعمق فى مجمل الوضعية الجبائية الشاملة	(VASFE)
Numére d'identification fiscale	الرقم الضريبي	(NIF)
Impôt sur la Revenue Globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	(IRG)
Impôt sur Forfaitaire Unique	الضريبة الجرافية الوحيدة	(IFU)
Notifification de Redressements	إشعار بالتسوية القضائية	CO4
Demande de Renseignements	وثيقة طلب المعلومات	CO2
Declaration Prerisionnelle	التصريح التقديري	G12
Declaration Definitive	التصريح النهائي	G12 Bis
Dessin immobilier	الرسم العقارى	(TF)
Dessiner sur des Déchets	الرسم على القمامات	(TA)

قائمة الملاحق:



قائمة الملاحق:

العنوان	الرقم
التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية للسنة G N°12	01
التصريح النهائي برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة GN°12 ^{Bis}	02

الملخص.

هدفت الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام في ظل عدة معوقات من أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتدهور في حصيلة الخزينة العمومية بشكل خاص.

ومن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي ولاية مستغان استخلصنا أن للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة الإيرادات الضريبية وتحسن التحصيل الضريبي، وذلك عند التحكم فيها بشكل سليم وفعال وهذا وفقا للحصيلة الضريبية المحققة من عملية الرقابة الجبائية التي تمثل حقوق الخزينة العمومية التي انتهكت من طرف المتهربين من الضريبة.

كلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية - الضرائب- التحصيل الضريبي- الغش والتهرب الضريبي.

The study aimed to highlight the role of tax control in activating tax appropriation, based on the reality of the Algerian tax system and the challenges faced by this ostrich in light of several obstacles, most notably the phenomenon of tax evasion and the risks it determines on the seizure of the national economy in general and the deterioration in the outcome of public freedom in particular.

Through the field study that we carried out on the level of the neighboring center of taxes Sidi Ali Wilaya Mostaganem, we concluded that the control Taxation plays a major role in increasing tax revenues and improving tax collection, when properly and effectively controlled, in accordance with the tax revenues achieved form the tax control process, which represents the rights of the public treasury that have been violated by tax evaders.

Keywords: tax control – taxes – tax collection – fraud – tax – evasion.

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الضرائب مصدر أساسي للإيرادات العامة لأي دولة كما تستخدم كوسيلة للتأثير في النشاط الاقتصادي و الاجتماعي، وتنفيذ السياسة المالية، لهذا تحرص جميع الدول على وضع نظام ضريبي فعال يمكنها من تحصيل الضرائب بشكل سلس وملائم للخرينة العمومية للمكلفين في أن واحد.

وقد وضع جهاز الرقابة الجبائية والذي يمثل مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي استعملتها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقيته البيانات والتصريحات اعتمادا على حق الرقابة والتحقيق الذي خوله لها القانون، من أجل حماية المال العام وضمان التحصيل الضريبي.

حيث أصبحت ظاهرتي كل من الغش والتهرب الضريبي تهدد اقتصاديات مختلف الدول، حيث أن المكلفين بالضريبة يستعملون طرق للتحايل على الإدارة الجبائية، وذلك باستخدام أساليب بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي)، أو طريقة غير مشروعة (غش ضريبي)، ومن أجل محاربة والقضاء على هذه الظاهرتين اللتين تقومان بإفساد وإضعاف اقتصاد الدولة قامت الدولة بتوفير إمكانيات مادية وبشرية للرقابة الجبائية التي يتم من خلالها الكشف عن الإخلالات والمخالفات التي يقوم بها المكلف، ومعرفة الأسباب التي أدت انعكاسات بشكل سيئ على الاقتصاد الوطني.

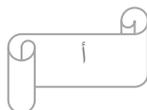
طرح الإشكالية:

انطلاقا مما سبق وبغية الإحاطة بالموضوع يمكن صياغة الإشكالية التالية:

- ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي على مستوى المركز الجوارى للضرائب لولاية مستغانم.

على أساس هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- ماهية الرقابة الجبائية؟



2- ما علاقة الرقابة الجبائية بالتحصيل الضريبي؟

3- ما هي الآليات المعتمدة لمكافحة أو معالجة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة:

لمعالجة إشكالية بحثنا والإجابة على الأسئلة المطروحة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية.
- التحصيل الضريبي عبارة عن مجموعة إجراءات متخذة من طرف الإدارة الجبائية لنقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية في إطار النظام الضريبي.
- الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق من بين أنواع الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الجوارى للضرائب.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

- إبراز أهمية الرقابة الجبائية كونها وسيلة من الوسائل الهامة والفعالة للحفاظ على موارد الخزينة.
- تحاول هذه الدراسة أن تساعد بمناهج لتدعيم المنظومة الجبائية في تقييم ومواجهة تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.

أهداف الدراسة:

تتناول الأهداف المنتظرة من تناول الموضوع فيما يلي:

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي والتنظيمي.
- إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية مما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي.
- تشخيص ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، معرفة الأسباب وطرق وأهم التدابير المتخذة من طرف الدولة لمكافحته.

المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على الإشكالية وتوضيح مختلف المفاهيم الأساسية لدراسة اتبعن المنهج الوصفي في الجانب النظري، حيث قمنا باستعراض مختلف الجوانب المتعلقة بالدراسة فيما

يخص الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي إضافة إلى المنهج التحليلي لدراسة حالة في الجانب التطبيقي في المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم (أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي لسنوات متعددة 2020-2023)، لتوضيح أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في الإطلاع على الموضوع والاستفادة منه مستقبلا في الحياة المهنية.
- بصفتنا أحد إطارات الدولة في هذا المجال.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تمت الدراسة على مستوى المركز الجوارى للضرائب والمتواجد على مستوى دائرة سيدي علي ولاية مستغانم.

الحدود الزمانية: شملت الفترة من 01 أبريل إلى 30 أبريل 2024.

الدراسات السابقة:

- عبد الغاني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، السنة الجامعية 2011.

كانت هذه الدراسة بمثابة تحليل للنظام الضريبي الجزائري، والإصلاحات المدرجة وكيفية تفعيلها في إرسال دور فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي والصعوبات التي تواجهها الرقابة الجبائية، وكيفية اتحري والبحث والوصول إلى المعلومة للحكم على مدى كفاءة الإطار التنظيمي والقانوني لمكافحة هذه الظاهرة.

- إلياس قلاب ذبيح، رسالة ماجستير في علوم التسيير: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011.

ركزت هذه الدراسة على الضريبة وإشكالية النظام الضريبي، بالإضافة للرقابة الجبائية وآلياتها، تقييم فعالية الرقابة الجبائية.

- ساعد نبيلة: مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في المحاسبة المالية: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج – البويرة الجزائر، 2015.

تمحورت هذه الدراسة حول الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا لنظام من طرف عدة معوقات وأبرزها ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

صعوبات الدراسة:

- عدم توفر الكتب في مجال الجبائية.
- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات التي تخص البحث.

خطة البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى ثلاثة فصول فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

• **الفصل الأول:** يتضمن مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية، حيث قسم إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تحت عنوان ماهية الرقابة الجبائية، أما المبحث الثاني دوافع وأشكال الرقابة الجبائية، والمبحث الثالث يعني بأهمية وأهداف الرقابة الجبائية.

• **الفصل الثاني:** الإطار النظري للتحصيل الضريبي، يتمثل في ثلاثة مباحث فالمبحث الأول تحت عنوان مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي والمبحث الثاني دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي ويليه المبحث الثالث أثر الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الضريبي.

• **الفصل الثالث:** فتطرقنا إلى دراسة حالة بمركز الجوارى للضرائب سيدي علي لولاية مستغانم، حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تم فيه تقديم عام للمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم، أما المبحث الثاني تحت عنوان المصلحة الرئيسية للتسيير كنموذج، فالمبحث الثالث والأخير طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج ثلاثة فصول.

الفصل الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها المحافظة على حقوق الخزينة، من خلال محاربة الغش والتهرب الضريبي أو التخفيف من حدته، وتعتبر هذه الأخيرة وسيلة تستعملها الإدارة الجبائية للقيام بفحص شامل لمختلف التصريحات الجبائية والوثائق المقدمة بهدف التحقق من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف، لغرض اكتشاف الأخطاء، وتحقيق العدالة الضريبية والمساواة المكلفين أمام الضريبة.

ومن أجل دراسة مختلف هذه الجوانب ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وذلك كما يلي:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: دوافع وأشكال الرقابة الجبائية.

المبحث الثالث: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية تعد جزء لا يتجزأ من المؤسسة بحيث لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة وتقييم عمل المؤسسة وذلك بعبء نتائج أعمالها، فالرقابة تحارب من يختلس أموال الخزينة وتحافظ عليها.

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية: للرقابة الجبائية عدة تعاريف أهمها:

كما عرفها المفكر الاقتصادي فايول على "أنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".¹

"هي عبارة عن مجموعة من عمليات شكلية ومادية منجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية للتأكد من صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين والطبيعيين المكلفين بالضريبة".²

كما تعتبر الرقابة الجبائية على "أنها تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصادقية المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في المضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية وكذا التأكد من وعاء مختلف الضرائب خلال سنوات التحقق وإجراء التعديلات المصرح بها".³

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف الرقابة الجبائية على "أنها مجمل العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصادقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها".

¹ - حمدي سليمان- الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، بدون طبعة، مكتبة دار الثقافة الأردن، 1998، ص 13.

² - Ahmed Hmami ; L'audit Comptable et financier ; Edition Berti ; Algérie ; 2001 p 172

³ - ساعد نبيلة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في المحاسبة والمالية: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي - دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخرية، كلية العلوم والاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج- البويرة الجزائر، 2015، ص 07.

المطلب الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية:

تتميز أساليب الرقابة الجبائية بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى، تبقى في أمس الحاجة إلى إرساء مبادئ أساسية التي يمكن من خلالها أن تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان وكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:

أولاً: إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي، لذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وهذا من خلال:

1- تبسيط وتحسين صياغة التشريع الضريبي:

يتحقق ذلك من خلال التبسيط في الصياغة حتى يتسنى للمكلفين فهمها، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة سهلة وبسيطة لتكون في متناول عامة المكلفين بالضريبة وإقناعهم بها، مما يؤدي بهم إلى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم الهرب منها.¹

2- تحقيق العدالة الضريبية:

العدالة الضريبية تعتبر من المبادئ الأساسية للضريبة والنظام الضريبي وتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي وإعادة التوزيع العادل للمداخيل والثروات على أفراد المجتمع، لذلك يصعب قياسها ويبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل واقتناع أفراد المجتمع بالعدالة النظام الجبائي المطبق عليه.²

ثانياً: ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

يجب أن تتوفر الإدارة الجبائية على مستوى عالي من الكفاءة وكذلك الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة التي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن يد العاملة وحدها لا تكفي بالعرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربص لموظفي وأعوان الإدارة

¹ عبد الغاني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011، ص 32.

² عبد الغاني بوشري، مرجع نفسه، ص 93.

الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، وأيضاً ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم.¹

ثالثاً: إرسال الفحص الجبائي لدى المكلف بالضريبة:

وذلك يتم من خلال تقديم الإدارة المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجبائية، ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات وتغييرات التشريع الجبائي وشرح الإجراءات الجبائية كموافقت التصريح والدفعة، وكيفية ملء مختلف الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات، إضافة إلى الوثائق ومستندات الأمانة لإجراء التحقيق والمراقبة، وذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية توجز أهم عناصرها فيما يلي:

- 1- إعلام المكلفين بالضريبة.
- 2- تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.²

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الجبائية:

للقابة الجبائية عدة أهداف يمكننا الاستخلاص البعض منها التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في:

1- الهدف القانوني للرقابة الجبائية:

أي التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، حرص على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ مسؤولية

¹ - نجية جرتلي، مذكرة ماستر أكاديمي: فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي – دراسة حالة في مركز الضرائب أم البواقي، تخصص محاسبة وتدقيق، أم البواقي، 2018، ص 44.

² - محمد ناصر بوحجام، مذكرة لنيل شهادة ماستر: دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص 514.

والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخلفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.¹

2- الهدف الإداري للرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية تؤدي دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال المعلومات والخدمات التي تقدمها والتي تساهم بشكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعدها في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك لاتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية.²

3- الهدف المالي الاقتصادي للرقابة الجبائية: ويتمثل في:

- تنمية التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للاتفاق العام والمساهمة في التنمية المحلية.

- الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل المخالفات والتلاعبات.

4- الهدف الاجتماعي للرقابة الجبائية: يتمثل في:

- تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية وضمان منافسة نزيهة بين المتعاملين من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين.³

المبحث الثاني: دوافع وأشكال الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: دوافع الرقابة الجبائية:

¹ - آيت بلقاسم لامية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر: آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ولوم التسيير، جامعة البويرة، 2014، ص ص 31،30.

² - إلياس قلاب ذبيح، رسالة ماجستير في علوم التسيير: مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011، ص 20.

³ - مصطفى عوادي، نصر رحال، أنور عيدة، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، ص ص 67، 84.

هنالك العديد من الدوافع والظروف التي استلزمت ضرورة إنشاء نظام رقابي من شأنه مراقبة مختلف التصريحات واكتشاف مختلف الأخطاء والتجاوزات التي يقوم بها المكلف بالضريبة، ومن بين الدوافع مايلي:

أولاً: حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله:

النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فهو يسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله في شكل تصريح للإدارة الجبائية، وعلى هذا الأساس تقوم هذه الأخيرة بتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس للتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية، فحسب المادة 18- 1 من قانون الإجراءات الجبائية (تراقب الإدارة الجبائية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة لاكتشاف الأخطاء والتلاعبات الموجودة فيها والقيام بتصحيحها).
والواضح أن الدافع الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي ولذلك أوجب المشروع الجزائري إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الواقع الحقيقي.

ثانياً: محاربة التهرب الضريبي:

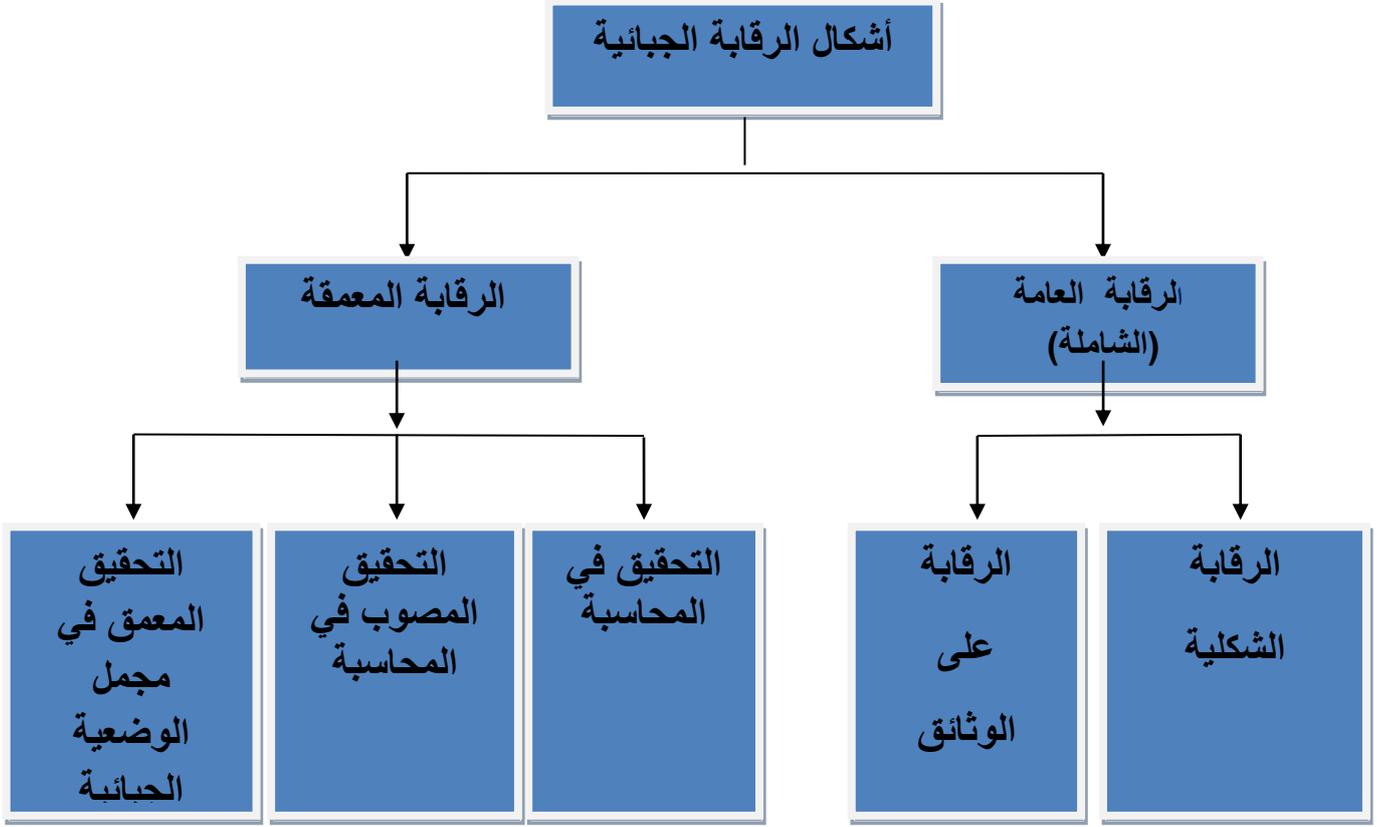
غالبا ما يلجأ المكلف بدفع الضريبة إلى التحايل على الإدارة الضريبية للتهرب من دفع دين الضريبة، خاصة إذا ارتفع مبلغ هذه الأخيرة ونظرا لضعف الإدارة الضريبية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية، إضافة إلى زيادة حجم التهرب الضريبي أصبحت هناك ضرورة لوجود رقابة جبائية تحد من تنامي هذه الظاهرة وتضمن الموارد المالية للخزينة العمومية.¹

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية:

إن مراقبة ومراجعة التصريحات الجبائية يمكن أن تباشر بطريقة مجملة، كما يمكن أن تكون معمقة وتأخذ الرقابة أشكالا حسب التدرج، وهي كالآتي:

¹ - عبد الغاني بوشري، رسالة ماجستير: فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في الحد من التهرب الضريبي في الجزائر، جامعة تلمسان، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم الاقتصادية، 2011، ص 119.

الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر:



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص 11.

أولاً: الرقابة العامة (الشاملة):

تتم الرقابة العامة على مستوى مراكز الضرائب والمراكز الجوارية، حيث يقوم المفتش بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب، وتكون المراقبة على شكل فحص تمهيدي، هذا النوع من الرقابة ينجز من غير التنقل أو إجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب وتتم بمكتب المراقبة على المستوى ملف المكلف بالضريبة، وتشمل الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، تقتصر على تصحيح الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف لتصريحاته. والهدف من هذه الرقابة يتمثل في:1

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمثبتة على التصريحات، مع عدم إجراء أي تقديم أو مقارنة بين تلك التصريحات والمعلومات التي تمتلكها الإدارة.

- تهدف إلى التأكيد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة (NIF).

- هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملاءمة هذه التصريحات.

- كشف المعلومات والعناصر المهمة والتكليف في حالة استحقاق المكلف بالضريبة بتصحيح هذه الاعفالات.

وتسير هذه الرقابة بالطريقة التالية:2

1-1- المكلف بالضريبة:

يجب أن يحتوي كل ملف على نسخة من السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية وفضلا عن كل مراسلات المكلف.

1-2- النشاط:

يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، التصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بجميع الضرائب، وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

1-3- الأخطاء المادية:

يجب التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في أجلها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية، فضلا على أن البيانات المشار إليها في الخانة الصحيحة، وأن كل بيان يخص الخانة الخاصة بها.

1- عبد الغني بوشري، مرجع سابق، صص 73، 74.

2- المرجع نفسه، ص 75.

2- الرقابة على الوثائق:

على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، حيث يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية الدفاتر والوثائق المحاسبية الضرورية، ويتعين على العون المكلف (المفتش) الذي يفترض أن تكون له دراية بالمعلومات المحاسبية لفحص هذه التصريحات، ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب. تهدف الرقابة على الوثائق إلى معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة وبالتالي معرفة وضعيته الجبائية،¹ وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة يستطيع المحقق طلب بعض المعلومات أو التوضيحات من المكلف.

2-1- طلب المعلومات:

بموجب المهام والامتيازات المخولة لمفتش الضرائب، يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية، وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب، فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.²

2-2- طلب التوضيحات:

يمكن للمفتش أن يراقب التصريحات، ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.³

ثانيا: الرقابة المعمقة:

تعتبر التصريحات المقدمة من طرف المكلفين مبدئيا ووفقا لقانون صحيحة، وبالتالي إثبات عدم صحتها والتدليس الذي يحتويه قد يقع على عائق الإدارة الجبائية، وفي ظل ذلك تلجأ الإدارة الجبائية إلى شكل آخر من أشكال الرقابة الجبائية وهو الرقابة المعمقة، بحيث

¹ - آسيا قاسمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، جامعة البويرة، الجزائر، المجلد 03/ العدد 01 ديسمبر 2019، ص 159.

² - إلياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 23.

³ - المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، ص 19.

يستلزم الانتقال إلى مكان ممارسة النشاط التجاري أو الصناعي، ويأخذ هذا الشكل الطرق الجبائية التالية:

- التحقيق في المحاسبة (VC).
- التحقيق المصوب في المحاسبة (VCP).
- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE).

1- التحقيق في المحاسبة: وهو التحقيق في محاسبة المكلفين، ويشمل هذا التحقيق مجموع الطرق والأساليب التي تساعد على التأكد من صحة وتنظيم محاسبة المكلف وسيرها، وفقا لقواعد وأسس علمية وإيجاد الأخطاء والتلاعبات المحاسبية.

ويعني التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة حفظها والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.¹ يلزم هذا الفحص حسب المواد 09 و 11 من القانون التجاري المكلفين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية، يمس كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين للنظام الحقيقي والملزمين بمسك المحاسبة.²

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمحاسبة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك بإصلاح هذه الأخيرة على واجباتها أثناء التحقيق المحاسبي، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه وفي هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء.³

2- التحقيق المصوب في المحاسبة:

هو طريقة تم استحداثها ضمن قانون المالية لسنة 2021، ظهر من أجل تغطية النقص في فعالية التحقيق المحاسبي، فالتحقيق المصوب حسب نص المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية هو: "إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو

¹- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، منشورات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2017، ص 8.
²- بومدين بكرتي، رشيد يوسف، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، جامعة لونييسي علي، البليدة، العدد 04، 2015، ص 43.
³- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 8.

لجزأ منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية".¹

ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات والاتفاقيات التي يتم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.²

3- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المدخيل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية).

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا. عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. ويمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة، لشخص غير محصى جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.³

المطلب الثالث: المراحل العملية للرقابة الجبائية:

يجب إجراءات تنفيذ الرقابة الجبائية يتم تحديدها من طرف المشرع أي عبارة عن قواعد قانونية يمكن أي إخلال بها أن يبطل عملية الرقابة الجبائية لذا على المراقب الجبائي احترامها وتتبعها بدقة تتمثل في أربع خطوات:

أولاً: تحضير التحقيق في المحاسبة:

بعد تحديد المكلف الذي سيتم إخضاعه للرقابة الجبائية وإعطائه إشعار بالتحقيق وهذا 10 أيام قبل بدأ عملية الرقابة في حالة التحقيق في المحاسبة و15 يوم في حالة التحقيق المعمق

¹- صبرينة خديري، عمر جنينة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، تبسة، المجلد 12/ العدد 02، 2019، ص 325.

²- مرجع سابق، ص 8.

³- المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، ص 13.

في مجمل الوضعية الجبائية، يقوم المراقب في هذه المدة ببعض الإجراءات التمهيدية التي تسبق عملية الرقابة منها:

- سحب ودراسة الملف الجبائي:

يقوم المراجع بفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها الملف الجبائي مع التركيز على مواعيد الاكتتاب والمقارنة فيما بين التصاريح ومدى ترابطها والوقوف على مدى نزاهة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف ومن ثم التأكد من رقم الأعمال المصرح به.¹

- دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني:

إن الوثائق التقنية المهنية التي يمكن للمراجع أن يطلع عليها قبل بداية أعمال التحقيق في أساسية بل تساعد في الحصول على معلومات تتعلق بموضوع نشاط المكلف خاصة التعرف على مداخل الإنتاج، الآلات المستعملة، التكنولوجيا المستعملة، العلاقات بين مختلف المواد الداخلة في التصنيع، نسب الضياع المقبولة، نسب الأرباح العادية....²

ثانيا: تحضير الوثائق المعتمدة في الرقابة الجبائية:

إن الأعمال الأولية التي يقوم بها المراقب الجبائي تسمح له بمعرفة العناصر المهمة التي تتمحور حولها الرقابة وبالتالي التركيز عليها فمثلا التحقيق ومتابعة الإيرادات المصرح بها على اعتبار أن المراقب عند دراسته للملف الجبائي لاحظ وجود خسارة متكررة، خزينة دائنة باستمرار. غير أنه إذا تم اكتشاف أخطاء أثناء الأعمال الأولية لا يمكن الاعتماد عليها لإصدار حكم مسبق عن قانونية المحاسبة، لكن يجب الفحص بدقة في تفاصيل المحاسبة والسماع لشروحات المكلف لذا على المراقب تحضير الوثائق التالية:

- جدول بمقاربة الميزانيات يحتوي على الأصوات والخصوم للسنوات الأربعة التي تمسها التقادم بالإضافة إلى السنة الأخيرة المتقادمة التي يجب أن تنقل معلوماتها للاستفادة من أرصدها.

- كشف محاسبي لجدول النتائج.

¹- بساس أحمد ورنان أحمد المختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة الأغواط، سنة 2013، ص 8.
² -DEI. Guide du vérificateur de complabilité. Alger. Edition 2003. Page 31.

- كشف مفصل للمصاريف المخصصة من نتائج المؤسسة، هذا الكشف يسمح بمتابعة التغيرات السنوية للمصاريف.

- كشف تجميعي لتفاصيل الأسس الخاضعة تشتمل على النتيجة المحاسبية المصرح بها.¹

ثالثا: الإشعار بالرقابة الجبائية والتدخل بعين المكان:

قبل البدء في عملية الرقابة تقوم الإدارة بإرسال إشعار بالرقابة مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته ثم يقوم المراقب بفحص الوثائق المحاسبية في مكان الاستغلال ولا يمكن نقلها إلى مكتبه إلا بقبول كتابي من طرف المكلف.

ولإفشاء مصداقية على عملية الرقابة وتفادي عدم رضا المكلف لنتائج الرقابة الجبائية وهذا من خلال المناقشة مع المكلف وطلب تبريرات لكل الاختلالات التي يكتشفها خلال مرحلة الرقابة والتحقيق للحصول على الإجابات والتبريرات اللازمة للنقائص، كما يجب أن تكون الاستفسارات والتبريرات مكتوبة والهدف من ذلك دعم ملف الرقابة بالدلائل اللازمة التي يمكن اللجوء إليها عند تحديد الأوعية الضريبية وحساب الضرائب والرسوم أو عند تحرير تقرير التحقيق، كما يجب إشعار المكلف أو المحاسب عند نهاية الرقابة بعين المكان وكذا الضمانات المخولة له قانونا والمتمثلة في اللجوء إلى المساعدة أو النزاع عندما ينتج عن الرقابة حقوق مطلوبة.

رابعا: إجراءات إقفال التحقيق المحاسبي:

تتمثل في الإجراءات التالية:

- تبليغ النتائج:

إن نتائج التحقيق يجب أن تبلغ إلى المكلف حتى في حالة غياب التعديل وعدم التبليغ أو عدم صحته يؤدي إلى عدم صحة إجراءات التحقيق.

- رد المكلف على التبليغ:

يجب أن لا تتجاوز فترة الرد 40 يوما والتي تبدأ من تاريخ الاستلام الفعلي للإشعار.

- التبليغ النهائي للنتائج:

¹- بساس أحمد ورنان أحمد مختار، مرجع سابق، ص 8، 9.

بمجرد تقديم المكلف لملاحظاته في الأجل المحدد يبدأ المحقق في دراستها ثم تحرير التبليغ النهائي.

- إفعال الرقابة الجبائية:

إفعال الرقابة الجبائية متعلق بتدوين الأوعية الضريبية المصرح بها المتحصل عليها بالإضافة إلى إعداد تقرير التحقيق الذي به بلورة نتائج الرقابة وهو عبارة عن الوثيقة التي من خلالها يختم بها المراقب نهائياً عملية التحقيق.¹

المبحث الثالث: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية:

المطلب الأول: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية:

تستند مهمة الرقابة إلى أجهزة متخصصة متمثلة مديرية الأبحاث والمراجعات، الهيئات الولائية المكلفة بالرقابة، المفتشيات، مديرية كبريات المؤسسات.

1- مديرية الأبحاث والمراجعات:

تتكون من مجموعة من النيابة من النيابة في نيابة مديرية الإجراءات الجبائية، نيابة مديرية البرمجة، نيابة مديرية الرقابة الجبائية، نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات، وأنشئت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/98 الصادر في 1998/07/13، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وانطلقت فعليا في النشاط في سبتمبر 1998، جاءت لتدعيم المديرية الولائية في الرقابة الجبائية، من مهامها:²

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

ب- إضفاء شفافية على الرقابة مع ضمان حقوق المكلفين بالضريبة.

ج- تقييم أداء المفتشيات المحلية وإمدادها بنصائح لتطوير عملها.

2- الهيئات الولائية المكلفة بالرقابة:

وتتكون من ثلاث مكاتب وهي:

¹- بساس أحمد ورنان أحمد مختار، مرجع سابق، ص 9.
²- قتال عبد العزيز، رسالة ماجستير: أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، جامعة الدكتور يحي فارس بالمدينة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2009، ص ص 14، 13.

أ- مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة:

يقوم بإعطاء معلومات تخص الضريبة لإنشاء الملفات الجبائية للخاضعين، كما تقدم مساعدات للمفتشيات وحل الصعوبات المتواجدة.

ب- مكتب البطاقات والكشوفات:

يعتبر همزة وصل بين مكتب البحث عن المادة الخاضعة والمفتشيات حيث يقوم بتوزيع المهام على المفتشيات حسب المعلومات الواردة من مكتب البحث عن المادة.

ج- مكتب التحقيقات والمراقبة:

مهمته إنشاء وتسيير وتسير البطاقات للمؤسسات والأشخاص الطبيعيين، الذين يمكن أن يكونوا محل تحقيق أو مراقبة عميقة لوضعيتهم الجبائية. مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية.

3- المفتشيات:

تختص بالبحث وجمع المعلومات الجبائية للمكلفين، حيث تولى مسك ملفاتهم الجبائية، فهي تمثل القاعدة الأساسية في التحصيل لما لها من علاقة مباشرة مع المكلفين بمختلف مصالحها والمتمثلة في:¹

أ- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.

ب- مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين.

ج- مصلحة الجباية العقارية.

د- مصلحة التدخلات.

4- مديرية كبريات المؤسسات:

استحدثت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28 سبتمبر 2002، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها من مهامها:²

¹ - سليمان عتير، رسالة ماجستير: دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: حالة مديرية الضرائب بالوادي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2011، ص 110.

² - محمد حمو، منور أوسريز، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 202.

أ- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها.

ب- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية مع التحقيق في التظلمات.

ج- تحليل عمليات التسيير والمراقبة وتقييمها وضبط خلاصتها.

المطلب الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

منح المشرع الجبائي عدة صلاحيات الإدارة الجبائية لممارسة عملية الرقابة متمثلة في حق الإطلاع ، حق الرقابة، حق استدراك الخطأ وحق المعاينة.

1- حق الإطلاع:

ويتمثل في إعطاء الإدارة الجبائية حق الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، وهو ما نصت عليه المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات. ويمارس هذا الحق على كل المؤسسات ومن بينها:¹

1-1- الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

بمقتضى المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

1-2- حق الإطلاع لدى الهيئات المالية:

لقد خول القانون الجبائي للإدارة الجبائية حق الإطلاع بمقتضى المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية التي تنص على أنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا لإدارة الجبائية، بفتح وإفقال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسييرها مؤسساتهم بالجزائر.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2010، المادة 83.

كما يمس هذا الالتزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.¹

2- حق الرقابة:

إلى جانب الحق في الإطلاع منح المشرع الإدارة حق الرقابة على مختلف التصريحات وهذا ما تنص عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتوة.

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.²

3- حق استدراك الخطأ: وهو من صلاحيات المخولة للإدارة الجبائية وهذا من أجل تقويم الأخطاء أو الغش المسجلة في وعاء الضرائب والرسوم المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة أو في حالة الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب، إذ يمكن إعادة النظر في الاقتطاعات الجبائية سواء بتعديلها أو إنشاء اقتطاعات جديدة.³

وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات، كما يمكن أن يمدد هذا الأجل بستتين إذا تم اكتشاف أن المكلف عمد إلى طرق تدليسية برفع دعوى قضائية ضده.

4- حق المعاينة:

ويأتي هذا الحق كمدعم لحق الرقابة عند وجود قرائن تدل على ممارسة تدليسية بإجراء مراقبة دقيقة للتأكد من حقيقة النشاط الممارس من طرف المؤسسة، ولتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرق واستعمالها، كما يمكن هذا الحق أعوان التحقيق أثناء عملهم من

¹- المرجع السابق، المادة 45 إلى 64.

²- المرجع السابق، المادة 18 إلى 38.

³- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص 60.

المتابعة الميدانية لحركة السلع والبضائع عبر مختلف مراحل إنتاجها وتسويقها أي القيام بالرقابة في عين المكان.¹

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلفين بالدفع:

بمقابل الحقوق الممنوحة للإدارة في مرحلة الرقابة فقد منح المشرع للمكلف بالضريبة جملة من الضمانات لضمان حقوقه، متمثلة في الحقوق المتعلقة بالتحقيق والحقوق المتعلقة بحالة إعادة التقويم.

أولاً: الحقوق المتعلقة بالتحقيق:

تتمثل حقوق المكلف بالضريبة المتعلقة بالتحقيق فيما يلي:

1- حق الإشعار المسبق وأجل التحضير:

لا يمكن في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته.

يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق بألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة. في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك.

ويستفيد المكلف بالضريبة من أجل أدنى للتحضير قبل قيام عملية المراقبة وفق ما يلي:²

1-1- التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في المحاسبة:

على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدّته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

1-2- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

منحه أجلاً أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر (15) يوم، ابتداء من تاريخ الاستلام.

¹ - سهام كردودي، المرجع السابق، ص 58.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2010، المادة 20 - 3.

2- حق الاستعانة بمستشار:

يجب، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن يشار في الإشعار بإعادة التقويم إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عليها.¹

3- حق استحالة إعادة الرقابة:

عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.²

4- حق تحديد مدة إجراء التحقيق:

تختلف مدة إجراء التحقيق باختلاف نمطية الرقابة الجبائية المعمول بها:³

4-1- المعاينة اليومية:

لا يمكن للأعوان الدخول إلى محلات الصناع والصناعيين والتجار والمكلفين بالضريبة الآخرين، المنصوص عليهم في المادة 22 أعلاه، من أجل القيام بكل أعمال المعاينة والتحقيق الضرورية لضمان حق الضريبة، إلا خلال النهار وفي الساعات التالية:

- من أول أكتوبر إلى غاية 31 مارس، من الساعة السادسة صباحا إلى غاية السادسة مساء.

