

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

المرجع:

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم: القانون العام

مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الماستر

دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي

ميدان الحقوق والعلوم السياسية

التخصص: قانون إداري

تحت إشراف الأستاذ(ة):

بن عوالي علي

الشعبة: حقوق

من إعداد الطالب(ة):

بلوكريف يمينة

أعضاء لجنة المناقشة

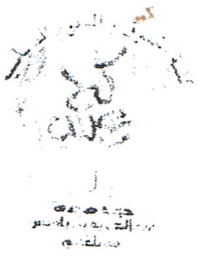
الأستاذ(ة).....بوسحبة جيلالي.....رئيسا

الأستاذ(ة).....بن عوالي علي.....مشرفا مقرر

الأستاذ(ة).....بن عودة يوسف.....مناقشا

السنة الجامعية: 2024 /2023

نوقشت يوم: 2024/06/05



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم



كلية الحقوق والعلوم السياسية
مصلحة الترتيبات
الرقم :.....م.ت/

تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز البحث

أنا الممضي أدناه،

السيد: بلوكن بفايمينيت الصفة: طالبة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 101588171 والصادرة بتاريخ: 2016/10/29

المسجل بكلية: الحقوق والعلوم السياسية قسم: القانون العام

والمكلف بإنجاز مذكرة ماستر بعنوان:

سور الرقابة الجزائرية في التحصيل الدراسي

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/06/02

امضاء المعني

* ملحق القرار الوزاري رقم 933 المؤرخ في 28 جويلية 2016 الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

يسرني أن أهدي ثمرة جهدي في نهاية مشواري الجامعي الى:

الى نبع المحبة والإيثار والكرم الى من كان دعاؤها ودعمها سر نجاح، الى من ضحت بكل شيء من أجل أن أصل وأكون ما أنا عليه، الى من تعلمت على يدها حب الحياة والعطف والحنان الكلمات لا تكفي أن أمنحها حقها أتمنى لك طول العمر والصحة.

أمي الحبيبة حفظها الله

الى من علمني كيف أقف بكل ثبات فوق الارض، الى قدوتي ومثلي الاعلى في الحياة فهو علمني كيف أعيش بكرامة وشموخ

أبي المرحوم حفظه الله

إلى من قاسموني الرحم وشاركوني الحياة، إلى مثال العطاء والكبرياء والتضحية

إخوتي

إلى جميع من تلقيت منهم النصح والدعم، إلى أقرب الناس الى قلبي من قريب وبعيد،

الى كل من وسعهم قلبي ولم يكتبهم قلبي، الى جميع الزملاء والزميلات

دفعة ماستر قانون إداري 2024 جامعة مستغانم

سُبْحَانَكَ يَا رَبِّ الْعَالَمِينَ

قال الله تعالى: " وَمَنْ يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ " [سورة لقمان 12]

وقال رسوله الكريم (ص): " مَنْ لَمْ يَشْكُرِ النَّاسَ لَمْ يَشْكُرِ اللَّهَ "

الشكر والثناء لله عز وجل أولا على نعمة الصبر والقدرة على إنجاز هذا العمل ، فله الحمد على هذه النعم.

اتقدم بجزيل الشكر والتقدير الى الأستاذ الدكتور المشرف "بن عوالي علي" على كل ما قدمه لي من توجيهات ومعلومات قيمة ساهمت في اثناء موضوع دراستي في جوانبها المختلفة، ولم يبخل علي بنصائحه الموجهة لخدمتي فكان لي نعم الموجه والمرشد.

كما لا يفوتني أن أشكر أعضاء لجنة المناقشة المحترمين على تفضلهم بقبول الاشتراك في مناقشة هذه المذكرة المتواضعة وتقييمها.

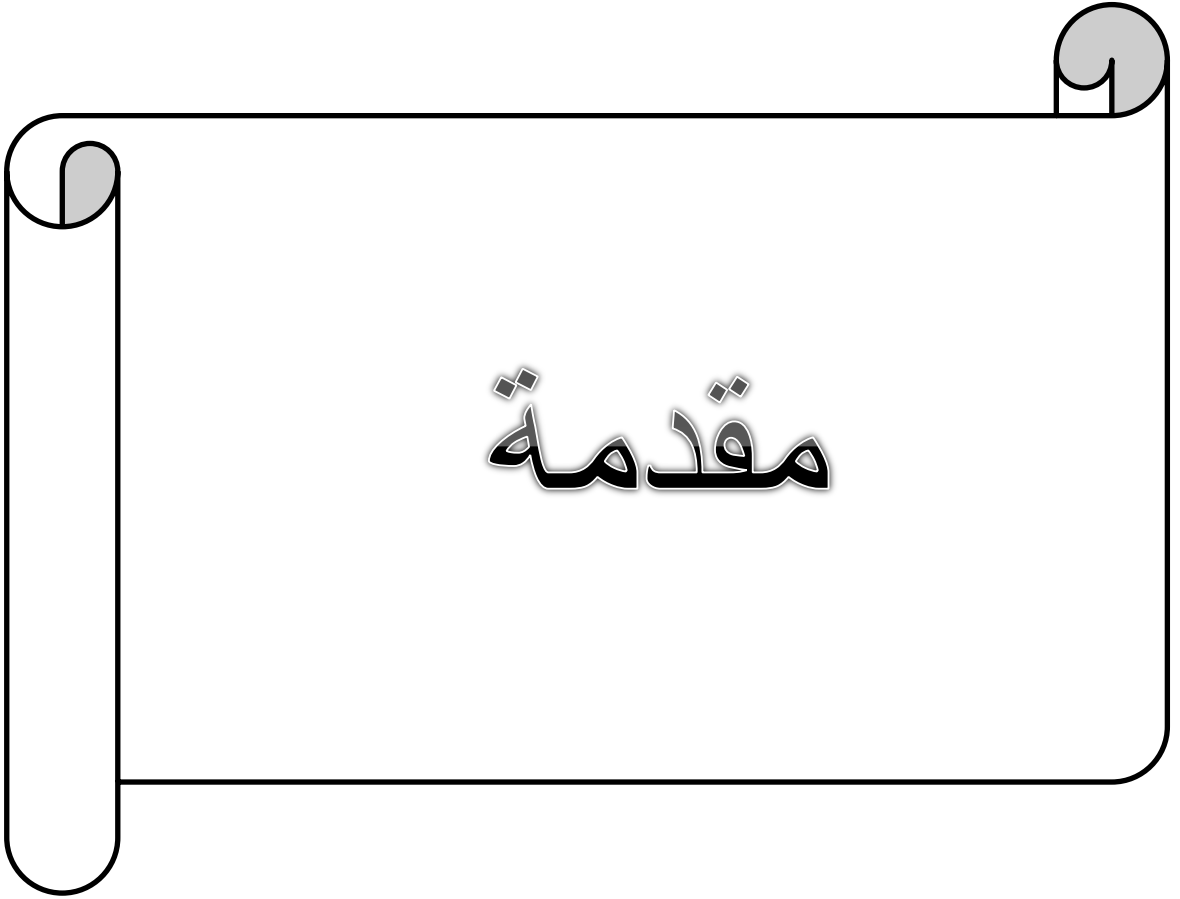
شكر خاص لكل أساتذة كلية الحقوق عما يبذلونه من جهد متواصل من أجل العلم والمعرفة.

كما أشكر كل من قدم لي يد العون والمساعدة ماديا أو معنويا من قريب أو بعيد

الى كل هؤلاء أتوجه بعظيم الامتنان وجزيل الشكر.

قائمة المختصرات

| المختصر | تفسير المختصر باللغة العربية |
|-----------|---|
| ج ر | الجريدة الرسمية |
| ق م | قانون المالية |
| ق ض م ر م | قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة |
| ص | صفحة |
| د س ن | دون سنة النشر |
| د ط | دون طبعة |
| ص ص | صفحات متتالية |
| د م ج | دون مجلد |



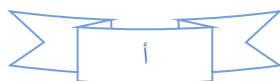
مقدمة عامة:

تعتبر الضريبة من أهم أدوات السياسة المالية، إذ تشكل أهم مصدر لتمويل خزينة الدولة كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية، إضافة الى إشباع حاجياتها الاقتصادية والاجتماعية. إذ يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أن المكلف بالضريبة يقوم بحساب الضريبة والتصريح بها للإدارة الجبائية بنفسه، وهنا يمكن أن يلجأ الى التلاعب، الغش والتهرب الضريبي، ولكون الضريبة تعتبر مصدر مهم من مصادر تمويل خزينة الدولة فهي تسع للمحافظة عليها عن طريق الرقابة الجبائية، والتي تعتبر وسيلة وقائية ردعية تتمثل في مجموعة الاجراءات والوسائل التي تسع الى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة وكذا مراقبة التصريحات ومتابعة الأخطاء والنقائص التي من شأنها إرجاع الحقوق المخفية، وبالتالي عدم ترك المجال لكل أشكال التهرب والغش الضريبي، ومنه التأثير على زيادة الحصيلة الضريبية.

تعد الرقابة الجبائية أحد المحاور الأساسية لنجاح الإدارة الجبائية في تنفيذ التشريع الضريبي وتحقيق الحصيلة الضريبية، بالإضافة الى تحقيق عدالة توزيع العبء الضريبي وضمان مساهمة جميع المكلفين بالضريبة في تحمل الأعباء وفق ما ينص عليه النظام الضريبي من خلال محاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين، ومما لاشك فيه أن القضاء على ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين من خلال زيادة عمليات الرقابة الجبائية عملية صعبة جدا لازالت تحتاج الى جهود أكبر من قبل الإدارة الجبائية للقضاء على مختلف المعوقات والصعوبات التي تواجهها في التصدي لظاهرتين سالفه الذكر وهذا ما تسعى الإدارة الجبائية لتحقيقه من خلال توجيه قدراتها المالية والبشرية بكفاءة لتفعيل الرقابة الجبائية.

الإشكالية:

وعلى ضوء ما تقدم يمكن أن نطرح الإشكالية التالية:



➤ ما هو دور التي تلعبه الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية؟

ومن أجل معالجة وتحليل هذه الإشكالية وبغية الوصول الى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالرقابة الجبائية؟

- ما هو دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي؟

- ماهي أهم الوسائل المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية؟

- ماهي أهم العقوبات التي تفرضها الإدارة الجبائية لزيادة الخزينة العامة؟

فرضيات الدراسة:

بعد طرح التساؤلات وايضاح المشكلة ارتأيت أنه من الضروري صياغة بعض الفرضيات التي ستكون منطلق الدراسة وهي كالتالي:

- نجاح الرقابة الجبائية ترتكز على مدى كفاءة الإدارة الجبائية.

- الرقابة الجبائية تساهم في زيادة التحصيل الضريبي.

- الرقابة الجبائية من أهم الوسائل المستخدمة من قبل الإدارة الجبائية لزيادة الحصيلة الضريبية.

- تعتبر العقوبات الجبائية وبالخصوص الغرامات المالية المطبقة في مديرية الضرائب من أهم الإجراءات المؤدية الى زيادة الخزينة العامة.

أهمية الدراسة:

إن أهمية الدراسة تكمن في أهمية المكانة الى أصبحت تحتلها الضرائب في الاقتصاد الوطني بشكل عام وتمويل الخزينة العمومية بشكل خاص، وكذلك للأثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة وبذلك حرمان الخزينة العمومية منها. بالإضافة الى الدور الفعال التي تلعبه الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية.

أهداف الدراسة:

- إبراز ماهية الرقابة الجبائية.
- التعرف على أشكال الرقابة الجبائية.
- معرفة مدى مساهمة الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الضريبي.
- اقتراح مجموعة من الحلول الممكنة لتفعيل عملية الرقابة الجبائية.
- معرفة طرق التهرب الحديثة ومحاولة التخلص منها والوقاية من حدوثها.

أسباب اختيار الموضوع:

أ-أسباب ذاتية:

- الرغبة الشخصية في الاطلاع على هذا الموضوع وعلاقته بالتخصص.
- محاولة الكشف على أهم الطرق المتبعة من طرف الضرائب .
- بصفتي أحد اطارات الدولة في هذا المجال.
- نشر الوعي لدى المكلفين من خلال تجسيد ثقافة الضريبة.

ب-أسباب موضوعية:

- ازدياد ظاهرة الغش والتهرب الضريبين مما أصبح يشكل خطرا يتمثل في حرمان الخزينة العمومية من مواردها.
- أهمية التحصيل الضريبي في عملية التنمية الاقتصادية.
- محاولة معرفة مختلف الاليات والطرق لزيادة التحصيل الضريبي.

صعوبات الدراسة:

فمما لاشك أي باحث تواجهه صعوبات عند اعداد أي مذكرة،حيث تمثلت هذه الصعوبات في محدودية المراجع في المركز الجامعي،بالإضافة الى طبيعة الموضوع وعمقه مما يصعب الالمام بجميع جوانبه،بالإضافة الى ذلك نقص المراجع الخاصة بالتحصيل الضريبي ان لم نقل منعدمة،ورغم كل هذا الا انني حاولت من خلال القدرات المحدودة الالمام بالموضوع والقيام بواجبي المنوط مني.