- من أول أبريل إلى غاية 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة صباحا إلى غاية الثامنة مساء.

كما أنه لا يمكن أن تتم عملية المعاينة قبل السادسة صباحا ولا بعد الساعة الثامنة مساء، ويجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله أو شاغل للماكن.

4-2- التحقيق المصوب:

¹- المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

²- ميثاق المكلفين بالضريبة، ص23.

³- المادة 23، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين.

4-3- الالتزام بالسر المهني:

يلزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.¹

ثانيا: الحقوق المتعلقة بحالة إعادة التقييم:

علاوة على الحقوق المتعلقة بالتحقيق، منح المشرع للمكلف حقوق متعلقة بإعادة التقييم متمثلة في:

1- حق الإشعار بنتائج التقييم:

عندما يكون العون المحقق قد حدّد أسس فرض الضريبة إما على إثر تحقيق في المحاسبة، أو تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبي على الدخل يتعين على الإدارة، في هذه الحالة، أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج وذلك حتى في غياب إعادة تقييم، برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام كما يمكن أن يسلم الإشعار بالتقييم المكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين أيضا إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها إعادة تقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله بها.²

¹- المادة 65، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة، المرجع السابق.

²- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص 50.

2- حق الطعن:

يحق للمكلف الاحتجاج على بعض الضرائب المفروضة عليه من طرف المحقق الجبائي، كما يلي:¹

2-1- حق الطعن النزاعي:

تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب أو الرسوم أو الحقوق أو الغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

2-2- حق التأجيل القانوني:

يجوز للمكلف بالضريبة الذي ينازع من خلال شكوى، في صحة أو مقدار الضرائب المفروضة عليه، أن يرجئ دفع القدر المتنازع فيه من الضرائب المذكورة من خلال دفع مبلغ يساوي 20% من هذه الضرائب، لدى قابض الضرائب المختص ، إذا طلب الاستفادة من ذلك في شكواه.

2-3- حق التحقيق في الشكاوى:

يتم النظر في الشكاوى من قبل المفتش الذي قام بتأسيس الضرائب، ببيت المدير الولائي للضرائب ورئيس مركز الضرائب وكذا رئيس المركز الجوارى للضرائب في الشكاوى المتعلقة باختصاص كل منهم في أجل ستة (06) أشهر اعتباراً من تاريخ تقديمها.

إضافة إلى ذلك نجد حق اللجوء إلى الطعن المختصة، وكذا حق الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة، حق الطعن أمام الغرفة الإدارية للمحكمة العليا.

¹- المواد 70 إلى 76، قانون الإجراءات الجبائية، نفس المرجع السابق.

خلاصة الفصل:

الرقابة الجبائية هي وسيلة تمنح من طرف الإدارة الجبائية للقيام بفحص شامل لمختلف التصريحات الجبائية والوثائق المقدمة، بهدف التحقق من صحة ومصداقية المعلومات المقدمة من طرف المكلف.

ونظرا لأهمية الرقابة الجبائية فقد تم إنشاء هياكل إدارية تختص بعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها وتداول على تنفيذ قوانينها ومراقبة التسيير الجيد لها على جميع المستويات الوظيفية والجهوية والولائية، كما أن المشرع الجبائي حدد لها أشكالاً تختلف باختلاف نوع النشاط وأهمية رقم أعمال من جهة ومن جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين والإجراءات بهدف تنظيم سيرورة عملية الرقابة الجبائية، لكل من المكلفين بالضريبة ومصصلحة الضرائب بحيث أنه إذا أدى عدم الالتزام بها إلى بطلان الإجراءات الجبائية.

الفصل الثاني: الإطار النظري للتحصيل الضريبي.

تمهيد:

يعتبر التحصيل الضريبي المرحلة النهائية للإدارة الجبائية في تحويل الدين الجبائي الخاص بالمكلفين بالضريبة إلى سيولة نقدية لحساب الضريبة العمومية.

كذلك بتنظيمه من حيث الطرق والأساليب وكذا الإجراءات للقضاء على الغش والتهرب الضريبي كونهما ظاهرتين تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي وتهدد اقتصاديات مختلف الدول وذلك باستغلال المكلفين ثغرات توجد في القوانين، وللقضاء عليهما يجب تطبيق عدة أساليب على الوطني والدولي وذلك بفرض عقوبات، غرامات جبائية.

وبغرض التعرف أكثر على التحصيل الضريبي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي.

المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.

المبحث الثالث: أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي:

هنالك عدة تعاريف للتحصيل الضريبي نذكر منها:

التعريف الأول:

نعني بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.¹

التعريف الثاني:

هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية.²

ومن التعرفين السابقين يمكن تعريف التحصيل الضريبي بشكل عام كما يلي:

يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات التي تستهدف نقل قيمة الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وهذا يعني إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.

المطلب الثاني: أنواع التحصيل الضريبي:

يكون التحصيل الضريبي وفق طريقتين، الطريقة الأولى وتكون بالتراضي مع المكلف بالضريبة أما الطريقة الثانية فتكون بصفة جبرية أين يتهرب المكلف من دفع الحقوق التي تقع على عاتقه.

1- التحصيل الضريبي بالتراضي: ويأخذ عدة أشكال:

1-1- طريقة التوريد المباشر من قبل المكلف:

حيث يقوم المكلف بتوريد الضريبة المستحقة في الأوقات المحددة للإدارة الضريبية،

¹- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر بوزريعة، الجزائر، 2003، ص 156.
²- دواوي محمد، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير: الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2006، ص 13.

وقد يتم ذلك على قسط واحد أو عدة أقساط يحددها القانون الضريبي كما يمكن له أن يدفعها نقداً أو بشيكات مصرفية أو بحوالة بريدية إلى خزينة الدولة.¹

1-2- طريقة الأقساط المقدمة:

وهنا يقوم المكلف بتوريد الضريبة للخزينة عبر أقساط متساوية تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة المتوقع دفعها سنويا في نهاية السنة تتم التسوية. وهنا نكون أمام الحالات التالية فإذا كان مجموع الأقساط المدفوعة أقل من الدين الضريبي فإن المكلف مجبر على تسديد الفرق، أما إذا كان ما دفع أكبر من قيمة الدين الضريبي فإن الإدارة الضريبية تقوم برد الفارق للمكلف بالضريبة.

1-3- طريقة الحجز من المنبع:

يتم تحصيل الضريبة عند النقطة التي يتحقق فيها الدخل وقبل تسليمه، حيث يكلف القانون جهات معينة بمسؤولية اقتطاع الضريبة من الأشخاص الذين عليهم حقوق وتوريدها للإدارة الضريبية خلال فترة زمنية محددة، لا يمكن تطبيق هذه الضريبة إلا إذا كانت العلاقة بين المكلف بتحصيل الضريبة والمكلف هي علاقة حقوق.²

2- التحصيل الضريبي جبراً:

وتكون في حالة عدم دفع المكلف الرسوم أو الضريبة المفروضة عليه، تتدخل المصلحة الموجودة في قبضة الضرائب (مصلحة المتابعة)، بحيث تتخذ إجراءات قانونية اتجاه المكلف من أجل التحصيل بعد انتهاء تاريخ الاستحقاق، تتم المتابعة من خلال التنبيه الشخصي عن طريق المتابعة، الحجز، والبيع.

المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي:

يوجد نوعين من إجراءات التحصيل الضريبي إما ودية أو جبرية.

¹- عفاف بولحية، إبراهيم بوجاجة، لامية لحيلح، أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي- دراسة حالة بمركز الضرائب جيبل، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 02، 2022، ص 236.

²- المرجع نفسه، ص 242.

أولاً: إجراءات التحصيل الودي:

هي إجراءات تتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبق للتنظيمات الجاري العمل بها، أو توجه لمكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة.

تتكون إجراءات التحصيل الودي من عدة فروع منها:¹

- حالة التقدير العادي للضريبة.
- حالة إعادة التقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف.
- حالة التحقيق في تصريح المكلف.

1- حالة التقدير العادي للضريبة:

تحصل الضرائب المباشرة لمجموعة من الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله حيث بتحديد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نفس الشروط ويبين هذا التاريخ في الجداول وكذا الإنذارات الموجهة إلى المكلف بالضريبة فتكون الضريبة واجبة التحصيل بداية من آخر يوم في الشهر الموالي لتاريخ المصادقة عن الجدول، لا تكون مستحقة إلا في اليوم الأخير من الشهر الموالي لتاريخ دخولها حيز التنفيذ، فلا يمكن لقابض الضرائب مطالبة المكلف بالتسديد ومباشرة أي إجراءات التحصيل إلى غاية انتهاء التاريخ وإلا اعتبر إجرائه باطلا، يرسل قابض الضرائب المختلفة إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب ويبين هذا الإنذار زيادة علة مجموعة كل حصة المبالغ المطلوب أدائها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل، ورفق الإنذار بحوالة للخزانة المحررة سلفا ترسل هذه الإنذارات إلى المكلف بالضريبة في ظرف مختوم.²

2- حالة إعادة تقدير أثناء التحقيق المحاسبي في الوضعية الجبائية للمكلف:

¹- وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 18، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010، ص 43
²- المرجع نفسه، ص 43.

إذا رأى الأعوان المحققون إعادة تقدير الوعاء الضريبي للمكلف، كان لازماً على الإدارة الضريبية إشعار المعني بموجب رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام تعلمه فيها بحقه في إبداء ملاحظته في أجل محدد من تاريخ استلام الإشعار ولا يمكن أن تدخل الضريبة في هذه الحالة حيز التنفيذ إلا بعد مرور هذا الأجل، سواء كانت محاسبة المكلف مقبولة أو مرفوضة لعدم مطابقتها للقوانين.

3- حالة التحقيق في تصريح المكلف:

أعطى المشرع الجبائي للمفتش الحق في الرقابة بشقيها الاستماع الشفوي للمعنيين ومراقبة التصريحات وتصحيحها.

3-1- التصريحات الشفوية:

يمكن للمفتش توجيه طلب شفوي للمكلف لتوضيح وتبرير العمليات حول المراقبة وفي حالة رفض هذا الأخير الإجابة كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، وجب على المفتش أن يعيد طلبه كتابياً يشترط أن يتوفر هذا الطلب على ما يلي:

- أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتوجيهها للمكلف بالضريبة.

- يجب على المكلف بالضريبة تقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن 30 يوم.¹

3-2- تصحيح المفتش للتصريحات:

للمفتش صلاحية تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلفين على أن يبين ما يتعلق بإعادة التقويم وأسبابها وكذا تحديد النصوص الضريبية المتعلقة بها، على أن يتم منح المكلف بالضريبة حق تقديم ملاحظته في مدة 30 يوم بالرغم أن المشرع لم يحدد هنا أيضاً من أين يبدأ احتساب هذه المدة لكن يفترض من يوم إرسال التصحيح أو إعادة التقويم، وفي حالة عدم الرد يحدد المفتش أساس فرض الضريبة ويبقى الحق للمكلف في الاعتراض بعد صدور جدول التسوية.

تكون التصريحات الشفوية عن مدعمة بالإثباتات اللازمة المنصوص عليها في المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة فتكون محل تصحيح تلقائي، أما في حالة تقديم التبريرات من طرف المكلف بالضريبة بناءً على طلب المفتش فإنه لا يمكن تصحيحها إلا

¹-وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، المرجع السابق، ص 44.

وفق لتلك المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتقديرات المقدمة من طرف الإدارة الجبائية للرد عليها.

بعد مرور دخول الضريبة حيز التنفيذ تصبح مستحقة الدفع، يبدأ قابض الضرائب بمباشرة الإجراءات القانونية الممنوحة له لتحصيل الضرائب والرسوم المقيدة في حساباته تعتبر هذه الإجراءات استثنائية غير مألوفة مقارنة بالقواعد العامة للالتزامات، ونجد أن المشرع الجبائي قد منح للقباض باعتباره المسؤول الأول عن هذه العملية عدة إجراءات لاستفاء ما للخزينة لدى الغير.

ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري:

في حالة عدم تسوية الضريبة ودياً تبدأ عملية التحصيل الضريبي بوسائل معروفة منها: التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني....

1- التنبيه: هو إجراء يسمح للقباض الضرائب المختص في استعمال الإجراءات الردعية ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى للمدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي اسم لقب المدين بالضريبة، سنة فرض الضريبة، نوع الضريبة، العقوبات، إمضاء قابض الضرائب.

2- الحجز: توجد عدة أشكال للحجز وتتمثل أهمها فيما يلي:

1-2- الحجز التنفيذي: هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

2-2- الحجز على التحصيل الزراعي: بوضع مزروعات أو مزروعات تحت يد العدالة حيث تكون ملك للمتقاعس عن دفع الضريبة.¹

2-3- الحجز على الأثاث والمبيعات:

هو إجراء يسمح بحجز المبيعات والأثاث والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من رئيس المحكمة وقاضي الاستعمال.

¹- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، التواصل في الاقتصاد والإدارة و القانون، العدد 39، جامعة 08 ماي 1945 قالم، 2014، ص 248، 249.

4-2- الحجز الإستردادي:

هو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهينة على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الأخير مستعد لتسليمه.¹

5-2- الحجز التوفيقى أو الحدي:

هو إجراء تنفيذي يساهم فيه 3 أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله في الأخير دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.

6-2- الحجز العقاري للعقارات:

هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون التي هي على عاتقه.

3- الغلق المؤقت للمحلات المهنية:

بعد التنبيه أدرج المشرع إجراء قصريا آخر وهو الغلق المؤقت للمحلات المهنية للمكلفين المتقاعسين في تسديد ديون الجبائية، ويأتي قبل إجراء الحجز والبيع.

إن إجراء الغلق المؤقت لا يعني نزع ملكية الخاضع للضريبة، ولكن يسحب منه حق الانتفاع بها مؤقتا، فهو وسيلة اقتناع فعالة لجعله يسدد ديونه الضريبية بحكم أن مصدر التمويل لديه قد سحب منه مؤقتا، ويتم إجراء الغلق المؤقت من طرف مدير الضرائب بالولاية بناء على تقرير صادر عن قابض الضرائب المتبع المختص إقليميا حيث يتم تبليغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة المكلف قانونا أو المحضر القضائي في مدة 10 أيام قبل الشروع في إجراء غلق المحل إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات بموافقة قابض الضرائب المتبع،² وبعد استنفاد هذه المدة الممنوحة للمدين من أجل تسديد ديونه، يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف قابض الضرائب وينفذ من طرف المحضر القضائي وللمحضر إذ ما اضطر لاستعمال القوة العمومية التقرب من وكيل الجمهورية المختص لمنحه التسخيرة ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر.

¹- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، المرجع السابق، ص 248، 249.

²- محمد دوة، أحمد بساس، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة عمار تلجي، الأغواط، 2021، ص 125.

4- البيع الجبري للمحل:

إذا لم يتم تحصيل الديون الضريبية عند تطبيق الحجز، فإن قابض الضريبة يمكنه أن يلجأ إلى بيع ما تم حجزه مسبقاً وتحصيل الحقوق الضريبية من عائدات البيع، حيث أن عملية البيع تأتي مباشرة بعد 8 أيام من بداية عملية الحجز.

يكون هذا البيع إما بيعاً جزئياً لعنصر أو عدة عناصر يمكن فصلها عن المحل التجاري وإما بيع شاملاً للمحل التجاري، خاصة فيما يخص البيع بالمزاد العلني الذي يتم بحضور محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية على إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ويحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناع المبيعات والاستعداد لذلك وتنشر إعلانات هذا البيع ويحدد مكان عملية البيع والوقت التي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماماً بذلك ثم استفاء كل قواعد الإشهار المتعلقة بعملية البيع.¹

المبحث الثاني: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم التهرب والغش الضريبي:

الغش والتهرب الضريبيين هما ظاهرتان تتشابهان في عدة نقاط كما أنها تختلفان أيضاً في عدة نقاط أخرى وإزالة هذا الغموض، سوف نتطرق في هذا المطلب إلى تحديد مفهوم الغش والتهرب الضريبيين وكذا الأسباب التي تؤدي بالغش والتهرب وطرق محاربتهم.

أولاً: مفهوم الغش الضريبي:

اختلفت وتعددت آراء واتجاهات فقه القانون العام، في تحديد المصطلح، وجوانب وتعريف الغش الضريبي مما أدى إلى وجود عدد كبير من التعريفات لظاهرة التهرب الضريبي، حيث تناولنا جوانب محددة في تحديد الظاهرة، نظراً لصعوبة حصر أساليب التهرب عملياً، وظهور أشكال مبتكرة، ومتطورة، يصعب أحياناً كشفها ومراقبتها، ومن هذا نقدم مجموعة من التعاريف التي تخص جريمة الغش الضريبي.²

التعريف الأول:

¹ - وفاء سيعاوي، مرجع سابق، ص 194.

² - منصور الفيتوري، إشكالية ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة البحوث القانونية، جامعة مصراته ليبيا، العدد الأول، أكتوبر 2015، ص 10.

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

التعريف الثاني:

هو تهرب غير مقصود من طرف المكلفين وذلك عن طريق مخالفة لأحكام القانون الجبائي قصدا منهم لعدم دفع الضريبة المستحقة عليه إما الامتناع عن تقديم تصريح بأرباح حو بتقديم تصريح ناقص أو كاذب أو عداد سجلات وقيود مزيفة، أو الاستعانة ببعض القوانين التي تمنع الدوائر المالية الإطلاع على حقيقة الأرباح أو إخفاء قسم منها، حي هو التخلص من الضريبة بشكل غير مشروع ويتضمن مخالفة للقانون قد تقع عند تحديد الوعاء الضريبي، بل بالخرينة خسارة محققة لذلك تسعى جميع الأنظمة الضريبية إلى محاربتها.²

التعريف الثالث:

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

ثانيا: مفهوم التهرب الضريبي:

التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تعاني منها كافة الدول المتقدمة منها والمختلفة على حد سواء، كما له من نتائج وخيمة على اقتصادياتها، وخلال هذا سوف نتطرق إلى تعريف التهرب الضريبي والأسباب التي تؤدي بالمكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة.