منهج الدراسة:

للحصول على نتائج دقيقة ومرضية ومن أجل تفسير هذه المعلومات وتحليل هذه البيانات في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم استخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي.

أما المنهج التحليلي الذي من خلاله سنحلل أثر العلاقة الرقابية الجبائية بالتحصيل الضريبي فضلا عن تحليل مختلف النصوص القانونية ذات الصلة بالموضوع دراستنا والتي ستزيد من قيمة موضوع مذكرتنا.

الدراسات السابقة:

جاءت هذه الدراسة كنقطة انطلاق لمجموعة من الدراسات السابقة نذكر منها:

- أ د مغاوي عبد الرحمن ود شيخي بلال من جامعة بومرداس، دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية العدد 02 جوان 2013، وقد الدراسة إلى:

- التعاون مع الدول الأوروبية لتطوير الرقابة الجبائية في إطار اتفاقية الشراكة بين الجزائر والاتحاد الأوروبي.

- مراجعة نظام وإجراءات فرض الرسوم الاجبارية.

- برمجة ملتقى في الجزائر حول أحسن التطبيقات المقدمة في مجال الرقابة الجبائية والتطورات المتوقعة.

- تحسين النظام الجبائي والمساهمة في تطوير الاقتصاد الجزائري.

- تحسين وتحديث الإجراءات الجبائية.

ونظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة والتساؤلات المتفرعة عنها ولإلمام بكل ما يتعلق بموضوع دراستي قسمت إلى فصلين إذ تناولت الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية في الفصل الأول والذي ينقسم بدوره إلى مبحثين حيث أدرجنا ماهية الرقابة الجبائية في المبحث الأول

وتناولنا الإطار القانوني للرقابة الجبائية في المبحث الثاني أما بالنسبة للفصل الثاني فكان تحت عنوان التحصيل الضريبي والذي قسمت أيضا الى مبحثين، اذ يندرج المبحث الأول تحت عنوان ماهية التحصيل الضريبي، أما المبحث الثاني فيندرج تحت عنوان فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي.

وانتهت المذكرة بخاتمة تضمنت أهم النتائج المنتقاة من الدراسة مع ذكر التوصيات.

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تمهيد

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي، كونها تمنح الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخلمهم وممتلكاتهم، من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات، ضمن هذا الإطار منح المشرع للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة، بهدف مراقبة تلك التصريحات على أساس أنها في الغالب تكون غير صحيحة، وغير صادقة سواء عن حسن نية أو عن سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة ولكي تضمن هذه العملية فعالية أكيدة وتحقق الهدف من وجودها فإن القانون الجبائي حصر عملية الرقابة ضمن نطاق دقيق وواضح.

وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين، يتم من خلالها تناول ماهية الرقابة الجبائية ومختلف أشكالها، إضافة الى الإطار القانوني للرقابة الجبائية.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها إلى المحافظة على حقوق الخزينة كما تعتبر من أهم الحلقات المتممة لحلقات النظام العام للدولة الهادف للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين لذا كان لزاما إعطاء الرقابة الجبائية صيغتها العامة ومفهومها الخاص كباقي النظم المتعارف عليها.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

الفرع الأول : تعريف الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية لها مفاهيم عديدة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإلمام بكل معاني الرقابة الجبائية سوف نتطرق الى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي:

التعريف الأول: "هي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي من خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط مع تلك العناصر الخارجة: المشتريات المبيعات... الخ وهذا بهدف مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم خلال سنوات التحقيق لنشاط معين، وإجراء التعديلات المصرح بها"¹

التعريف الثاني: "كما تعرف على أنها فحص تصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك قصد التأكد من صحة"²

"المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل"³

¹ / بن عماره منصور، "أنواع واجراءات الرقابة الجبائية"، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2016، ص 21

² / شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، " دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائيه، العدد 02، د مج، جامعة بومرداس، جوان 2013، ص 31

³ / شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، مرجع نفسه، ص 31

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"الوسائل للاستعلام والاستفسار عن كل ما هو مدون في التصريحات والوثائق المرفقة لها. ولا يكفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف".¹

التعريف الثالث: "السلطة المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص، السهو، الإغفالات أو الأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين بالضريبة"².

التعريف الرابع: "الرقابة الجبائية هي نتاج مجتمع وأنه من الصعب تقييم ظاهرة التهرب الضريبي والتي لا يجب خلطها مع مفهوم الغش الضريبي والتي يمكن اعتبارها استعمال وسائل قانونية من طرف المكلف بالضريبة قصد تخفيض مساهمته الضريبية".³

وعليه نستخلص أن الرقابة الجبائية هي : "قيام الإدارة الجبائية بالإجراءات اللازمة للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات التي يقدمها المكفون بالضريبة بداية من الناحية الشكلية لهذه التصريحات إلى التحقق من صحة المعلومات الواردة فيها تحسبا لأي تهرب أو غش ضريبي"⁴ "ومن خلال التعاريف نستخلص خصائص الرقابة الجبائية والتي تتمثل:

الرقابة المحاسبية هي أصل الرقابة الجبائية حيث أن الرقابة المحاسبية لا يمكن لها أن تهمل المسائل الجبائية.

- مهمة الرقابة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة. تستجيب للتطلعات المسير.

ومن خلال التعاريف نستخلص أهداف الرقابة الجبائية:

إن المشرع الجبائي حدد للرقابة الجبائية أهداف معينة ومحددة، بحيث أعتبر أن الرقابة

الجبائية وسيلة استراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي، وهي الوسيلة الأكثر، ويمكن⁵

¹/ شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 31

²/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 26

³/ بن عماره منصور، مرجع نفسه، ص 26

⁴/ شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 31

⁵/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 31

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"الجبائية وسيلة استراتيجية تتمثل في المقابل لنظام تصريحي، وهي الوسيلة الأكثر ،ويمكن تقسيمها كمايلي:

أولاً: الأهداف العامة: لقد عمل المشرع على تحديد الأهداف العامة للرقابة الجبائية ويمكن تلخيصها في ثلاث نقاط كمايلي:

- **قمع التملص الجبائي:** يجب أن تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص المتملصين من واجباتهم الضريبية، ومنه فكل مكلف إذا ما حقق دخل أو ربح عليه دفع الضريبة وإلا فالرقابة الجبائية تقوم بتعديل وضعيته.

- **قمع التهرب الضريبي:** بهدف الوصول الي مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة الي أعمال غير شرعية ،بالقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض القاعدة الخاضعة للضريبة.

- **حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة:** هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت إليها.

ثانياً: الأهداف الخاصة: تتمثل فيما يلي

- **التأكد من إيداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف تستعمل مصالح المراقبة وسائل مختلفة لاكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها.**¹

- **تقييم الحظر الجبائي الناتج عن التطبيق السيئ للقواعد الجبائية.**²

- **"التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين، وذلك عن طريق التحقيق في الوثائق والمستندات المحاسبية"**³.

¹ / بن عماره منصور، مرجع سابق ، ص 28

² / ولهي بوعلام ، "تحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة -حالة الجزائر -مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية"، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، أيام 20-21 أكتوبر 2009، ص 5.

³ / بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 28

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- "ضمان متابعة المكاسب الجبائية حيث قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من

المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات".¹

ثالثا: الأهداف الرئيسية: "وتتمثل فيما يلي :

1-التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية.

2-مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الاجتماعي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول.

3-تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي

رابعا: الأهداف الثانوية : وتتمثل فيما يلي :

- توضيح أهمية الحظر الجبائي الناتج عن عدم الأمن الجبائي.

- تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن عدم التصريح أو التأخر فيه.

- إبراز نقاط القوة ونقاط الضعف للمساهمة في وضع القرار".²

خامسا: أهداف مالية واقتصادية : والتي تتمثل في :

- "التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة بدفاتر وسجلات واكتشاف ما قد

يوجد فيها من أخطاء أو غش".³

- "الحد من الغش والتهرب الضريبي وذلك باكتشاف الغش والأخطاء المرتكبة وكل

المخالفات والتلاعبات.

- تنمية التحصيل الضريبي عن طريق المحافظة على الأموال العمومية وزيادة إيرادات

الخزينة العمومية ، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام والمساهمة في التنمية

المحلية

- " تحديد الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين بالضريبة".⁴

¹/ بن عماره منصور، مرجع سابق ، ص 28

²/ ولهي بوعلام ، مرجع سابق ، ص ص4-5

³/ جابر عبد الرؤوف، "الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية"، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية ،بيروت

لبنان 2004. ص 20

⁴/ شيخي بلال ،مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق ،ص31

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

سادسا: "أهداف إدارية : وتتمثل في :

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة على معرفة وتقييم أدائها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك.
- إعداد الإحصائيات كنسب التهرب الضريبي وهو ما يساعد على وضع الإدارة الجبائية في الصورة.
- كشف الثغرات القانونية والتشريعية التي تساعد على التهرب من الضريبة.

سابعا: أهداف اجتماعية : وتتمثل في :

- تحقيق مبدأ العدالة الاجتماعية وضمان منافسة نزيهة بين المتعاملين من خلال توسيع نطاق الرقابة الجبائية لتشمل جميع المتعاملين الاقتصاديين.¹
- "منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع"².

الفرع الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها

أولا: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

1- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله:

"بما أن الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، وذلك من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمرقبة هذه التصريحات ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة"³.

¹/ شيخي بلال ،مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق ، ص ص31-32

²/ بن عماره منصور، مرجع سابق ذكره ، ص 28

³/ بن التومي عادل ، وهاب مباركة،"الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي"، مذكرة لنيل شهادة ماستار،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد بوضياف،2016-2017،ص09

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"فحسب المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص على أنه " ترأقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة ، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها . يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها"¹.

"ومن هنا يتضح أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة"².

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

"تتعدد أسباب ودوافع التهرب الضريبي سواء عن طريق انتهاج أساليب شرعية أو غير شرعية، لأن التهرب يمس بإحدى إيرادات الخزينة العمومية والمتمثلة في الضريبة وعليه فإن القضاء على هذه الظاهرة يعتبر من الأمور الرئيسية التي تسعى الإدارة الضريبية إلى تحقيقها. وتقوم المصالح الجبائية بذلك من خلال الاستعانة ببعض الأساليب التي تعتبر الرقابة الجبائية من أفضلها وأنجعها. وذلك باعتبارها أداة ضمان من أجل مكافحة مختلف الممارسات التدلسية وقمع مختلف محاولات التهرب وتسليط أقصى العقوبات على المتهربين"³

¹ / قانون رقم 17-11، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2017، المتضمن ق م لسنة

2018، ج ر الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2017، العدد 76، ص 21

² / بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 32

³ / قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية" دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم بواقي "

رسالة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، بسكرة، جامعة محمد خيضر، 2010-2011، ص 20

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

ثانيا: مبادئ إجراء الرقابة الجبائية

1- إقامة نظام جبائي محكم

"عادة ما تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة"¹
"عامة، ومن بينها النظام الضريبي، فبقدر ما يتوفر لديها من خبرات وكفاءات، يستطيع
الخبير الضريبي أن يلمس الحبكة الفنية في قوانينها الضريبية. وعليه فإن تعديل النظام
الجبائي، وتحسين جهازه الإداري، يعد من المبادئ الهامة التي تعمل على الحد من هذه
الظاهرة لذلك نجد أن معظم التشريعات تهدف الى إرساء هيكل ضريبي محكم يتماشى
وتحقيق العدالة الاجتماعية عن طريق صياغة التشريعات الجبائية صياغة تتسم بالبساطة
والاستقرار والمرونة".²

2- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

"إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي
يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية
والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربصات
لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام
الجبائي".³

3- إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة:

"حتى تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة، تكون أساسا لسياسة ضريبية مستوحاة
من حاجات البلاد، ومتجاوبة مع الاقتصاد الوطني، فلا بد من إعادة دراسة التشريعات
الضريبية بوجه عام بالمقارنة مع التشريعات الأجنبية، ووضعها في نظام ضريبي منسجم".⁴

^{1/} بولخوخ عيسى، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي"، دراسة حالة بولاية باتنة، رسالة الماجستير،
فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر 2003-2004، ص 61