التعريف الأول:

¹ عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص 246.
² عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة أنور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد 02، العدد 01، السنة 2019، ص ص 67، 84.
³ عبدلي خداوج، مذكرة مقدمة لنيل ماجستير في العلوم السياسية: الغش والتهرب الضريبي، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، 2012، ص 37.

هو قيام المكلف بالضريبة بالتملص من دفع جزءها أو كلها قبل التاريخ المحدد لدفعها أو خلال عملية الدفع، وهذا باستخدام لعديد من الوسائل غير المشروعة أو عدم قبول المكلفون بالضريبة الخضوع لها ومحاولتهم الإفلات منها بشتى الطرق.¹

التعريف الثاني:

التهرب الضريبي عمل غير مشروع يقوم به المكلف بعد التحقق في ذمته الواقعة المنشأة للضريبة كأن يمتنع عن تقديم الإقرارات الضريبية ودفع الضريبة للسلطات في أوقات محددة ولأنه عمل غير مشروع يعد جريمة ولها عقوبات محددة في القانون الضريبي.²

التعريف الثالث:

ويقصد به إفلات الممول من الضريبة المفروضة عليه وذلك عن طريق الغش ومخالفة القانون، وقد يحدث التهرب وقت تحديد الوعاء الضريبي وذلك عن طريق إخفاء الممول لبعض المادة الخاضعة للضريبة أو بتقديم إقرار غير صحيح، كما يمكن أن يحدث بمناسبة تحصيل الضريبة وذلك كان يقوم المكلف بإخفاء ثروته.³

المطلب الثاني: أسباب الغش والتهرب الضريبي.

أولاً: أسباب الغش الضريبي:

ترتبط وتتنوع أسباب الغش الضريبي بكثير من العوامل الاقتصادية، والإدارية، والتشريعية، والأسباب المتعلقة بالمكلف.

1- الأسباب الاقتصادية:

عندما تكون الظروف التي يمر بها الممولين جيدة، حيث تنتعش الأسواق وتزداد الدخول لديهم، ينخفض نسبياً حجم الغش، والتهرب الضريبي مقارنة بظروف الركود الاقتصادية، وصعوبة توفير متطلبات المعيشية اليومية من قبل الممولين، وبالتالي يلجئون إلى التهرب من الضرائب باستعمال الثغرات القانونية للتخفيف من أعبائها، والمفروض أن يخفف العبء الضريبي في هذه الظروف، ولكن مرة أخرى فان عدم كفاءة الإدارة الضريبية، أو

¹ - حساني بن عودة وآخرون، جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، مجلد 03، العدد 02، الجزائر، سنة 2019، ص 37.

² - المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2002، ص 101.

³ - حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 1992، ص 58.

استخدام أساليب التقرير الجزافي، وربما إهمال الدفاتر، يساعد على زيادة الغش والتهرب الضريبي.¹

2- الأسباب الإدارية:

ف تعود من جهة إلى إدارة الضريبة، التي تتولى عملية طرح الضرائب، والرسوم، وما يشوب أعمالها أحيانا كثرة التجاوزات في إعادة تقرير المداخل، لقناعتها غير مبنية بصورة دائمة على أسس دقيقة، ومن جهة ثانية، فإن الأسباب الإدارية تعود أيضا إلى الإدارة المالية المكلفة بالجباية، والتحصيل، رغم كل ما وضعه القانون في أيدي موظفي هذه الإدارة من وسائل وإجراءات كفيلة بعدم إضاعة حقوق الخزينة.

فكما أن من بين المكلفين لا يعد وسيلة للغش والتهرب في الضرائب، فكذلك لا يعد بعض الراغبين من القائمين على تحصيل وسائل أخرى تساعد على إسقاط بعض الضرائب بعامل مرور الزمن.²

3- الأسباب التشريعية:

يتصف التشريع الضريبي بخصائص، تختلف عما تمتاز به التشريعات الوضعية عامة وتكون باعنا للمكلف للغش في الضريبة.

فالقانون الضريبي غير عام، وغير دائم، ولا يحقق تواز بين المكلف، والإدارة فهو يميز بين المكلفين الخاضعين للقانون الواحد تبعا لحالتهم المادية والعائلية، وكلما أمعن القانون في هذا الاتجاه، زاد في التفريق بين المواطنين وكان مدعاة للغش، والتهرب، كما أن التشريع الضريبي، غير مستقر، ويتعدل بصورة متواصلة تبعا للسياسة المالية والحالة الاقتصادية في البلاد، لاعتبارات فنية، وهذه الحقيقة ما زالت موجودة حتى الآن ذلك أن النظام الضريبي لم يستقر تماما بعد، فقد توالى حتى الآن قوانين فرض الضرائب، المتعددة، العادية، والنوعية والاستثنائية، والعامة والنسبية، والتصاعدية، ومزال هناك تعديل في بعض أحكام الضرائب من وقت لآخر ورفع المعدلات الضريبية ويتبع كل هذا إجراءات عديدة ومختلفة مما يشعر المكلف بشيء من الضيق قد يدفعه إلى الغش والتهرب.³

¹ عبد العزيز قتال، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، جامعة المدية الجزائر، 2009، ص 11.

² فوزي عطوي، المالية العامة النظرية الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص 277.

³ هيثم علي العنكي، مازن هيثم الشبخلي، أتمتة الأنظمة الرقابية للحد من التهرب الضريبي في العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 18، العدد 3، 29-3-2015، ص 272.

4- أسباب متعلقة بالمكلف (ضعف الوعي الضريبي):

يعتبر ضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للغش الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين، ضعف الدافع على الغش والتهرب، بالعكس كلما كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا، كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا و متماسكا. وكذا يعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب الغش الضريبي، وهذا لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة والتي نجملها فيما يلي:

- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل، وبالتالي أداة تعسف على أملاك الفرد.
- اعتقاد أن المتهرب من الضريبة إنما هو سارق شريف، لأنه يسرق الدولة، وهي شخص معنوي.
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية.
- سوء تخصيص النفقات العامة، والذي يؤدي بالأفراد إلى تبذير أموالهم في أوجه لا تعود بالمنفعة العامة.
- الوضعية المالية السيئة للمكلف: تؤثر الحالة المالية للمكلف على الغش ونطاقه، بحيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب، والغش الضريبي يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه.¹

ثانيا: أسباب التهرب الضريبي:

للتهرب الضريبي عدة أسباب يمكن تقسيمها إلى:

1- الأسباب الاقتصادية:

- يهرب المكلف من دفع الضريبة أو إلى عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملا لعدة أسباب اقتصادية أهمها:
- اختلاف الظروف الاقتصادية العامة حيث يزيد نطاق التهرب الضريبي في فترات الكساد ويقل في فترات الرخاء، ففي فترات الرخاء تقل درجة حساسية الأفراد لارتفاع الأسعار وارتفاع الضرائب وتزيد فرص انعكاس الضرائب على الآخرين وكل ذلك يقلل من احتمالات التهرب ويحدث العكس في فترات الكساد.

1- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2007، ص 218.

- المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تهرب من الضريبة، ولعل مبلغ الضريبة يعد من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه.

- درجة رخاء المكلف فكلما زاد رخاء المكلف زادت محاولات التهرب حيث يدفعه رخاؤه إلى استثمار الضريبة غير المدفوعة عليه أرباحاً.

- نطاق التهرب الضريبي يختلف من دولة لأخرى باختلاف بنيانها الاقتصادي وبنیان الدخل فيها، فهي الدول التي تختل فيها الزراعة مكانة هامة تزيد نسبة التهرب الضريبي بصفة عامة حيث تصعب رقابة الدخل الزراعية. بينما يقل التهرب الضريبي في الاقتصاديات التي يسود فيها النشاط الصناعي والتجاري لتمييزه بسرعة حركة رؤوس الأموال وسيولة الدخل وكذلك يقل التهرب الضريبي بصفة عامة في الاقتصاديات التي تسيطر فيها الدخل الفردية.¹

2- الأسباب النفسية:

هذه الأسباب ترتبط بنسبة الوعي الضريبي فكلما ازداد الوعي الضريبي ضعف التهرب منها والعكس، ويعتقد الكثير من الباحثون في هذه المجال أن العوامل النفسية لا مفر من وجودها بالنسبة لبعض الضرائب وذلك بسبب سياسات الإدارة المالية التي تسبب صعوبة في تطبيقها مما يؤثر على نفسية المكلف في قبول دفعها أو رفضها.²

3- الأسباب التشريعية:

التعقيد في التشريعات يعود إلى الحجم الكبير للنصوص القانونية والتي تعني كل واحدة منها بنوع من أنواع الضرائب بحيث توجد مجموعة قوانين منفصلة عن بعضها البعض وما تحويه كل واحدة منها من إعفاءات وتخفيضات وإضافة في سعر الضريبة. وهذا التنوع في الضرائب يصعب من مهمة الأعدان الإداريين مما يسمح المكلف باستغلال هذه الوضعية بتقديم التصريح الذي يناسبه.³

4- الأسباب الإدارية:

¹- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، مصر، 2003، ص 186.
²- صبري خالد مصطفى العلي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، درجة فعالة الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي في أعمال التجارة الإلكترونية في فلسطين، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2019، ص 46.
³- طرشي إبراهيم، مذكرة ماستر أكاديمي: تخصص القانون العام للأعمال، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، 2015، ص 13.

يتعلق هذا بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء وقد نجدهم يعقدون الإجراءات المتبعة في التحصيل الضريبي وقد لا يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية. وهذه الأمور كثيرة الانتشار في الدول النامية وقد تكون مقصودة أو غير مقصودة.¹

المطلب الثالث: طرق محاربة التهرب والغش الضريبي.

أولاً: طرق محاربة الغش الضريبي:

هنالك أكثر من طريقة لمكافحة الغش الضريبي ويمكن ذكر بعضها فيما يلي:²

1- حق الإطلاع:

يجوز لموظفي الضريبة الإطلاع على الوثائق والملفات التي بحوزة المكلف وذلك ضمن القانون مما يجعل المكلف أن يقدم معلومات صحيحة.

2- تقديم إقرار مؤيد باليمين:

تلجأ بعض التشريعات الضريبية إلى الطلب من المكلف حلف يمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية، كما يحصل في فرنسا. هذه الطريقة لا تصلح في جميع الدول لدى فإن استخدامها محدود.

3- التبليغ بواسطة الغير:

تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد في اكتشاف التهرب الضريبي.

4- عدم المبالغة في تعدد الضرائب:

يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد وإمكانيات المواطنين، فليس من المنطق أن نكثر من الضرائب في الوقت لا يستطيع المواطن تحمل أعبائها من هنا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة القوانين الضريبية بما تتلاءم مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والمالية.

¹- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص 84.

²- المرجع نفسه، ص 84.

5- الجباية من المصدر:

تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزانة وتقليل احتمالات التهرب، كأن تقطع الضرائب على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو اقتطاع ضريبة الإنتاج من المصنع.

6- توقيع عقوبات على المتخلفين عن الدفع:

تلجأ معظم التشريعات الضريبية إلى وضع غرامات تأخير على المكلفين الذين يمتنعون عن توريد الضريبة في موعدها، حيث أن إذا لمتدفع الضريبة في الأوقات المحددة للدفع يضاف إلى مقدار مبلغ أو معدل من مقدار الضريبة الغير المدفوعة عن كل شهر تأخير.¹

ثانياً: طرق محاربة التهرب الضريبي:

1- تحسين فعالية النظام الضريبي:

التهرب الضريبي يعتبر نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعاليته يساهم في معالجة ظاهرة التهرب، ذلك مراعاة ما يلي:

أ- تبسيط النظام الضريبي:

يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلاً عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، في تقسيم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي ويساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يتعدّد التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما أن تعدّد وعدم استقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية واستقرارها، بالإضافة إلى وضوح بالقدر اللازم من أجل مكافحة التهرب الضريبي.²

ب- إرسال نظام ضريبي عادل:

- طارق الحاج، المالية العامة، مرجع سابق، ص 85، 86.
2- د. خالد خطيب، أحمد زهير شامية، مالية عامة، طبعة الثانية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص 210.

يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك لوضع، يعمل المشرع على إرسال نظام ضريبي عادل، وذلك من خلال مراعاة ما يلي:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.

- شمولية الضريبة.

- اعتدال معدل الضريبة.

- تجنب الازدواج الضريبي.

- إعفاءات ضريبة مدروسة.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية.¹

ج- تحسين التشريع الضريبي:

إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمترابط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب، وبالتالي يجب أحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي، وعليه سدّ منافذ التهرب. صف إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي، حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة، ومدى تكيفها مع مستجدات وثيرة النمو الاقتصادي.²

المبحث الثالث: أثر الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الضريبي.

للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة التحصيل الضريبي، إذ يجب على الإدارة التحكم الجيد في جميع الإجراءات التي يقوم بها المحقق لكي تكون ناجحة بكل مراحلها من التحضير إلى نهاية التحقيق وتضمن التحصيل الجيد للضريبة، حيث أن زيادة الحصيلة الضريبية تتوقف على فعالية إجراءات الرقابة والنظام الضريبي ولهذا يجب على المحقق

¹ - د. خالد خطيب، أحمد زهير شامية، المالية العامة، مرجع نفسه، ص 210.

² - رضا بوعزيزي: رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، التهرب الضريبي في الجزائر، فرع النقود والمالية، 1999، ص 70.

احترام جميع مراحل الإجراءات بطريقة قانونية حتى يتوصل إلى نتائج إيجابية مما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي.

1- دور فحص المحاسبة من حيث الشكل في زيادة التحصيل الضريبي:

من بين أهم إجراءات الرقابة الجبائية التي يقوم بها المحقق الجبائي لدينا فحص المحاسبة من حيث الشكل ونعي بها معاينة كل الدفاتر الملزمة على المكلف وفحصها بما يلائم الشروط والأحكام القانونية إذ يجب على المكلف بالضريبة تقديم كل الدفاتر التي بدورها تمثل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة، بهدف التوصل إلى الوضعية الحقيقية للمؤسسة، إذ يجب على المحقق فحص كل الدفاتر والتأكد من مدى مطابقتها للتشريعات والشروط القانونية، والتي على أساسها ستحصل المحقق على صورة صادقة لمحاسبة المكلف، فإذا وجد دفاتر غير مطابقة للتشريعات يتضح للمعون المحقق أن للمكلف نية التهرب الضريبي فيتخذ الإجراءات اللازمة لمنع التصرفات الغير قانونية وبالتالي المساهمة في زيادة التحصيل الضريبي.¹

2- دور فحص المحاسبة من حيث المضمون في زيادة التحصيل الضريبي.

بعد قيام المحقق بفحص المحاسبة من حيث الشكل لمختلف الدفاتر المقدمة من طرف بالضريبة يقوم بفحص دقيق لكل المعلومات والحسابات، للتأكد من صحتها حيث أن فعالية هذا الإجراء وقدرة التحقق على كشف الأخطاء والتجاوزات يساهم بنسبة كبيرة في زيادة المردودية الضريبية.

أ- التحقيق المحاسبي:

هذا النوع من التحقيق يساهم بدرجة كبيرة في زيادة مردودية الحصيلة الضريبية حيث أن هذا النوع يعتبر من أهم طرق تنفيذ الرقابة الجبائية علة المكلفين، حيث أنها تهتم بجميع أنواع الضرائب والتأكد من صحة التقيد المحاسبية ومقارنتها مع التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتأكد من مصداقيتها، إن التحقيق المحاسبي يساهم في زيادة المداخل الجبائية وتحسين مردوديتها هذا من خلال التطبيق الجيد لإجراءات التحقيق المحاسبي.

¹- بوشري عبد الغني: مذكرة لنيل شهادة الماجستير، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2010، ص 119.

- إجراءات التحقيق المحاسبي: إن التحضير لعملية التحقيق هو من أهم خطوات التحقيق المحاسبي حيث يتم من خلاله اختيار الملفات التي سيحقق فيها ويقوم المحقق الجبائي بدراسة الملف الجبائي للمكلف، وبعد ذلك يفحص الملف الجبائي للمكلف وإعداد قائمة مفصلة برقم الأعمال المحقق، وبالتالي إن فعالية هذه الإجراءات تساعد في إعطاء صورة حقيقية للتصريحات المقدمة والمساهمة في منع التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة مردودية الضريبة حيث أن كفاءة المحقق بالقيام بهذه الإجراءات تساعد في تحسين مردودية التحقيق المحاسبي.

ب- التحقيق المعمق:

إن التحقيق المعمق هو امتداد للتحقيق المحاسبي يهدف إلى مراقبة المداخل المصرح بها من طرف المكلف، وحوصلة ما هو في ذمة المكلف من خلال المؤسسات المالية التي تتعامل معه، وعند حصول المحقق على المعلومات يقوم بفحصها ومقارنتها مع المعلومات المصرح بها من أجل اكتشاف المخالفات والأخطاء، وبالتالي فرض غرامات علة المكلف هذا ما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي، إذن فعالي الرقابة الجبائية تتوقف على مدى أهمية تطبيق العقوبات والغرامات لضمان التحصيل الجيد للضريبة وزيادة مردوديتها، ويشكل مدة التحقيق من أهم أدوات لضبط وسير عملية التحقيق بطريقة فعالة، وتتوقف فعالية هذا النوع من التحقيق إلى:1

- كفاءة الهيئات المختصة بسن القوانين المراقبين الذين يقومون على تطبيقها واتخاذ إجراءات من شأنها تقوية نظام الرقابة الجبائية.

- تمديد الرقابة الجبائية حسب إجراءات التحقيق المعمق للأشخاص المكتتبه للتصريح.

- تكثيف عمليات الرقابة والمعاينة المستمرة.

حيث أن هذه الإجراءات تساهم في زيادة مردودية التحقق المعمق وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: علاقة الخاضعين للضريبة مع الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي:

إن توعية المواطنين بمسئولياتهم الضريبية يعتبر من أمر هام جدا ومسؤولية هذا الأمر يقع على عاتق الدولة والقطاع الخاص على حد سواء، بل يجب أن يعتبر كل شخص

1- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، مرجع سابق، ص 119.

مسؤولاً عن هذا الأمر من خلال المدارس والمعاهد تبدأ الدولة في رفع مستوى الوعي الضريبي وكذلك من خلال المنشورات والمقالات والندوات التي ينظمها القطاع الخاص، غذا ما تم تطبيق ذلك فإنه سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي واحتمالات التهريب الضريبي ستتناقص وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة بالإضافة إلى رفع مستوى الوعي الضريبي سيعمل على تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية.

وتكمن أهمية الوعي لدى المكلف والإدارة الضريبية في تؤثر سياسة الإدارة الضريبية بشكل كبير في مستوى العلاقة بالمكلف والإدارة الجبائية وكذلك في المستوى التحصيل والجبائية، حيث يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل على تبسيط الإجراءات المتبعة داخل الدوائر الضريبية وكذلك يجب على الإدارة الجبائية أن تكون لديها خيارات والإلمام بالجانب المالي والمحاسبي، حيث أن هذا الوعي والمعرفة يساعد الإدارة الضريبية في وضع لخطط وتعديلها ومتابعتها مما ينعكس أثره إيجاباً على مقدار وعيه وبالتالي رفع وزيادة لمستوى التحصيل الضريبي، إن قضية وعي المكلف لها دور هام وضروري لبناء جسور الثقة بين المكلف من جهة و الإدارة الضريبية وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة وضمان عدم ضياع الأموال على الخزينة العامة للدولة.¹

¹ - حسام فايز، أطروحة استكمالاً لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية كلية الدراسات العليا: العلاقة بين لمكلف والإدارة لضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2008، ص، ص، ص، 77، 78، 79.

خلاصة الفصل:

كخلاصة لما سبق ذكره في هذا الفصل، نستخلص أن أهم طريقة متبعة لتحسين التحصيل الضريبي الذي يعتبر من أهم مصادر تمويل خزينة الدولة، هي الرقابة الجبائية وآلياتها، استند إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام في ظل عدة معوقات من أبرزها ظاهرة التهرب والغش الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتدهور في الخزينة العمومية بشكل خاص. وقد خلصنا في النهاية إلى أن الرقابة الجبائية وعند التحكم فيها بشكل سليم قادرة على تفعيل التحصيل الضريبي، وهذا وفقا للحصيلة الضريبية المحققة من عملية الرقابة الجبائية التي تمثل حقوق الخزينة العمومية التي انتهكت من طرف المتهربين من الضريبية.

الفصل الثالث:

دراسة الحالة بالمركز
الجواري للضرائب سيدي
علي - مستغانم - .

تمهيد:

بعد التطرق إلى مختلف الجوانب لموضوعنا في الجانب النظري، لا بد من أن نعزز ذلك بدراسة ميدانية من خلال توجيهنا إلى المركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم بلدية سيدي علي، محاولين إبراز دور مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين التحصيل الضريبي من خلال دراسة حالة، ومن أجل الإلمام بكيفية سير المصالح الجبائية وطرق تسيير عملية التحصيل الضريبي لا بد من تقديم المركز الجوّاري للضرائب لولاية مستغانم بلدية سيدي علي والهيكل التنظيمي، لهذا ارتأينا تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام للمركز الجوّاري للضرائب - سيدي علي - مستغانم.

المبحث الثاني: المصلحة الرئيسية للتسيير كنموذج.

المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي مستغانم.

المبحث الأول: تقديم عام للمركز الجوّاري للضرائب - سيدي علي- مستغانم.

تأثرت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام في القطاع المالي بالإصلاحات الاقتصادية التي عرفتھا الجزائر خلال تلك الفترة وفي هذا الصدد وجدت هذه الإدارة نفسها مطالبة بوضع إستراتيجية لعصرنة هياكلها قصد تحقيق هذه الغاية، ثم إنشاء هياكل جديدة تواكب هذه التطورات، وتعتبر هذه المراكز الجوّارية للضرائب إحدى الهياكل المستحدثة في هذا الصدد هدفها تجميع المفتشيات والقباضات حسب طبيعة المكلفين بالضريبة.

يعتبر المركز الجوّاري للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب مخصصة حصريا للتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

المطلب الأول: التعريف العام بالمركز الجوّاري للضرائب - سيدي علي- مستغانم.

تم إنشاء المركز الجوّاري للضرائب - سيدي علي- في الفاتح من نوفمبر سنة 2013 وهو تابع للمديرية الولائية لمستغانم، والتي بدورها تتبع للمديرية الجهوية لولاية شلف ضمن قطاع وزارة المالية، وقد وجد هذا المركز من أجل الإلمام والمتابعة بشكل أحسن بالمعلومات والتصريحات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة.

يتواجد المركز الجوّاري للضرائب بدائرة سيدي علي والذي هو تنظيم إداري حديث الإدارة للضرائب جاء ليحل محل المفتشية والقباضة وإن صح التعبير من أجل الجمع بين المصلحتين، الهدف من إنشائه تقديم خدمة نوعية وتطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم أساسا على التواجد، الاستماع، الاستجابة، ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة.

خصص هذا المركز لدائرة سيدي علي وبلدياتها المتمثلة في بلدية تازقايت، بلدية سيدي علي وبلدية أولاد مع الله، وكذا دائرة سيدي لخضر وبلدياتها المتمثلة في سيدي لخضر، بلدية بن عبد المالك رمضان وبلدية حجاج.

يحتوي المركز الجوّاري للضرائب على 52 عاملا موزعين على ثلاث مصالح رئيسية وهي: المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية

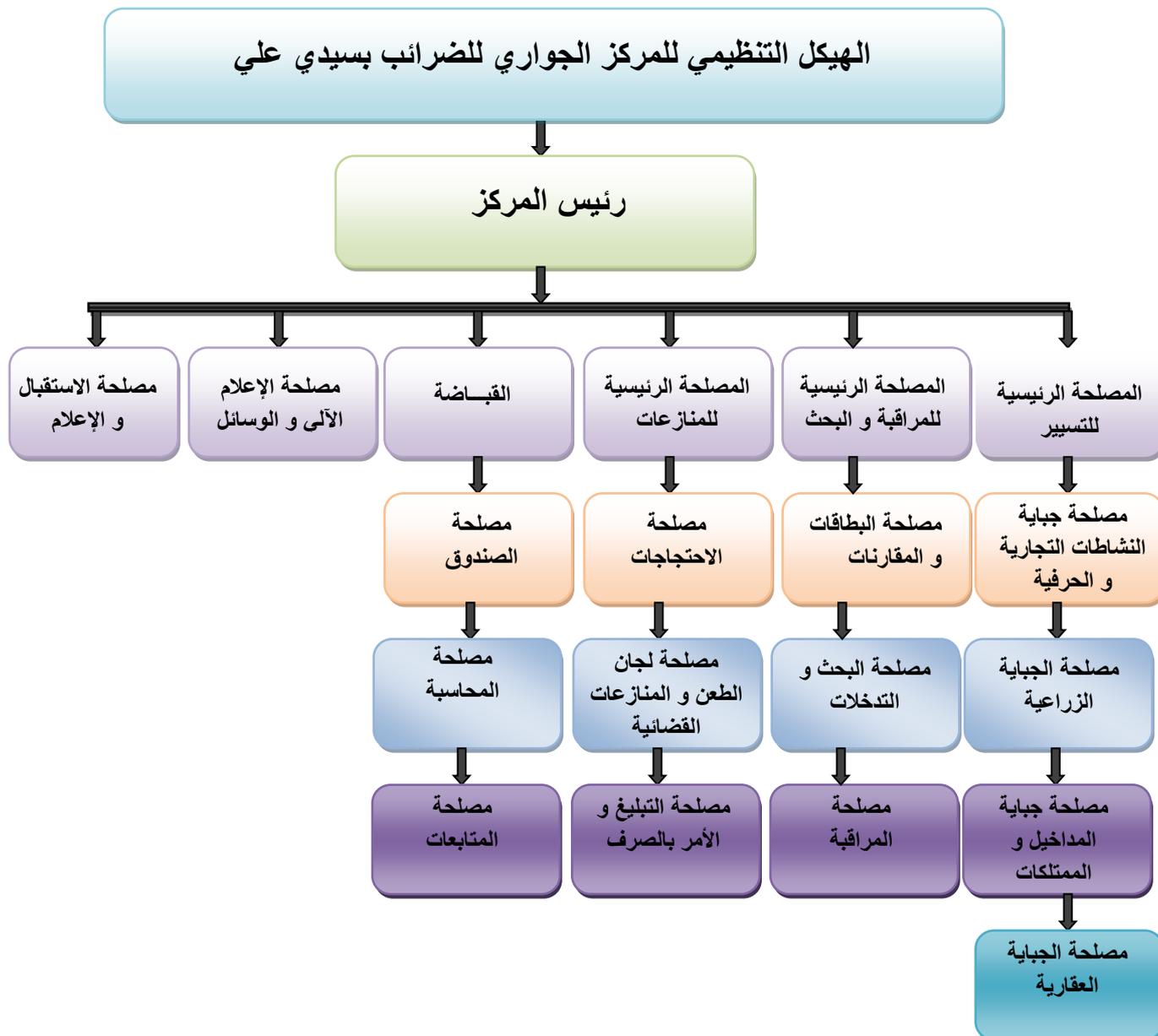
الفصل الثالث: دراسة الحالة بالمركز الجوّاري للضرائب سيدي علي - مستغانم-

للمنازعات، وثلاث مصالح ثانوية وهي: مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي والوسائل القباضة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري بسيدي علي مستغانم.

الشكل 02: الهيكل التنظيمي للمركز الجوّاري بسيدي علي مستغانم.

يقسم الهيكل إلى ثلاث (03) مصالح رئيسية و ثلاث (03) ثانوية.



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات المركز الجوّاري للضرائب بسيدي علي مستغانم.

أولاً: المصلحة الرئيسية للتسيير: تعمل على تسيير المصالح التالي:

1- مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية:

التكفل بالملفات الجبائية واستلام التصريحات التي يحررها المكلفين بالضريبة التابعون حسب نظام الضريبة الجزافية الوحيدة، وقد حرر رقم أعمالهم طبقاً لقانون المالية 2020 نص المادة 282 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المناسبة والتي تم بموجبها مراجعة عتبة الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة التي كانت محددة بـ 30.000.000 دج لتصبح 15.000.000 دج وبناءً على ذلك يصبح نظام الضريبة الجزافية الوحيدة منحصراً في الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون رقم أعمال لا يتعدى عتبة 15.000.000 دج، وذلك بعد النظر عن مبلغ رقم الأعمال المحقق ويتعلق الأمر بالنشطة التالية:

- نشاطات الترقية العقارية وتجزئة الأراضي.

- نشاطات استيراد السلع والخدمات.

- النشاطات الممارسة من طرف العيادات.

- الأشغال العمومية.

وهذه النشاطات تخضع إجبارياً لنظام الضريبة وفق لنظام الربح الحقيقي.¹

- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات التي تقوم مصلحة الرقابة بدراسة هذه الملفات.

2- مصلحة الجباية الزراعية: وتكلف بـ:

- الملفات الجبائية للمزارعين والمرابيين وكذا استقلال واستغلال التصريحات ومراقبتها الشكلية واقتراح تسجيل ملفات المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.

3- مصلحة جباية المداخل والممتلكات: وتتكلف بـ:

- الملفات الجبائية للأشخاص الطبيعيين لعنوان الضريبة على الدخل مقر السكن أو الضريبة على الممتلكات أو الأشخاص المعنويين الذين يمارسون نشاطات غير ربحية للضريبة على الدخل الإجمالي أجور أو أي جزء من نشاطاتهم يمكن فرض الضريبة عليه.

¹- قانون رقم 20-70 سمير يو عكاز.

- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح التسجيل حسب الحالة في برنامج المراقبة على أساس المستندات أو لمراجعة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.¹

4- مصلحة الجبائية العقارية: تتكفل بـ:

- الملفات الجبائية واستغلال تصريحات الأشخاص بعنوان الضرائب أو الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية.

- المراقبة الشكلية للتصريحات واقتراح تسجيل ملف المكلفين بالضريبة لبرنامج مراقبة على أساس المستندات.

ثانياً: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتتكلف بـ:

- تشكيل مسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوّاري للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة فيه.

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المهنية.

تقوم هذه المصلحة بتسيير ثلاث مصالح وتقسم هذه المصالح كالتالي:

1- مصلحة البطاقات والمقارنات: تتكفل هذه المصلحة بـ:

- تشكيل قاعدة المعطيات ومختلف البطاقات الممسوكة والتي تخص الوعاء والمراقبة والتحصيل الضريبي وتسييرها.

- متابعة استعمال المعلومات المستوردة وإعداد الوضعيات الإحصائية الدورية، وكذا تقييم نشاطات المصلحة لاسيما التي ترتبط مع مؤشرات التسيير.²

2- مصلحة البحث والتدخلات: هذه المصلحة تعمل على البحث عن المعلومات ومن بين مهامها كالتالي:

- تشكيل وتسيير فهرس مصادر المعلومات التي تخص وعاء الضريبة مع مراقبة الضريبة وتحصيلها.

¹- سمير بوعكاز، المرجع سابق.

²- موقع المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه، www.mfdgi.gov.dz تاريخ الولوج 2024/04/24 على 13:03.

- تنفيذ البرامج الدورية البحث عن المعلومات الجبائية بعنوان الحق في الإطلاع، وهذا ما نصت لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها وتصفح الوثائق والمعلومات.

3- مصلحة المراقبة: تتكاف هذه المصلحة بـ:

- تنفيذ البرامج المقررة من خلال الرقابة الجبائية وإذا أردنا تعريفها، فهي مجموعة العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومن خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي، فمن خلال هذا التعريف ملاحظة أن الرقابة الجبائية عموماً عبارة عن سلطة، بيد الإدارة الجبائية ممثل في سلطاتها المختصة بذلك والهادفة إلى تصريحات المكلفين والتأكد من صحتها بوسائل مختلفة وذلك حسب نوع أو شكل الرقابة.

ثالثاً: المصلحة الرئيسية للمنازعات: وينقسم إلى ثلاث مصالح:

1- مصلحة الاحتجاجات: وتكف بـ:

" دراسة الطعون المسبقة المتعلقة بوعاء الحقوق والضرائب والرسوم المتنازع عليها وتوجه هذه الشكاوي على مستوى مركز الجوارى للضرائب ويسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة وبعدها تواجه هذه الشكاوي إلى مصلحة الاحتجاجات بحيث تقوم هذه المصلحة بدراسة الشكاوي من ناحية الأجل والشكل.¹

- من ناحية الأجل: ينقضي أجل الشكاوي في:

- 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف الضريبي من وجود ضرائب مطالب بها يعتبر أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.²

- يجب أن تقدم الشكاوي المتعلقة بتقدير رفع الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام - الضريبة- الجزافية من أجل 6 أشهر ابتداء " من تاريخ التبليغ النهائي للأشعار التقييم ".

- من ناحية شكل ومحتوى الشكاوي:

¹- موقع المديرية العامة للضرائب، المرجع نفسه، www.mfdgi.gov.dz تاريخ الولوج 2024/04/24 على 13:03.

²- قانون رقم 19-14 الصادر بتاريخ 11 ديسمبر 2019 الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2019، العدد 81، ص 23.

يجب أن تكون الشكوى فردية، غير أنه يكون يجوز للمكلفين الذي تفرض عليهم الضريبة جماعيا وأعضاء شركات الأشخاص الذين يقترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكوى جماعية.

- يجب ذكر الضريبة المعترض عليها.

- توقيع صاحبنا باليد.

حيث تقوم المصلحة باستدعاء المكلف بالضريبة برسالة موسى عليها مع إشعار بالاستلام لتكملة ملف الشكوى وتقديم كل وثيقة ثبوتية مذكورة من طرفه ومقابلة لدعم نزاعه في أجل (30) ثلاثين يوما اعتبارا من تاريخ استلام إذا تعذر الرد من أجل ثلاثين يوما أو كان الرد ناقصا، يقوم رئيس المركز الجوّاري للضرائب بتبليغ قرار الرفض بعدم القبول.¹

2- مصلحة لجان الطعن والمنازعات الفضائية: وتكف بـ:

" دراسة الطعون الخاضعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولجان الطعن الإعفائي.

إذا لم يرضى المكلف بالضريبة، القرار المتخذ بشأن شكواه من طرف رئيس المركز للضرائب يمكنه اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة "

تقوم مصلحة لجان الطعون بإبداء رأيها حول طلبات المكلفين بالضريبة المباشرة والرسم المماثلة والرسم على القيمة المضافة والإزامية إما إلى تصليح الأخطاء المرتكبة في الوعاء أو حساب الضريبة أو الاستفادة.

من حق ناجم عن حكم تشريعي أو تنظيمي، تلتزم لجان الطعن بإصدار قرارها حول الطعون المرفوعة إليها القبول أو الرفض في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيسي اللجنة، وإذا لم تبدي اللجنة قرارها في أجل المذكور أعلاه فإنها يعتبر رفضا ضمنا للطعن، وفي هذه الحالة يجوز للمكلف بالضريبة أن يرفع دعوى إلى المحكمة الإدارية في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ انقضاء الأجل الممنوح للجنة لكي تبث في الطعن.²

¹- قانون رقم 11-16 الصادر بتاريخ 28 ديسمبر 2011، المتضمن ق.م السنة 2012 ج.ر، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2011، العدد 72، ص 13.