^{2/} بولخوخ عيسى، مرجع نفسه، ص ص 61-62

^{3/} بن التومي عادل ووهاب مباركة، مرجع سابق، ص 09

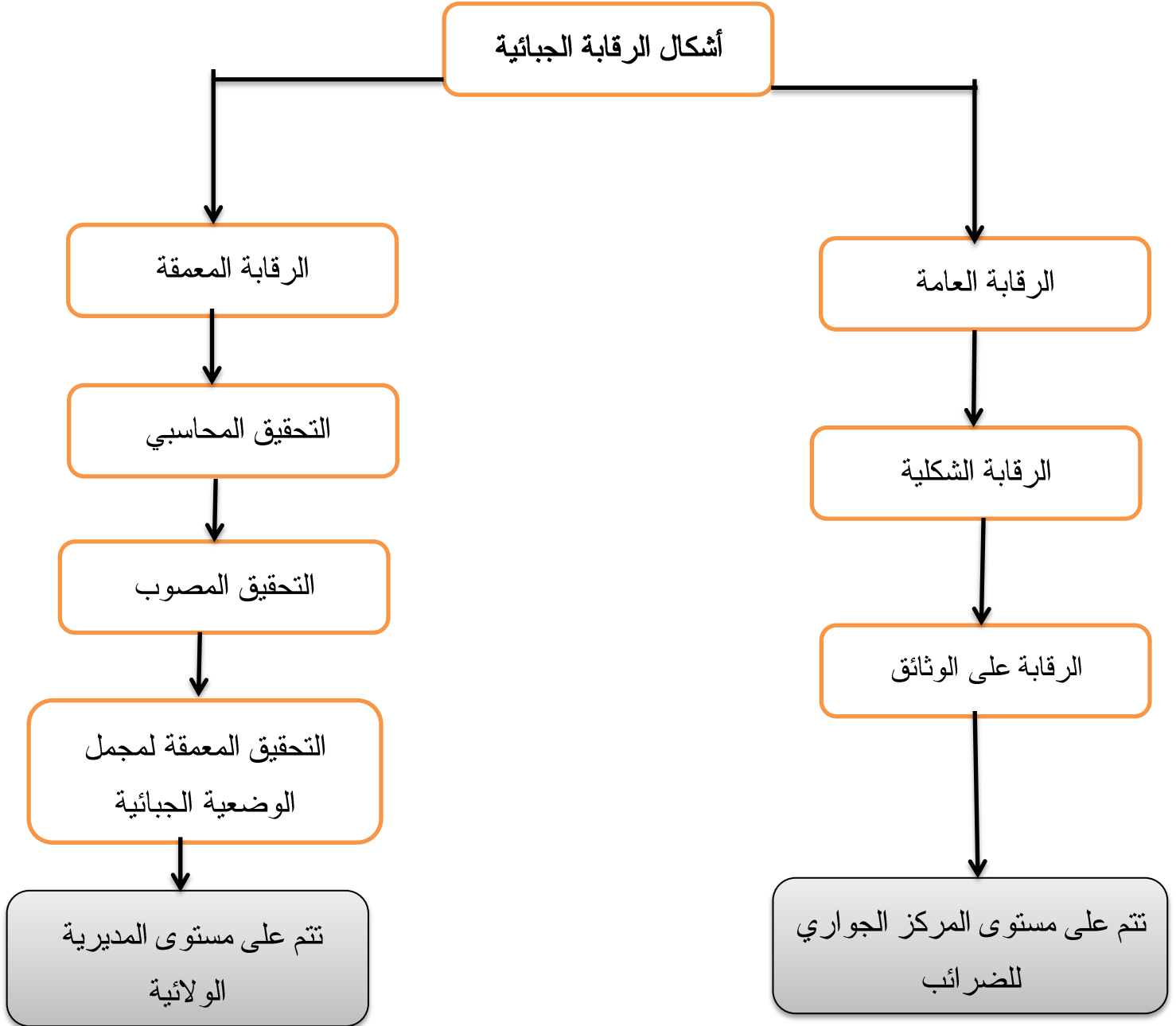
^{4/} بولخوخ عيسى، مرجع سابق، ص ص 61-62

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

أن المراقبة الجبائية للتصريحات الجبائية تأخذ عدة أشكال فيمكن أن تباشر بصفة عامة تكون على مستوى المركز الجوارى للضرائب ورقابة معمقة تتم على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

الشكل (1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبة، وثائق داخلية، المركز الجوارى للضرائب بسيدي علي

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

الفرع الأول: الرقابة العامة

"تتم على مستوى المركز الجوارى للضرائب وذلك حسب المادة 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية، ويمكن التمييز بين نوعين للرقابة العامة"¹.

1- الرقابة الشكلية:

"وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات والمعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية"². وتهدف الى:

- "التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية في التصريحات."³

"وعليه فإن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها، أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكلية فكرة أولية عن الملف الجبائي

ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله"⁴

¹/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 36

²/ شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 33

³/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 37

⁴/ خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف " دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 -

2014 دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد 01، مجلد 05، المركز الجامعي

ميلة، 2019، ص 203

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"الى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولى تعتبر تمهيدا للرقابة الجبائية الموالية"¹.
وفي الواقع أن هذا النوع من الرقابة أحيانا ينجز وأحيانا كثيرة لا ينجز، وهذا يعود الى الأسباب التالية:

- عدم وجود متابعة دقيقة من المصالح المركزية على هذا النوع من الرقابة.
- لتظاهر بعدم وجود الوسائل البشرية لإجراء هذا النوع من الرقابة بالرغم من أن هذا لا يتطلب مستوى عالي من الكفاءة"².

2- الرقابة على الوثائق:

"وتتم على مستوى مركز الجوارى للضرائب، هذه الاخيرة تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة اذ تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كالتضريبية أو رسم أو حق أو إتاوة، وفي المقابل يستوجب الأمر على المؤسسات والهيئات المعنية ان تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها. الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها."³ وإن هذا النوع يهدف الى:

- "اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح.
- معرفة الوضعية الجبائية للمكلف لكل سنة.
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من المعلومات
- إعداد قاعدة للمكلفين المفترضين للرقابة المعمقة"⁴.

"وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكان الإدارة الجبائية طلب توضيحات أو معلومات"⁵

¹/ خلوفي سفيان ، بوجريو عبد الرؤوف. مرجع السابق ،ص203

²/ بن عماره منصور، مرجع سابق ،ص 37

³/ مونة مقلاتي، بوليفة توفيق ، "دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي"، مجلة الدراسات القانونية

والاقتصادية،العدد01 ،مجلد 04،جامعة قالمة الجزائر،2021،ص261

⁴/ بن عماره منصور، مرجع سابق ،ص 37

⁵/ قانون رقم 17-11،مرجع سابق ، ص 21

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

" من المكلف كمايلي:

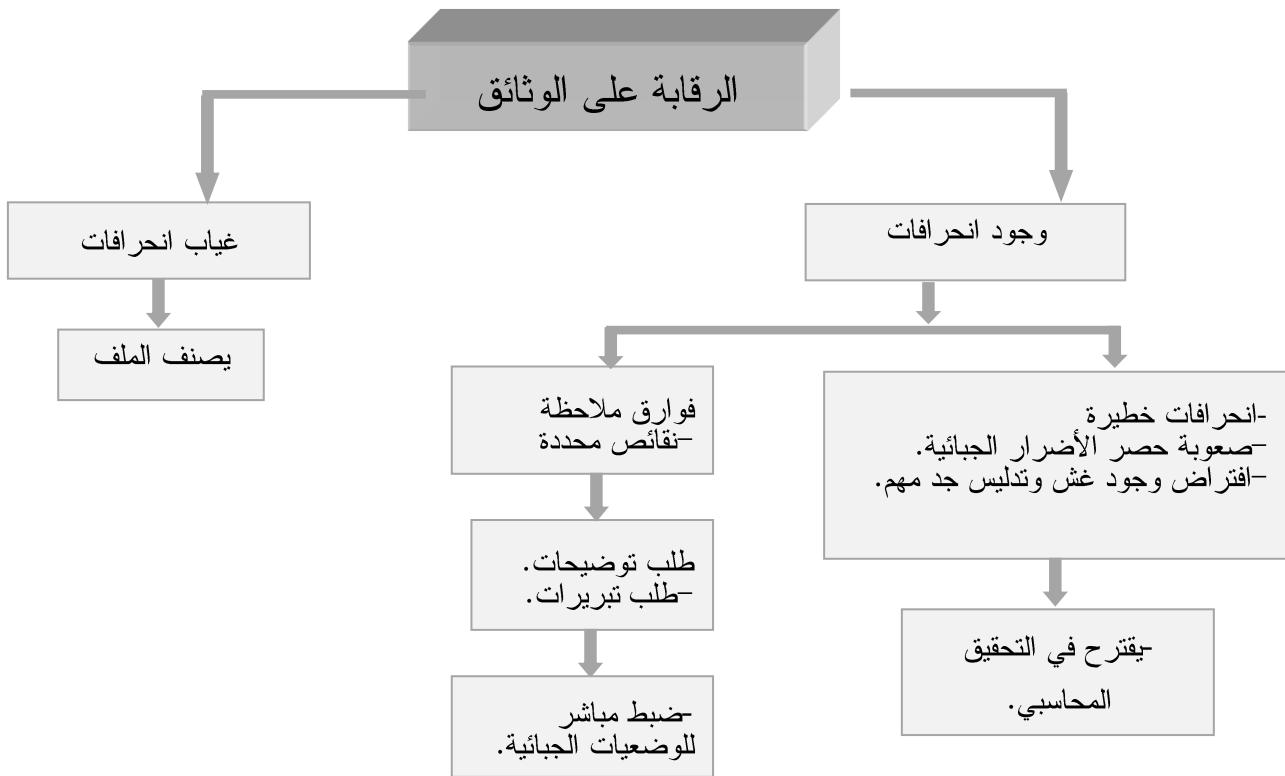
- طلب المعلومات:

يمكن للمحقق أن يطلب من المكلف بإمداده ببعض المعلومات سواء شفها أو كتابيا فيما يخص الأمور التي تضمنها التصريح، وذلك بمراسلته من أجل تقديم التوضيحات .

- طلب التبريرات والتوضيحات:

يجب أن تشير الطلبات المكتوبة صراحة إلى النقاط التي ترى المصلحة المسيرة أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات بشأنها خلال 30 يوم، وعندما لا يستجيب المكلف بالضريبة للطلب في غضون المهلة الزمنية المحددة أو يقدم مبررات أو معلومات تعد غير مقبولة في غضون المهلة الزمنية المحددة، فإن المصلحة المسيرة مخولة لبدء الإجراء الوجيه لتصحيح التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة¹.

الشكل رقم 02: الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبة، وثائق داخلية، المركز الجواربي للضرائب بسيدي علي

¹/المادة 19 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع السابق، ص 21

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

الفرع الثاني: الرقابة المعمقة

"وهو الشكل الثاني من أشكال الرقابة الجبائية، وتعد الرقابة المعمقة رقابة خارجية أي رقابة في عين المكان أي تكون في الأماكن التي يزاول المكلفون بالضريبة أنشطتهم وتهدف الى التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للوثائق والدفاتر المحاسبية وهذا بغرض المقارنة بين ما صرح به وما هو موجود في الواقع، وإن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك من التهرب الضريبي واستمرار للرقابة على الوثائق. ويتضمن هذا النوع من الرقابة ثلاثة أنواع"¹:

1- التحقيق المحاسبي:

"وهو عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف إلى فحص في عين المكان للملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال. هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية. وتطبق خصوصا على: أرباح الشركات، الأرباح غير التجارية، الأرباح التجارية والصناعية، الرسم على القيمة المضافة"². وقد نصت المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية" يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، إن التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية الى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مغلقة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان"³.

وطبقا للمادة 20: "لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق في المحاسبة دون"⁴

¹/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 42

²/ شيخي بلال، مغاري عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 33

³/ قانون رقم 18 - 18 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2018 المتضمن م لسنة 2019 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر

2018، العدد 79، ص 80

⁴/ قانون رقم 18 - 18، مرجع نفسه، ص 80

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول، يعلم من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الاطلاع على ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 20 يوماً، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار."¹

"ويجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها، والإشارة أن المكلف بالضريبة يمكن له الاستعانة بمستشار"².

"وكل مكلف بالضريبة ملزم بمسك محاسبة والتي يمكن أن تكون محل تدقيق، ولاشك أن إمساك الدفاتر المنتظمة من قبل المكلفين بالضريبة يعد من الأمور التي تسهل عمل المدقق الضريبي، والتدقيق في المحاسبة يعطي الحق لإدارة الضرائب بفحص حسابات المكلف بالضريبة، لأجل التأكد من أنه قد أدى التزاماته الضريبية."³

"كما يهدف التحقيق في المحاسبة إلى إعادة تأسيس وعاء الضريبة، سواء كان ذلك في حالة القبول الصريح من طرف المكلف، أو إعادة التقييم من طرف المحققين، أو في حالة التقييم التلقائي إثر رفض المحاسبة"⁴.

2- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة"⁵

¹/ قانون رقم 18-18، مرجع سابق، ص 80

²/ بن عماره منصور، مرجع السابق، ص 46

³/ فنيديس أحمد، "الرقابة الجبائية في الجزائر"، د ط، دار الجامعة الجديدة، الأرابطة الإسكندرية، 2018، ص 145

⁴/ صالح العبد، "الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية"، (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية)

د ط، دار هومه، الجزائر، 2005، ص 42

⁵/ صالح العبد، مرجع نفسه، ص 46

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"التأكد الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد" من التصريحات على الدخل العام (المدخيل المحققة خارج الجزائر وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية).¹

وفقا لأحكام المادة 21 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية عرفت التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على أنه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة"².

"وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المدخيل المصرح بها من جهة والذمة المالية لنمط معيشتته من جهة أخرى."³

"أما معايير اختيار الأشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة فتتمثل في:

- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصارف الهامة التي قاموا بها.

- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.

- الأشخاص الذين لا يملكون ملفات جبائية غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مدخيل هامة.⁴

وعلى هذا الأساس تتمثل الرقابة في دراسة الملفات بدقة وبكل موضوعية ومقارنتها مع⁵

¹/ صالح العبد ، مرجع سابق،ص46

²/ قانون رقم 18 - 15 الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2015 المتضمن ق م لسنة 2016 ، ج ر الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2015 ، العدد 72 ، ص 10

³/ بن عماره منصور، مرجع السابق، ص 65

⁴/ خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، مرجع سابق،ص205

⁵/ بن عماره منصور، مرجع السابق،ص22

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"العناصر الخارجية لكل مكاف، وهذا النوع من الرقابة يستطيع لمس النشاط وكذلك الشخص الطبيعي".¹

3- التحقيق المصوب في المحاسبة:

"التدقيق المصوب هو تدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية".²

"التحقيق المصوب في المحاسبة هو مراقبة محددة الهدف، أقل شمولية، أكثر سرعة وأقل كثافة من التحقيق في المحاسبة، يركز على فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب أو بعض العمليات المحاسبية وفي مدة محددة والتي يمكن حتى أن تكون من سنة الى غاية 6 أشهر"³. و لقد نصت المادة 20 مكرر الفقرة 03 على أنه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة ، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية"⁴.

¹/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص22

²/ فنيديس أحمد ، مرجع سابق ، ص 172

³/ بن عماره منصور، مرجع سابق ، ص75

⁴/ قانون رقم 16-14 الصادر بتاريخ 28 ديسمبر 2016 المتضمن ق م لسنة 2017 ، ج ر الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016

العدد 77 ، ص24

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

"حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها القيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم ضمانات من أجل حمايتهم من تعسفات الإدارة والتجاوزات المحتملة.

المطلب الأول: المكلف بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية للالتزامات عديدة، يجب أن يكون على دراية تامة بها، ومن جهة أخرى منح المشرع الجزائي للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها بهدف خلق نوع من التوازن.

الفرع الأول: التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

"إن التشريع الجبائي حدد حقوق وواجبات تمارس من خلالها عملية الرقابة الجبائية لتفادي العقوبات، فيجب على المكلفين بالضريبة الاحترام والالتزام بواجباتهم الجبائية سواء ذات الطابع المحاسبي أو الجبائي وذلك من أجل الاستفادة من كل الحقوق والضمانات:"¹

1-التزامات ذات طابع محاسبي

"قد حدد القانون التجاري الجزائي في مواده من 09 إلى 12 مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، و يشترط الاحتفاظ بها و تلك الدفاتر هي"²
أ- دفتر اليومية:" وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة اقليميا ويفرض على كل الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون."³

¹/ بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص76.

²/ أمر رقم 75-59، الصادر بتاريخ 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري، ج ر الصادرة بتاريخ 19 ديسمبر

1975 ، العدد 101 ، ص 1307

³/ العثماني مصطفى ، "نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، المركز

الجامعي المدية ، 2008 ، ص 175

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"نشاطات تجارية وصناعية، في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهنة الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف"¹

ب- دفتر الجرد: "ان الزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الاهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من اجل انجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية ، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية ، وأن يخلوا من كل فراغ أو بياض ، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير"².

2-التزامات ذات طابع جبائي

"وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتتحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر أهمها بإيجاز"³:
أ- التصريح بالوجود: يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مركز الضرائب التابع لها إقليميا و ذلك في آجال (30) ثلاثين يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي⁴ تقدمه الإدارة الجبائية والذي يحتوي على اسم ولقب المكلف ، طبيعة النشاط ، العنوان، تاريخ بداية النشاط.⁵

¹/ العثماني مصطفى ، مرجع سابق ، ص 175

²/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق، ص 36

³/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع نفسه ، ص 36

⁴/ قانون رقم 06-24 ، الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006 ، المتضمن ق م لسنة 2007، ج ر ، الصادرة بتاريخ 27

ديسمبر 2006 ، العدد 85 ، ص 8

⁵/ قانون رقم 06-24 ، مرجع نفسه ، ص 08

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

ب-التصريح السنوي: "يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها"¹ "المرفقة، مع التصريح بالمدخل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لان الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم ايداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح من شهر أفريل للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح"².

ج-التصريح الشهري: "يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة، سواء طبيعيين أو معنويين أن يقدموا تصريحا شهريا عن نشاطهم لمركز الضرائب التابعين لهم ويحتوي هذا التصريح على: الاسم و اللقب، النشاط الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط، رقم التعريف الإحصائي، رقم الأعمال الشهري.

د-التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة: "في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازليين، أما في حالة الوفاة على ذوي الفقيد التصريح بالمدخل الخاضعة للضريبة في أجل أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة"³.

الفرع الثاني: الضمانات المقدمة للمكلفين بالضريبة:

"نتيجة الالتزام بالوجبات السابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو متعلق بإجراءات التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم"⁴.

¹/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 37

²/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع نفسه ، ص 37

³/ قانون رقم 06-24 ، مرجع سابق ، ص 06

⁴/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 37

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

أولا: الضمانات المتعلقة بالتحقيق: "يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها كما أن الاخلال بها يؤدي الى بطلان التحقيق والغاء النتائج المترتبة عنه، ومن أهم هذه الضمانات ما يلي"¹:

أ-الاعلام المسبق: "يجب اعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال ارسال إشعار بالتحقيق، ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الذي ينص على حقوقه وواجباته على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها 10 أيام ، ويرسل الأشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع اشعار بالاستلام، إن عدم قبول استلام الاشعار لا يمنع من اجراء التحقيق، في هذه الحالة يلجأ المحققون الى فرض الضريبة تلقائيا"².

أ- الاستعانة بمستشار أو وكيل: "تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به أو الإنابة عنه، لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة المفاجئة لمعaine العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها"³.

"وهذا المستشار يمكن أن يكون محاميا أو خبيرا محاسبا أو مستشار جبائيا أو أي شخص اخر يتم اختياره من قبل المكلف بالضريبة، والذي إما أن يحضر مع المكلف بالضريبة وإما أن يمثله"⁴.