²- القانون رقم 06-24 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006 المتضمن ق م لينة 2006.

3- مصلحة التبليغ والأمر بالصرف: في حدود الاختصاص القانوني للمركز الجوّاري للضرائب المعنية.

- تبليغ القرارات المتخذة في مجال مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المهنية.

- الأمر بالصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة وإعداد الشهادات المتصلة بها.

- إعداد المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة لمعالجة المنازعات وتبليغها إلى المصالح المعنية التكفل بها.

رابعاً: القباضة:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان المدفوعات التلقائية التي تمت أو بعنوان جداول عامة أو فردية أصدرت في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبرية للضريبة.

- مسك محاسبة المطابقة القواعد المحاسبية العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة كما تعمل على تسيير المصالح التالية:

1. مصلحة الصندوق: تتكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون للضريبة عن طريق جداول عامة وفردية أصدرت في حقهم.

2. مصلحة المتابعات: تنظم هذه المصلحة في شكل متابعات ومن أجل تحصيل الضريبة.

خامساً: مصلحة الاستقلال والإعلام: تقوم بـ:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

- نشر المعلومات حول الحقوق والواجبات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين للمركز الجوّاري للضرائب.

سادساً: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية والتأمينات، وكذا تسيير المؤهلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الإشراف على المهام المرتبطة بالنظافة وأمن المركز.¹

المطلب الثالث: مهام المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم:

- يعتبر المركز الجوّاري للضرائب من مصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، يختص بتسيير ملفات المكلفين الخاضعين للضرائب الجزائرية.
- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.
- تسيير المستثمرات الفلاحية.
- تسيير الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية والغير المبنية.
- تسيير المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزئ آخر من نشاطهم الخاضع للرسم.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصه.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخصيص ومعاينتها والمصادقة عليها.
- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقرض واستخراج النقود.
- ضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.
- البحث عن المعلومات الجبائية وتجميعها واستغلالها.
- دراسة السماوية ومعالجتها.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

¹- موقع المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz، تاريخ الولوج 2024/ 04/24 على 14:30.

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل.
- تنظيم المواعيد وتسييرها.
- نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاص المركز الجوارى للضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسي وقباضة ومصليحتين.¹

المبحث الثاني: المصلحة الرئيسية للتسيير كنموذج:

المطلب الأول: دراسة تطبيقية عن مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية.

المصلحة الرئيسية للتسيير كنموذج تقوم هذه المصلحة بتسيير الملفات الجبائية التي تكون رقم أعمالها أقل من 8.000.000 دج ويقوم المكلف بالضريبة بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة.

- دراسة عن مصلحة جباية النشاطات التجارية والحرفية:

1- المكلف بالضريبة القداماء (سلسلة G12): يقوم المكلف بالضريبة بتسديد الضريبة الجزافية الوحيدة قبل 30 جوان من كل سنة ويحدد معدل الضريبة 5% بالنسبة للنشاطات الإنتاج وبيع السلع و 12% نشاطات أخرى.

مثال: مكلف بالضريبة يمارس نشاط بيع مواد غذائية حقق رقم أعمال يقدر 300.000 لسنة 2023 مع العلم أن هذا الأخير بدأ نشاطه سنة 2020.

• حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU):

$$300\ 000 \times 5\% = 15\ 000 \text{ دج}$$

2- المكلف بالضريبة الجدد (سلسلة G12Bis): يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح بالضريبة الجزافية الوحيدة في أجل أقصاه 20 جانفي من السنة الموالية.

¹- موقع المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz، تاريخ الولوج 2024/ 04/24 على 17:00.

مثال: مكلف بالضريبة يمارس نشاط نقل المسافرين حقق رقم أعمال يقدر بـ 200.000 لسنة 2023 مع العلم أن هذا الأخير بدأ نشاطه سنة 2023.

- يقوم المكلف بالضريبة بالتصريح من 1 إلى 20 جانفي 2024.

$$200\ 000 \times 12\ \% = 24\ 000 \text{ دج}$$

3- غرامات التأخير: طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق غرامة تأخير كالتالي:

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.

مثال 1: شخص طبيعي يمارس نشاط مواد البناء صرح برقم أعمال يقدر بـ 600.000 دج بسنة 2023 إلا أن بعد معاينة الأعوان تبين أن المكلف بالضريبة حقق رقم أعمال يقدر بـ 1.000.000 دج من خلال محضر المعاينة.

• حساب الضريبة الجزافية الوحيدة (IFU) لسنة 2023 بسبب نقص في التصريح:

$$1\ 000\ 000 - 600\ 000 = 400\ 000 \text{ دج}$$

$$400\ 000 \times 5\ \% = 20\ 000 \text{ دج}$$

• حساب غرامة التأخير:

$$20\ 000 \times 10\ \% = 2\ 000 \text{ دج}$$

$$20\ 000 + 2\ 000 = 22\ 000 \text{ دج}$$

تطبق غرامة التأخير بـ 10%.

مثال 2 : مكلف بالضريبة يمارس نشاط حلاق صرح برقم أعمال يقدر بـ 100.000 من خلال معاينة تبين هذا الأخير حقق رقم أعمال يقدر بـ 700.000.

• حساب الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU):

$$700\ 000 - 100\ 000 = 600\ 000 \text{ دج}$$

$$600\ 000 \times 12\% = 72\ 000 \text{ دج}$$

• حساب غرامة التأخير:

$$72\ 000 + 15\% = 10\ 800 \text{ دج}$$

$$72\ 000 - 10\ 800 = 61\ 200 \text{ دج}$$

4- غرامة التأخير بسبب عدم تقديم تصريح سنوي (سلسلة G12): طبقا للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، تطبق غرامة تأخير تقدم بـ 25%.

مثال: مكلف بالضريبة يمارس نشاط سائق أجرة لم يقم بالتصريح لسنة 2023 إلا أن بعد المعاينة تبين أن هذا الأخير حقق أعمال يقدر بـ 200.000.

• حساب الضريبة الجزائرية الوحيدة (IFU) لسنة 2023:

$$200\ 000 + 12\% = 24\ 000 \text{ دج}$$

• حساب غرامة التأخير بسبب عدم التصريح:

$$24\ 000 + 25\% = 16\ 000 \text{ دج}$$

$$24\ 000 + 6\ 000 = 30\ 000 \text{ دج}$$

المطلب الثاني: دراسة تطبيقية عن جباية المداخل والممتلكات ومصحة الجباية الزراعية:

أولا: مصحة الجباية المداخل والممتلكات:

طبقا للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المبنية والغير المبنية وتخضع للضريبة على الدخل الإجمالي.

7% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذات طابع سكني.

15% يحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار ذي طابع تجاري أو مهني غير مزود بأثاث أو معدات ضرورية لاستغلاله، كما تطبق هذا المعدل على العقود المبرمة مع الشركات.

15% تحسب على مبلغ الإيجارات الإجمالية بالنسبة للأموال الغير المبنية يخفض هذا المعدل إلى 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.

مثال 1: شخص طبيعي قام بإيجار محل تجاري بدخل يومي يقدر بـ 3.000 دج ابتداء من 2022 إلى غاية 2023.

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRF) لسنة 2022:

$$3\ 000 \times 360 = 1\ 080\ 000 \text{ دج}$$

$$1\ 080\ 000 \times 15\% = 162\ 000 \text{ دج}$$

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRF) لسنة 2023:

$$3\ 000 \times 360 = 1\ 080\ 000$$

$$1\ 080\ 000 \times 15\% = 162\ 000$$

$$162\ 000 + 162\ 000 = 324\ 000$$

مثال 2: شخص طبيعي قام بإيجار سكن لمدة 03 سنوات ابتداء من 2020 إلى 2022 بدخل شهري يقدر بـ 2000.

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRF) لسنة 2020:

$$2\ 000 \times 12 = 24\ 000 \text{ دج}$$

$$24\ 000 \times 7\% = 1\ 680 \text{ دج}$$

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRF) لسنة 2021:

$$24\ 000 \text{ دج} = 12 \times 2\ 000$$

$$1\ 680 \text{ دج} = 7\% \times 24\ 000$$

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالي (IRF) لسنة 2022:

$$24\ 000 \text{ دج} = 12 \times 2\ 000$$

$$1\ 680 \text{ دج} = 7\% \times 24\ 000$$

وعليه يقوم المكلف بالضريبة بتسديد الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة 03 سنوات
تقدر بـ:

$$5040 \text{ دج} = 1680 + 1680 + 1680$$

ثانيا: مصلحة الجباية الزراعية: طبقا للمادة 104 من القانون سابقة الذكر تطبق نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للجدول التصاعدي أدناه.

الجدول 01: الضريبة على الدخل الإجمالي:

معدل الضريبة.	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج).
0%	لا يتجاوز 240.000 دج.
23%	من 240.001 دج إلى 480.000 دج.
27%	من 480.001 دج إلى 960.000 دج.
30%	من 960.001 دج إلى 1.920.000 دج.
33%	من 1.920.001 دج إلى 3.840.000 دج.
35%	أكثر من 3.840.000 دج.

مثال 1: فلاح حقق دخل سنوي يقدر بـ 300 000 دج لسنة 2023.

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالى (IRF) لسنة 2023:

حسب الجدول التصاعدي المذكور أعلاه تحسب الضريبة كالتالي:

$$\% 23 \times (240\ 000 - 300\ 000)$$

$$60\ 000 = 240\ 000 - 300\ 000$$

$$\text{دج } 13\ 800 = \% 23 \times 60\ 000$$

مثال 2: فلاح حقق دخل سنوي يقدر بـ 2 000 000 دج لسنة 2022.

• حساب الضريبة على الدخل الإجمالى (IRF) لسنة 2022:

حسب الجدول التصاعدي تحسب الضريبة كالتالي:

$$\% 33 \times (1\ 920\ 000 - 2\ 000\ 000)$$

$$80\ 000 = 1920000 - 2000000$$

$$\text{دج } 26\ 400 = \% 33 \times 80\ 000$$

حساب التراكم:

أ-

$$23 \times (240\ 000 - 480\ 000)$$

$$240\ 000 = 240000 - 480\ 000$$

$$\text{دج } 55\ 200 = \% 23 \times 240\ 000$$

ب-

$$\% 27 \times (480\ 000 - 960\ 000)$$

$$480\ 000 = 480\ 000 - 960\ 000$$

$$\text{دج } 129\ 600 = \% 27 \times 480\ 000$$

ج-

$$\% 30 \times (960\,000 - 1\,920\,000)$$

$$\text{دج } 960\,000 = 960\,000 - 1\,920\,000$$

$$\text{دج } 288\,000 = \% 30 \times 960\,000$$

$$\text{دج } 472\,800 = 288\,000 + 129\,600 + 55\,200$$

$$\text{دج } 499\,200 = 26\,400 + 472\,800$$

الضريبة على الدخل الإجمالى لسنة 2022 هي: 499 200 دج.

المطلب الثالث: دراسة تطبيقية عن مصلحة الجباية العقارية:

طبقا للمادة 257 تحدد القيمة الإيجارية على النحو الأتى:

الجدول 02: القيمة الإيجارية.

القيمة الإيجارية	التعيين
دج 520	بنايات أو جزء من بنايات مخصصة للسكن.
دج 1038	محلات تجارية وصناعية.

حساب الرسم العقارى (السكن TF):

تطبق كالأتى: المساحة x القيمة الإيجارية x نسبة 03% x المعامل الخاص للسكن 1,71.

مثال 1: سكن متواجد ببلدية حجاج تقدر مساحته 200 متر مربع لسنة 2021.

• حساب الرسم العقارى لسنة 2021:

$$365 = 200 \times 520 \times \%3 \times 1,71$$

• حساب الرسم على القمامات TA:

طبقا للمادة 263 مكرر 02 يحدد مبلغ تعريفات الرسم كما يأتي:

- 2.000 دج، على كل محل ذي استعمال سكني.

- 10.000 دج، على كل محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه.

- 18.000 دج، على كل أرض مهياة للتخيم والمقطورات.

- 80.000 دج، على كل محل ذي استعمال صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابه ينتج كميات من النفايات تفوق نفايات الأصناف المذكورة أعلاه.

تحدد القيمة بـ 2.000 دج.

مثال 2: محل تجاري مساحته 120 متر مربع متواجد بـ سيدي علي لسنة 2024.

تحدد القيمة الإيجارية : مساحة x القيمة الإيجارية x نسبة 3% x المعامل الخاص بالمحل
1,72.

• حساب الرسم العقاري (محل تجاري) لسنة 2024:

$$6427,2 \text{ دج} = 120 \times 10 \text{ و } 83 \times 3\% \times 1,72$$

• حساب الرسم على القمامات:

تقدر القيمة بـ 10.000 دج.

المبحث الثالث: طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم.

فيما سيأتي سنتناول طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم (الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق) والتي سبق التطرق إليها، حيث سنكتفي بأخذ حالة واحدة عن كل طريقة من طرق الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: الرقابة الشكلية بالمركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم.

ترتكز الرقابة الشكلية على مجموعة المعلومات المتوفرة لدى المركز والمتواجدة ضمن ملف المكلفين منها تصريح المكلف ومحضر المعاينة، سنقوم بعرض حال لثلاث مكلفين

حسب وضعيات مختلفة ونشاطات مختلفة وبعد جمع المعطيات في شكل بطاقة فنية للمكلفين يظهر جدول توضيحي على النحو الآتي:

الجدول 3: البطاقة الفنية للمكلفين بالضريبة الخاصة بسنة 2020.

رقم الأعمال المحتسب	تصريح المكلف حسب محضر معاينة	تصريح المكلف حسب G12	معدل الضريبة	نوع النشاط	
1.500.000 دج	5.000 دج يوميا	800.000 دج	5%	بيع مواد البناء	المكلف الأول
لا توجد تسوية	2.500 دج يوميا	800.000 دج	5%	حرفي صناعة الأواني المنزلية	المكلف الثاني
600.000 دج	لا يوجد محضر معاينة	لا شيء	12%	نقل البضائع	المكلف الثالث

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم.

ملاحظة:

رقم الأعمال المحتسب = تصريح المكلف حسب محضر المعاينة 300 x يوم.

فيما يخص المكلف الثاني لا تقوم المصلحة بتسوية وضعيته لأن رقم الأعمال المصرح به يتناسب مع نشاطه وتصريحاته لأعوان المعاينة.

فيما يخص المكلف الثالث فإن رقم الأعمال المحتسب يتم فرضه تلقائيا حسب المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية لتوفر الشرطين الأساسيين وهما مسك المكلف محاسبة قانونية إضافة إلى تعذر القيام بمعاينة لنشاط المعني.

التعليق واحتساب الضرائب:

على ضوء ما تبين ذكره وبالإعتماد على الإجراءات المنصوص عليها في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، قامت المصلحة المختصة بالمركز الجوارى للضرائب بتحرير إشعار أولي بالتسوية CO4 لكل مكلف على حدى كمايلي:

▪ المكلف الأول:

• حساب الحقوق:

الضريبة الجرافية الوحيدة:

$$1\ 500\ 000 - 800\ 000 = 700\ 000 \times 05\% = 35\ 000 \text{ دج}$$

• حساب الغرامات:

طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب نقص في التصريح تقدر بـ 10% من الحقوق المتملص منها:

$$35\ 000 \times 10\% = 3\ 500 \text{ دج}$$

• حساب المبلغ الإجمالي:

$$35\ 000 + 3\ 500 = 38\ 000 \text{ دج}$$

▪ المكلف الثالث:

• حساب الحقوق:

الضريبة الجرافية الوحيدة:

$$600\ 000 \times 12\% = 72\ 000 \text{ دج}$$

• حساب الغرامات:

طبقا للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب عدم التصريح تقدر بـ 25% من حقوق المتملص منها:

$$72\ 000 \times 25\% = 18\ 000 \text{ دج}$$

• حساب المبلغ الإجمالي:

$$90\,000 \text{ دج} = 18\,000 + 72\,000$$

وحسب المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الإدارة الجبائية تمنح المكلف مهلة 30 يوما للإجابة على الإشعار وذلك ابتداء من تاريخ استلامه، وبعدها تقوم الإدارة إما في حالة إجابته على الإشعار بدراسة ملاحظاته أو في حالة عدم رده على الإشعار بتحرير إشهار نهائي بالحقوق المستردة وكذا تحرير دور بمجموع المبالغ الواجب دفعها.

المطلب الثاني: الرقابة على الوثائق بالمركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم:

بعد اقتراح المركز للقائمة الاسمية للمكلفين بالضريبة الذين سيخضعون للرقابة على الوثائق ترسل هذه القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب للاطلاع عليها واعتمادها وذلك قبل سنة من تاريخ إجراء الرقابة.

فيما يلي سنقوم بعرض حال لمكلف خضع للرقابة على الوثائق، مع العلم أن المعني لديه مكتب دراسات.

الجدول 4: تصريحات الأعمال للمكلف حسب السنوات.

رقم الأعمال المحتسب	نوع الوثيقة	التصريح السنوي G12	السنوات المعنية بالرقابة
1.000.000 دج	كشف التحري	400.000 دج	2020
600.000 دج	محضر المعاينة	200.000 دج	2021
1.200.000 دج	حساب البنكي	300.000 دج	2022
500.000 دج	محضر المعاينة	عدم إيداع التصريح	2023

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم.

ملاحظة:

كشف التحري هو وثيقة إدارية تشمل جميع المعاملات المالية للمكلف مع المؤسسات والإدارات العمومية.

التعليق واحتساب الضرائب:

بعد الإطلاع على المستندات تقوم الإدارة بإرسال وثيقة الطالب المعلومات CO2 للمعني قصد تقديم الوثائق والمعلومات في غضون مدة لا تتجاوز 10 أيام وإعلامه أنه سيخضع للرقابة على الوثائق لمدة 04 سنوات كالتالي:

2020 - 2021 - 2022 - 2023 وبعد تقديم المكلف لهذه الوثائق تقوم الإدارة الجبائية بدراستها.

وعلى ضوء ما تبين ذكره بالاعتماد على الإجراءات المنصوص عليها في المادة 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية تقوم المصالح المختصة بالمركز الجوّاري للضرائب بتحرير إشعار أولي بالتسوية CO4 يتضمن ما يلي:

- توضيح للمعني بأن ملفه الجبائي أخضع للرقابة للسنوات المذكورة أعلاه.

- إعلام المعني بمصدر المعلومات التي سيتم إخضاعه لها.

- تذكير المعني بأنه لم يتم بتسديد الحقوق الواجبة.

وعليه تصبح وضعية المكلف كالاتي:

■ بالنسبة لسنة 2020:

● حساب الحقوق:

الضريبة الجزافية الوحيدة:

$$1\ 000\ 000 - 400\ 000 = 600\ 000 \times 12\% = 72\ 000 \text{ دج}$$

● حساب الغرامات:

طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب نقص في التصريح تقدر بـ: 15% من حقوق المتملص منها:

$$72\ 000 \times 15\% = 10\ 800 \text{ دج}$$

● حساب المبلغ الإجمالي:

$$72\ 000 + 10\ 800 = 82\ 000 \text{ دج}$$

■ بالنسبة لسنة 2021:

● حساب الحقوق:

الضريبة الجرافية الوحيدة:

$$(300 \times 2000) - 200\,000 = 12\% \times 400\,000 = 48\,000 \text{ دج}$$

● حساب الغرامات:

طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب نقص في التصريح تقدر بـ: 10% من الحقوق المتملص منها:

$$4\,800 = 10\% \times 48\,000 \text{ دج}$$

● حساب المبلغ الإجمالي:

$$52\,800 = 4\,800 + 48\,000 \text{ دج}$$

■ بالنسبة لسنة 2022:

● حساب الحقوق:

الضريبة الجرافية الوحيدة:

$$1\,200\,000 - 300\,000 = 12\% \times 900\,000 = 108\,000 \text{ دج}$$

● حساب الغرامات:

طبقا للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب نقص في التصريح تقدر بـ: 25% من الحقوق المتملص منها:

$$124\,200 = 16\,200 + 108\,000 \text{ دج}$$

■ بالنسبة لسنة 2023:

● حساب الحقوق:

الضريبة الجرافية الوحيدة:

$$500\ 000 \times 12\ \% = 60\ 000 \text{ دج}$$

● حساب الغرامات:

طبقا للمادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تطبق زيادة بسبب عدم التصريح تقدر بـ: 25% من الحقوق المتملص منها:

$$60\ 000 \times 25\ \% = 15\ 000 \text{ دج}$$

● حساب المبلغ الإجمالى:

$$60\ 000 + 15\ 000 = 75\ 000 \text{ دج}$$

الإجراءات:

بعد الانتهاء من تحرير الإشعار الأولى بالتسوية تقوم المصلحة بإرساله للمكلف مع إشعار بالتوصية وانتظار المدة القانونية للرد والتي حددها المشرع الجبائي في قانون الإجراءات الجبائية بـ 30 يوم من تاريخ استلام الإشعار.

بعد انقضاء المدة القانونية نميز ثلاث حالات:

- الحالة الأولى: رد المكلف بمبررات قانونية في هذه الحالة لا تتم التسوية.

- الحالة الثانية: رد المكلف يكون غير مبرر قانونيا، يتم إرسال إشعار نهائي بالتسوية.

- الحالة الثالثة: عدم الرد يعتبر قبول ضمني من قبل المكلف بالتسوية المقترحة.

بعد انتظار المصلحة الآجال القانونية للرد، لم يقف المكلف بالرد عليه تم إشعاره بالتبليغ النهائي للتسوية وتحرير الجدول الفردي ويمضى ويسجل على مستوى المركز الجوارى للضرائب ثم يرسل إلى قبضة الضرائب في نفس المركز، والتي بدورها ترسله إلى المكلف قصد تحصيله.

المطلب الثالث: أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي في المركز الجوّاري سيدي علي مستغانم لسنوات (2020-2023).

سيتم دراسة أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي من خلال تحليل وتقييم أثر الأشكال المختلفة للرقابة الجبائية المستعملة على مستوى المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي بولاية مستغانم، حيث سوف يتم التركيز على كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق باعتبارها الأكثر فعالية في اكتشاف محاولات الغش والتهرب الضريبي، وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات الجبائية ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة لدى المركز.

أولاً: أثر الرقابة الشكلية على التحصيل الضريبي بالمركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم:

هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه وتشكل مجمل التدخلات التي تهدف إلى إحداث تصحيحات مادية للأخطاء والنقائص المرتكبة أثناء كتابة وتقديم المكلفين لتصريحاتهم، والتحقق من هوية وعنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في

تحديد وعاء الضريبة الغرض من هذا النوع من الرقابة هو التصحيح الشكلي للتصريحات دون إجراء أية مقارنة بين ما تحمله من محتويات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة كما لا تهدف إلى التأكد من صحة المعطيات والمعلومات التي تحملها، وإنما تركز على ما جاء فيه من معطيات ومعلومات وسنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الشكلية في شكل جدول والقيام بتحليلها.

الجدول رقم 05: نتائج الرقابة الشكلية بالمركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم.

سنوات الرقابة	عدد الأشخاص الخاضعين للرقابة	التحصيل قبل الرقابة	التحصيل بعد الرقابة	التحصيل الإجمالي	نسبة التحصيل قبل الرقابة	نسبة التحصيل بعد الرقابة
2020	246	19 251 855	25 342 111	44 593 966	43.17%	56.85%
2021	1779	73 251 566	93 193 665	166 445 231	44%	55.99%
2022	227	20 587 369	24 898 086	45 485 455	45.26%	54.73%
2023	780	48 955 266	68 995 278	117 950 544	41.50%	58.49%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم

من خلال الجدول رقم 05 الخاص بنتائج الرقابة الشكلية، نلاحظ أن عدد الملفات الخاضعة للرقابة جيدة وفي تزايد ملحوظ نظرا للسنوات السابقة مثلا:

- في سنة 2020 تم برمجة 246 ملف، تم تحصيل حوالي 25 مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ 56,85% وهي جد مرتفعة مقارنة مع ما تم تحصيله قبل عملية الرقابة حيث بلغ حوالي 19 مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ 43,17% .

- أما في سنة 2021 تم برمجة 1779 ملف، تم تحصيل حوالي أكثر من 93 مليون دينار جزائري بمعدل يقدر بـ 55,99% لتشهد المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة هي الأخرى انخفاضا محسوسا حيث غلبت حوالي 73 مليون دينار جزائري أي بمعدل يقدر بـ 44% وهي منخفضة مقارنة مع سنة 2020.

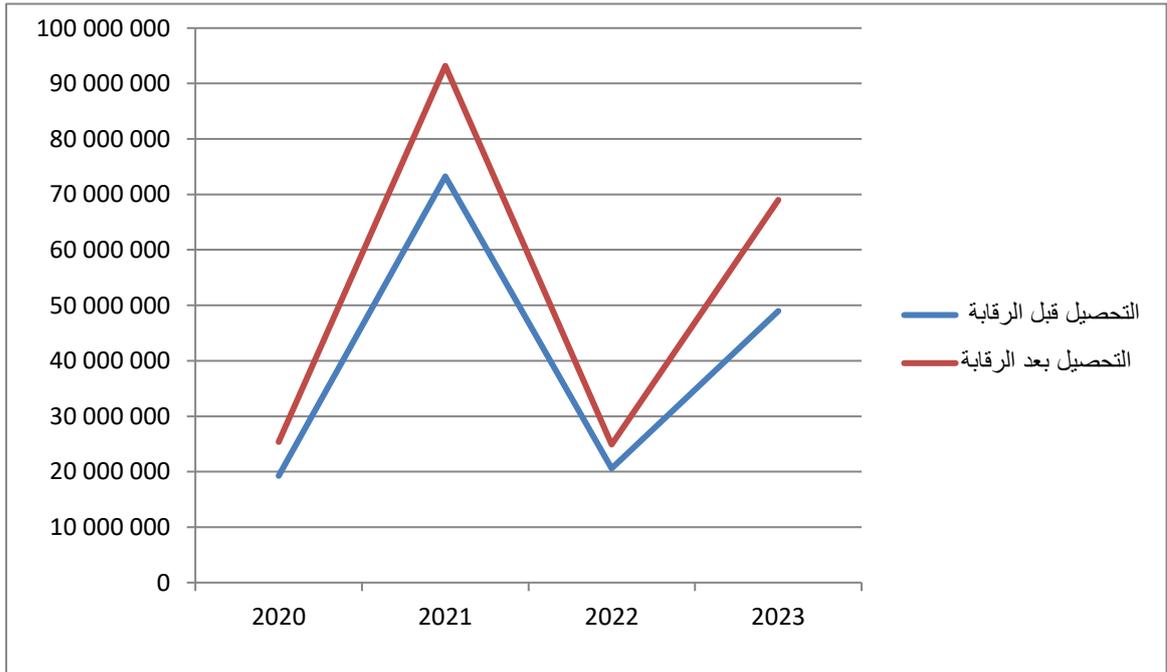
الفصل الثالث: دراسة الحالة بالمركز الجوارى للضرائب سيدى على - مستغانم-

- فىما يخص سنة 2022 تم برمجة 227 ملف، حيث شهدت هذه السنة تراجع ملحوظ فى المبالغ المحصلة حيث بلغت حوالى 24 مليون دينار جزائرى بمعدل يقدر بـ 54,73% كما أن المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة شهدت انخفاضا هى الأخرى حيث بلغت حوالى 20 مليون دينار جزائرى أى أن بمعدل يقدر بـ 45,26%.

- وفى سنة 2023 بلغت عدد الملفات المبرمجة للرقابة 780 ملف، شهدت المبالغ المحصلة منها ارتفاعا نوعيا حيث بلغت 68 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 58,49%، كلما أن المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة سجلت انخفاضا محسوسا حيث بلغت حوالى 48 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 41,50%.

و الشكل البيانى الموالى يوضح دراسة مقارنة بين المبالغ المحصلة قبل الرقابة وبعدها.

الشكل الرقم 03: نتائج ارقابة الشكلية بالمركز الجوارى للضرائب سيدى على مستغانم.



المصدر: من إعداد الطالبتين انطلاقا من معطيات الجدول أعلاه.

ثانياً: أثر الرقابة على الوثائق على التحصيل الضريبي بالمركز الجوارى سيدى على مستغانم.

ثانى إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية هو الرقابة على الوثائق ويتجلى دور هذه الرقابة فى مجموعة الأعمال والفحوصات الدقيقة التى تتم على مستوى الرقابة، والتى تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف، والمعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات والهيئات والمؤسسات العامة أو الخاصة، والمتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات والتى تكون فى شكل كشوفات التحريات وسنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة على الوثائق والقيام بتحليلها.

الجدول رقم 06: نتائج الرقابة على الوثائق بالمركز الجوارى للضرائب سيدى على مستغانم.

سنوات الرقابة	عدد الأشخاص الخاضعين للرقابة	التحصيل قبل الرقابة	التحصيل بعد الرقابة	التحصيل الإجمالى	نسبة التحصيل قبل الرقابة	نسبة التحصيل بعد الرقابة
2020	99	19 879 321	23 154 415	43 033 736	46.19%	53.80%
2021	105	12 746 125	17 326 316	30 072 441	42.38%	57.61%
2022	96	21 974 550	26 576 902	48 551 452	45.26%	54.73%
2023	77	10 855 547	12 831 956	23 687 503	45.82%	54.17%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات المركز الجوارى للضرائب سيدى على مستغانم.

- نلاحظ فى سنة 2020 عدد الملفات المبرمجة بلغ 99 ملف للرقابة، تم تحصيل أكثر من 23 مليون دينار جزائرى بمعدل يقدر بـ 53,80% وهى نسبة مرتفعة مقارنة مع ما تم تحصيله قبل عملية الرقابة حيث بلغ حوالى أكثر من 19 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 46,19%.

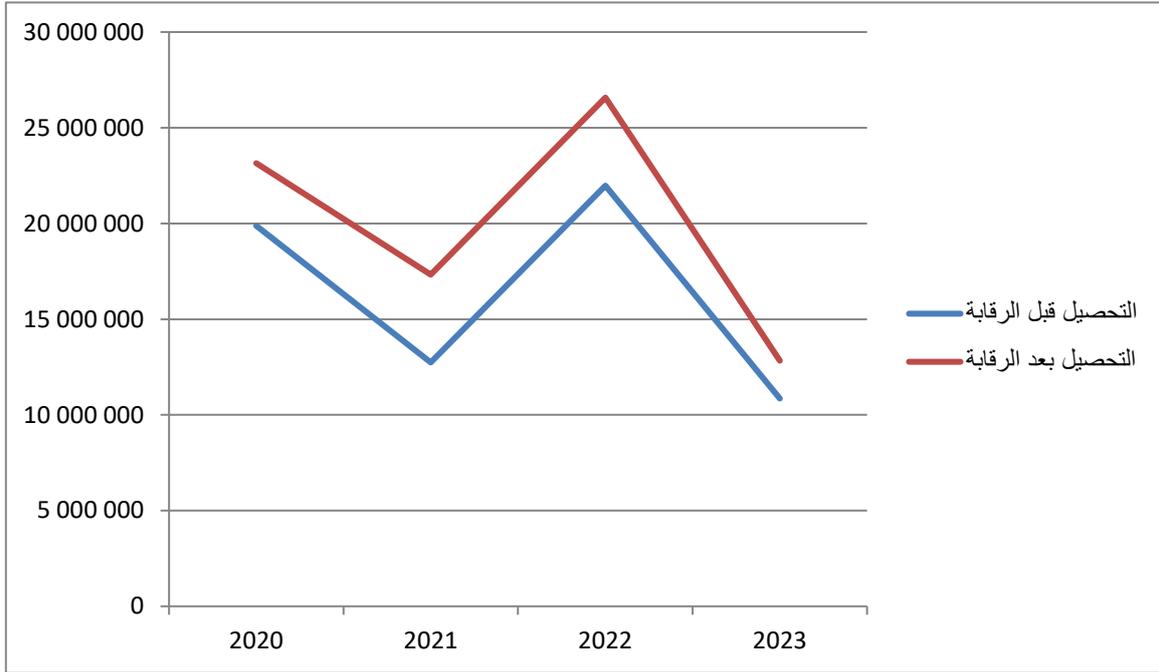
- وفى سنة 2021 تم برمجة 105 ملف، حيث لاحظت تراجع ملحوظ فى المبالغ المحصلة حيث بلغت حوالى 17 مليون دينار جزائرى بمعدل يقدر بـ 57,61%، لتشهد المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة هى الأخرى انخفاضا محسوسا حيث بلغت حوالى 12 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 42,38%.

- بخصوص سنة 2022 تم برمجة 96 ملف، حيث شهدت هذه السنة ارتفاعا نسبيا لدى المبالغ المحصلة بلغت حوالى 26 مليون دينار جزائرى بمعدل يقدر بـ 54,73%، فى المقابل بلغت المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة حوالى تقريبا 21 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 45,26%.

- أما بالنسبة لسنة 2023 بلغت عدد الملفات المبرمجة للرقابة 77 ملف، حيث بلغت المبالغ المحصلة حوالى أكثر من 12 مليون دينار جزائرى بمعدل يقدر بـ 54,17%، كما أن المبالغ المحصلة قبل عملية الرقابة سجلت انخفاضا محسوسا حيث بلغت حوالى 10 مليون دينار جزائرى أى بمعدل يقدر بـ 45,82%.

والشكل البيانى الموالى يوضح دراسة مقارنة بين المبالغ المحصلة قبل الرقابة وبعدها.

الشكل رقم 04: نتائج الرقابة على الوثائق بالمركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم.



المصدر: من إعداد الطالبتين انطلاقاً من معطيات الجدول أعلاه.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الثالث والمتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت على مستوى المركز الجوّاري للضرائب سيدي علي مستغانم والتعرف على مختلف مصالح المركز، حيث نلاحظ أن الإدارة تقوم بمختلف الوسائل والطرق من أجل تصحيح وتقييم الحسابات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وتؤكد المساهمة الكبيرة التي تلعبها الرقابة الجبائية بجميع آلياتها في مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين لبعض المكلفين الضريبة وذلك بفرض حقوق تكميلية وغرامات تأخير التي تؤدي بدورها إلى تحسين مردودية التحصيل الضريبي في ظل نظام ضريبي جزائري تصريحي.

الخاتمة

الخاتمة:

تعتبر الضريبة أداة من أدوات الخزينة العمومية وتعد من أهم إيرادات الدولة وأداة فعالة لتحقيق أهدافها في مختلف المجالات وللحفاظ عليها اعتمدت الإدارة الجبائية على الرقابة الجبائية تسعى من خلالها لمراقبة المكلفين من تأدية واجباتهم الضريبية والتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتسبة لغرض اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة لهدف تصحيحها وتقويمها.

ومن أجل قيام الإدارة الجبائية بواجباتها سخرت كل الوسائل القانونية والتنظيمية والبشرية المتاحة للهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية بهدف استرجاع حقوق الخزينة العمومية ومحاولة كبح هذا النزيف الذي ينخر في جسد الاقتصاد الوطني بسبب التهرب الضريبي الذي يعتبر النقطة السوداء والمشكل العويص الذي تواجهه الإدارة الجبائية بصفة خاصة والنظام الضريبي بصفة عامة ونظرا للأثار السلبية الخطيرة التي تنتج عن نقشي وتنامي هذه الظاهرة حاولت الإدارة الجبائية تكثيف الجهود للحد أو على الأقل التخفيف منها لأنها تنتهك حقوق الخزينة العمومية وتعرقل نشاطات الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية.

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد معالجتنا لموضوع الدراسة من الجانب النظري والتطبيقي توصلنا إلى نتائج باختبار الفرضيات:

- إن الفرضية الأولى المبنية على نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية، فقد تم التأكد منها من خلال ما تقوم به من مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين من خلال القيام بمختلف أشكال الرقابة الجبائية.

- أما الفريضة الثانية المبنية على أن الرقابة الجبائية تساهم في زيادة التحصيل الضريبي، فقد تم التأكد منها من خلال قيام الإدارة الجبائية بالرقابة المستمرة للوضعية الجبائية الخاصة بالمكلفين وفرض عقوبات وغرامات على المتهربين وهذا ما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

إن الفرضية الثالثة المبنية على الشكلية والرقابة على الوثائق من بين الأنواع الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المركز الجوارى للضرائب تطرقنا في الدراسة التطبيقية إلى مختلف أنواع الرقابة من بينها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وكيفية تطبيقها وكيف تتم التسوية الجبائية، هنا نكون قد أثبتنا أن الفرضية صحيحة.

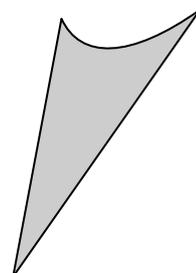
النتائج: من خلال ما تطرقنا إليه في دراستنا تم استخلاص هذه النتائج:

- تقوم الإدارة الجبائية بعملية الرقابة الجبائية، وبالتالي فهي تتمتع بصلاحيات وسلطة قانونية وهو ما يمكنها من إجراء الرقابة بصورة واسعة.
- تتم عملية الرقابة الجبائية على التصريحات بطرق قانونية تمثلت في الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق، إضافة إلى التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق المصوب في المحاسبة الهدف منه زيادة التحصيل الضريبي والتقليل من التهرب الضريبي.
- تؤدي الرقابة الجبائية الفعالة إلى تقليل من معدلات التهرب الضريبي والغش الضريبي.
- تلعب العقوبات المفروضة من طرف الإدارة الجبائية دورا هاما في استرجاع الحصيلة الضريبية الضائعة.
- يواجه المركز الجوارى للضرائب سيدي علي مستغانم أثناء القيام بعملية الرقابة الجبائية بمجموعة من الصعوبات التي تحول دون تحقيق أهداف.

الاقتراحات والتوصيات:

- يمكن أن نقدم مجموعة من الاقتراحات والتوصيات التي نراها جدّ مهمة نذكر منها:
- صياغة قوانين واضحة وغير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن للمكلفين مستويات علمية مختلفة من شخص إلى آخر.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية وذلك بتحسين الأجور أو منحهم مكفئات تكون بمثابة حافز أمام الإغراءات المالية التي تقدم لهم.
- توفير إدارة الجبائية على درجة عالية من الكفاءة والتنظيم والفعالية، لأن كفاءة هذه الأخيرة لها دور في إمكانية تطبيق الرقابة الجبائية.
- أفاق الدراسة:** حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والتطبيقية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث في مثل هاته المواضيع نقترح جملة من الأفاق المستقبلية التي قد تفتح مجالا للبحث فيها للدراسة وأهمها:
- الجباية الإلكترونية أداة لتبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين.
- دراسة الرقابة الجبائية ودورها في إنعاش الخزينة العمومية للدولة.
- تفعيل مصالح المتابعة الجبائية ودورها في زيادة التحصيل الضريبي.

قائمة الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°12

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

CPI/Inspection des Impôts de :

مركز الضرائب الجوارى / مفتشية الضرائب لـ :

Recette des Impôts de

قبضة الضرائب لـ :

Commune de

بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة :

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE

تكتب لدى قبضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان لسنة 20.....
A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :		- الاسم و القب/ اسم المؤسسة :	
- Activité (s) exercée (s) :		- النشاط او النشاطات الممارسة :	
- Date du début d'activité :		- تاريخ بداية النشاط :	
- Activité exonérée :		- نشاط معفى :	
ANADE (Ex-ANSEJ) <input type="checkbox"/>	CNAC <input type="checkbox"/>	ANGEM <input type="checkbox"/>	Exonération des activités artisanales <input type="checkbox"/>
و.و.ت.م	م.و.ت.ب	و.و.ت.م	إعفاء الأنشطة الحرفية
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :		- عنوان ممارسة النشاط :	
- Adresse du domicile du contribuable :		- عنوان إقامة المكلف بالضريبة :	
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :	

II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)		II - رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية بـ (ج)			
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرية Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnelles			الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفى Exonéré	
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%				
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%				
المجموع Total					

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائرية الوحيدة حسب هامش الربح (1)
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)

III - MARGE BENEFICIAIRE EN DA		III - هامش الربح بـ (ج)				
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديري Chiffre d'affaires prévisionnel			مبلغ هامش الربح التقديري الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable	الضريبة الجزائرية الوحيدة المستحقة IFU dû
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفى Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.
J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

بم..... في.....
A , le
ختم و امضاء المكلف بالضريبة :
Cachet et signature du contribuable :

(1) إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يعارضون. بصفة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد. يقل عن معدل الضريبة الجزائرية الوحيدة.

(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant exclusivement des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.

PAIEMENT DE L'IFU

تسديد الضريبة الجزائرية الواحدة

Identification du contribuable

معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

- Nom, Prénoms / Raison Sociale :

- الاسم واللقب / اسم المؤسسة

- NIF :

- رقم التعريف الضريبي

- Numéro d'article d'imposition :

- رقم المادة

MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU

طرق تسديد الضريبة الجزائرية الواحدة

Paiement integral de l'IFU

التسديد الكلي للضريبة الجزائرية الواحدة

التسديد الكلي للحقوق المستحقة عند ايداع التصريح التقديرى في اجل اقضاء 30 جوان للسنة 20.....

Paiement total des droits dus lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20

Montant total de l'IFU acquitté :
En chiffres DA

المبلغ الاجمالي للضريبة الجزائرية الواحدة المستددة :
بالارقام دج

En lettres DA

بالحروف دج

Quittance N° du

وصف الدفع رقم : في

Cachet et signature du Caissier :

ختم و امضاء امين الصندوق :

Paiement fractionné de l'IFU

التسديد بالتقسيم للضريبة الجزائرية الواحدة

تسديد القسط الاول المقرر ب 50% من الحقوق عند ايداع التصريح في اجل اقضاء 30 جوان للسنة 20.....

Paiement de la 1^{ère} tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20

Montant de l'IFU acquitté :
En chiffres DA

مبلغ الضريبة الجزائرية الواحدة المستددة :
بالارقام دج

En lettres DA

بالحروف دج

Quittance N° du

وصف الدفع رقم : في

Cachet et signature du Caissier :

ختم و امضاء امين الصندوق :

تسديد القسط الثاني المقرر ب 25% من الحقوق من اول اى 15 سبتمبر لسنة 20.....

Paiement de la 2^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Septembre de l'année 20

Montant de l'IFU acquitté :
En chiffres DA

مبلغ الضريبة الجزائرية الواحدة المستددة :
بالارقام دج

En lettres DA

بالحروف دج

Quittance N° du

وصف الدفع رقم : في

Cachet et signature du Caissier :

ختم و امضاء امين الصندوق :

تسديد القسط الثالث المقرر ب 25% من الحقوق من اول اى 15 ديسمبر لسنة 20.....

Paiement de la 3^{ème} tranche de 25% des droits du 1^{er} au 15 Decembre de l'année 20

Montant de l'IFU acquitté :
En chiffres DA

مبلغ الضريبة الجزائرية الواحدة المستددة :
بالارقام دج

En lettres DA

بالحروف دج

Quittance N° du

وصف الدفع رقم : في

Cachet et signature du Caissier :

ختم و امضاء امين الصندوق :

تسديد الكلي للحد الاسرى (10 000 دج) في اجل اقضاء 30 جوان للسنة 20.....

Paiement intégral du minimum d'imposition (10 000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20

Montant du minimum d'imposition/IFU acquitté : 10 000 DA

مبلغ الحد الاسرى للضريبة الجزائرية الواحدة المستددة : 10.000 دج

Quittance N° du

وصف الدفع رقم : في

Cachet et signature du Caissier

ختم و امضاء امين الصندوق :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G N°12 Bis

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

CPI/Inspection des Impôts de :

مركز الضرائب الجوارى / مفتشية الضرائب ل:

Recette des Impôts de

قياسة الضرائب ل:

Commune de

بلدية:

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح النهائي برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة:

- Régime de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU) -

DECLARATION DEFINITIVE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE :

الفترة من: إلى:

Période du au

تكتب لدى قياضة الضرائب في أجل أقصاه 20 جانفي للسنة س+1
A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 20 janvier de l'année N+1

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		- معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :		- الاسم و اللقب/ اسم المؤسسة:	
- Activité (s) exercée (s) :		- النشاط أو النشاطات المعمارة:	
- Date du début d'activité :		- تاريخ بداية النشاط :	
- Activité exonérée :		- نشاط معفى:	
ANADE (Ex-ANSEJ) <input type="checkbox"/>	CNAC <input type="checkbox"/>	ANGEM <input type="checkbox"/>	Exonération des activités artisanales <input type="checkbox"/>
و.و.ت.م	ص.و.ت.ب	و.و.ت.م	إعفاء الأنشطة الحرفية <input type="checkbox"/>
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :		- عنوان ممارسة النشاط:	
- Adresse du domicile du contribuable :		- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:	
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :	
- Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة:	
- Numéro de téléphone :		- رقم الهاتف :	
II - VOLET RESERVE AUX SALAIRES		- إطار مخصص للأجور	
- Nombre de salariés :		- عدد المستخدمين :	
- Montant global brut des salaires versés * :		- المبلغ الكلي الخام للأجور المدفوعة * :	
- Montant des charges sociales versées * :		- مبلغ الأعباء الاجتماعية المدفوعة * :	
- Montant annuel de l'IRG acquitté * :		- المبلغ السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي المسدد * :	
(*) Ces informations concernent l'année N		(*) هذه المعلومات تتعلق بالسنة ن	

Si vous êtes un nouveau contribuable, cocher la case suivante
إذا كنت مكلف بالضريبة جديد، ضع علامة في الخانة الموالية

III - رقم الأعمال / الإيرادات المهنية النهائية بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	المعدل Taux	رقم الأعمال / الإيرادات المهنية المحققين Chiffre d'affaires / Recettes professionnelles réalisées			رقم الأعمال / الإيرادات المهنية التقديرية Chiffre d'affaires / Recettes professionnelles prévisionnelles			رقم الأعمال / الإيرادات المهنية التكميلية CA / Recettes professionnelles complémentaires (3) = (1) - (2)	الضريبة الجزائية الوحيدة التكميلية IFU Complémentaire
		خاضع Imposable (1)	مطفي Exonéré	الإجمالي Global	خاضع Imposable (2)	مطفي Exonéré	الإجمالي Global		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activité de production ou de vente de marchandises	5%								
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%								
المجموع Total									

المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة حسب هامش الربح (1)
Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)

VI - هامش الربح بـ (دج)

طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال المحقق Chiffre d'affaires réalisé			مبلغ هامش الربح المحقق Montant de la marge bénéficiaire réalisé (1)	مبلغ هامش الربح التقديري Montant de la marge bénéficiaire prévisionnel (2)	المبلغ التكميلي Montant complémentaire (3) = (1) - (2)	الضريبة الجزائية الوحيدة التكميلية IFU Complémentaire
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	مطفي Exonéré				
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activité de production ou de vente de marchandises								

أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح.
J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.

A _____, le _____ في _____
Cachet et signature du contribuable : ختم وإمضاء المكلف بالضريبة :

PAIEMENT INTEGRAL DE L'IFU

التسديد الكلي لمبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة

A _____, le _____ في _____
Montant de l'IFU acquitté : مبلغ الضريبة الجزائية الوحيدة المسددة:
بالأرقام : دج
بالحروف : دج
Quittance N° du في
Cachet et signature du Caissier : ختم وإمضاء أمين الصندوق :

(1) إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصفة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزائية الوحيدة.

(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant, exclusivement, des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً/ باللغة العربية:

1- الكتب:

- 1- حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، بدون طبعة، مكتبة دار الثقافة الأردن، 1998، ص13.
- 2- محمد حمو، منور أوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص202.
- 3- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص60.
- 4- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي، والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص50.
- 5- محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة 03، دار هومة للنشر بوزريعة، الجزائر، 2003، ص156.
- 6- عبد الغفور إبراهيم أحمد، مبادئ الاقتصاد والمالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2012، ص246.
- 7- المرسي سيد لحجازي، مبادئ الاقتصاد العام، الدار الجامعية للطباعة والنشر، لبنان، 2002، ص101.8-
- 8- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 1992، ص58.
- 9- فوزي عطوي، المالية العامة النظرية الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص277.
- 10- خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة 03، 2007، ص218.
- 11- زينب حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، مصر، 2003، ص186.

12- طارح الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص84.

13- د.خالد خطيب، أحمد زهير شامية، مالية عامة، الطبعة الثانية، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص 210.

2- المجلات:

14- أسيا قاسمي، فهيمة حدادو، الرقابة الجبائية في الجزائر وسبل تفعيلها، مجلة أوراق اقتصادية، جامعة البويرة، الجزائر، المجلد 03، العدد 01 ديسمبر 2019، ص 159.

15- بومدين بكريتي، رشيد يوسف، دور التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة دراسات جبائية، جامعة لونيبي علي، البليدة، العدد 04، 2015، ص43.

16- صبرينة خضير، عمر جنينة، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي التبسي، تبسة، المجلد 12، العدد 02، 2019، ص325.

17- عفاف بولحية، إبراهيم بوجاجة، لامية لحليح، أثر الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمركز الضرائب جيجل، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد 07، العدد 02، 2022، ص236.

18- وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 18، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2010، ص43.

19- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، مجلة 08 ماي 1945 قالمة، 2014، ص، ص248، 249.

20- محمد دودة، أحمد بساس، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، العدد 15، جامعة عمار تلجي، الأغواط، 2021، ص125.

21- منصور الفيتوري، إشكالية ظاهرة التهرب الضريبي، مجلة البحوث القانونية، جامعة مصراته ليبيا، العدد الأول أكتوبر، 2015، ص10.

22- حساني بن عودة وآخرون، ريغس جهود الجزائر في مكافحة التهرب الضريبي لدعم التنمية الاقتصادية، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، نجلد 03، العدد 02، الجزائر، 2019، ص37.

23- هيثم علي العنكبي، هيثم الشبخلي، أتمتة الأنظمة الرقابية للحد من التهرب الضريبي في العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 18، العدد 03، 29-3-2015، ص272.

24- مصطفى عوادى، نصر رحال، أنور عيدة، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادى، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 02، العدد 01، ص، ص67، 84.

3- الرسائل والأطروحات:

25- قتال عبد العزيز، رسالة ماجستير: أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في لحد من التهرب والغش الضريبي، جامعة الدكتور يحي فارس بالمدينة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2009، ص، ص13، 14.

26- داودي محمد، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير: الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، 2006، ص13.

27- ساعد نبيلة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في المحاسبة المالية: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمفنتشية الضرائب في الأخرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج – البويرة الجزائر، 2015، ص07.

28- عبدلي خداج، مذكرة مقدمة لنيل ماجستير في العلوم السياسية، الغش والتهرب الضريبي، كلية الحقوق، جامعة سعد دحلب، البليدة الجزائر، 2012، ص37.

29- عبد الغاني بوشري، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011، ص32.

29- صبري خالد مصطفى العلي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، درجة فعالة الإدارة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي في أعمال التجارة الإلكترونية في فلسطين، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2019، ص46.

30- طرشي إبراهيم، مذكرة ماستر أكاديمي: تخصص القانون العام للأعمال، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، 2015، ص13.

31- رضا بوعزيز، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، التهرب الضريبي في الجزائر، فرع النقود والمالية، 1999، ص70.

32- حسام فايز، أطروحة استكمالاً لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية كلية الدراسات العليا: العلاقة بين لمكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، 2008، صص، 77، 78، 79.

33- نجية جرتلي، مذكرة ماستر أكاديمي، فعالية الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي – دراسة حالة في مركز الضرائب أم بواقي، تخصص محاسبة وتدقيق، أم البواقي، 2018، ص44.

34- محمد ناصر بوحجام، مذكرة لنيل شهادة ماستر، دور التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية – دراسة حالة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص514.

35- آيت بلقاسم لامية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر: آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2014، صص، 30، 31.

36- إلياس قلاب ذبيح، رسالة ماجستير في علوم التسيير، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص20.

37- سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012، ص11.

4- الملتيقيات:

38- بساس أحمد وزنان أحمد المختار، أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة، الملتيقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، جامعة الأغواط، 2013،

5- المواد والقوانين:

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2010.

- 2- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب.
- 3- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، منشورات المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2017، ص08.
- 4- المادة 19، قانون الإجراءات الجبائية، ص19.
- 5- المادة 20، من قانون الإجراءات الجبائية.
- 6- المادة 21، قانون الإجراءات الجبائية، ص13.
- 7- المادة 23، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- 8- المواد 70 إلى 76، قانون الإجراءات الجبائية.
- 9- قانون رقم 20- 70 سمير بوعكاز.
- 10- قانون رقم 06- 24 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر المتضمن ق.م لينة 2006.
- 11- قانون رقم 11- 16 الصادر بتاريخ 28 ديسمبر 2011، المتضمن ق.م السنة 2012 ج.ر، الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2011، العدد 72، ص13.
- 12- قانون رقم 19- 14 الصادر بتاريخ 11 ديسمبر 2019، العدد 81، ص23.

ثانيا: باللغة الفرنسية:

1-Ahmed Hmami; L'audit Comptable et financier ; Edition Berti ; Algérie ; 2001 p 172.

2-Del Guide du vérificateur de complabilité Alger ; Edition 2003 ; paje 31.

6- المواقع الإلكترونية:

الموقع المديرية العامة للضرائب، <http://www.mfdgi.gov.dz>، تاريخ الولوج

2024/04/24 على 14:30.