ج-نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20-5 و 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معaine نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن."⁵

¹/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 38

²/ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، منشورات المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017، ص 09

³/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق، ص 39

⁴/فنيديس أحمد ، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الضريبي ، مجلة التواصل في الاقتصاد والادارة والقانون،

عدد 35، دمج،كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة قالمة، 2013 ، ص194

⁵/ قانون رقم 16-14 ، مرجع سابق ، ص24

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"طريق محضر. يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير. وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير".¹

د- مدة التحقيق: "لقد قرر المشرع وضع إطار لمدة التحقيق في عين المكان كما أنه من الناحية العملية توصي الإدارة مصالحتها بإنجاز الرقابة في أسرع وقت ممكن وقد حدد المشرع مدة التدقيق بعين المكان في جميع الحالات الاخرى سنة واحدة، غير أن هذا الاجل لا يطبق في حالة استعمال المكلف المعني مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو اذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التدقيق، أو اذا لم يرد في الآجال على طلبات التوضيح أو التبرير".²

ه- عدم تجديد التدقيق: "إذا انتهى التدقيق المحاسبي المتعلق بفترة معينة لمجموعة من الضرائب والرسوم، ماعدا الحالات التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التدقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بعملية جديدة في نفس الدفاتر المحاسبية، وبخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس الفترة المدقق فيها".³

و- امتناع عن تقديم المحاسبة: "يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه 08 أيام".⁴

ي- نهاية أشغال التحقيق في عين المكان: "ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المواد 20 و 5- 20 مكرر 4 من قانون الإجراءات الجبائية معاينة نهاية أعمال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر. يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير. وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيع هذا الأخير".⁵

¹/ قانون رقم 16-14 ، مرجع سبق ، ص 24

²/ فنيديس أحمد ، مرجع سابق ، ص 194

³/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 39

⁴/ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق ، ص 10-09

⁵/ قانون رقم 16-14 ، مرجع سابق ، ص 24

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

ثانيا: الضمانات المتعلقة بأجراء التقويم

أ-الإشعار بالتقويم: "يجب على الادارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التدقيق إبلاغ المكلف"¹.

" بنتائج التقويم، حتى في حالة انعدام التقويمات لتنتهي عملية التدقيق إثر ابلاغ المكلف بوضعيته، وهذا بإرسال إشعار في رسالة موسى عليها أو يسلم له مع إشعار بالاستلام ، كما يجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله"².

ب-حق الرد: "يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين يوما ليرسل بملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الاجل بمثابة قبول ضمني قبل انقضاء أجل الرد ويجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين له أن سماعه مجدي أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية"³.

ج- حق الطعن: " لمعالجة مختلف الخلافات بين الادارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عملية التدقيق منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي، وذلك بتقديم شكاوى أو احتجاجات لدى الجهات المعنية بالمنازعات حسب التدرج"⁴ وهي:

-"الطعن أمام إدارة الضرائب وهذا يعتبر أولى مراحل المنازعات لكونه إجراء أساسي ممنوح للمكلف للدفاع عن حقه، وكذلك وسيلة للإدارة الجبائية لتصحيح أخطائها قبل اللجوء الى القضاء، كما تقبل الشكاوي الى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة ادراج"⁵

¹/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 40

²/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع نفسه ، ص 40

³/ بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص126

⁴/ صالح العبد ، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، طبعة ثانية ، دار هومة، الجزائر، 2006، ص 85

⁵/ قلاب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 41

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"جدول التحصيل.

-الطعن أمام اللجان الولائية، وهذا قبل التوجه للمنازعات القضائية لكونها تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة للمكلفين أو من الإدارة الجبائية على حد سواء، لكون¹ المشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين الطرفين ،غير أنه يتم الطعن أمام اللجان. المختصة في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة، لتتزم هذه اللجان بإصدار قراراتها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض الصريح في أجل 04 أشهر من تاريخ تقديم الطعن الى رئيس اللجنة².

د- السر المهني: " تبعا لأحكام المواد 65 الى 68 من قانون الاجراءات الجبائية التي تنص على أن: يلزم بالسر المهني بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات أو صلاحياته للتدخل في اعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به.³

ه-عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة:

"بموجب المادة 20-08 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص بعد انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم، ولفرة نفسها⁴.

¹/قلاّب ذبيح لياس ، مرجع سابق ، ص 41

²/قلاّب ذبيح لياس ، مرجع نفسه ، ص 41

³/بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص126

⁴/قانون رقم 14-16 ، مرجع سابق ، ص24

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

المطلب الثاني: سلطات الإدارة الجبائية

" تعتبر الإدارة الضريبية مزيجا من العناصر الإدارية والقانونية والمالية، فهي فرع من فروع الإدارة المالية، لذلك فهي تحتوي على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية والمتمثلة في التخطيط والتنظيم، التوجيه والرقابة. ويتم تنظيمها وفقا لمبدأ مركزية التوجيه و لا مركزية التنفيذ، حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط وإصدار التعليمات بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة الأعمال التي تتطلبها إجراءات ربط وتحصيل الضريبة بما فيها عملية الرقابة الجبائية.¹

الفرع الأول: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

تتمتع الإدارة الجبائية بوسائل قانونية تتمثل في حقوق تسمح لها بالتحقيق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة للضريبة والتي من خلالها يمكن تحديد الضريبة مع ضمان تحصيلها وتتمثل فيما يلي:

أولاً: حق الرقابة

"حسب المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية و التي نصت صراحة على أنه تراقب الادارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات²

" والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها. تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور و ساعات ممارسة نشاطها"³.

¹ رجاشته عبد المجيد، " تقييم الإصلاح الجبائي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات،

جامعة فرحات عباس، سطيف 2019 - 2018، ص 75

² قانون 17-11، مرجع سابق، ص 21

³ قانون 17-11، مرجع نفسه، ص 21

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"وتقوم بإجراءات التحقيق المحاسبي و الجبائي طبقا لنص المادة 20 و 21 من نفس القانون، وتتم هذه العملية خارج مكتب مصالح الرقابة الجبائية"¹.

ثانيا: حق الاطلاع "هو من أهم الحقوق القانونية الممنوحة للإدارة الجبائية والذي يسمح لها بالاطلاع على أي مصدر من مصادر المعلومات"²، "وتتص المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الضريبية على مجالات حق الاطلاع لمصالح الرقابة الجبائية، من خلال طلب المعلومات من الإدارات المعنية ومصالح الضمان الاجتماعي و المؤسسات الخاصة و البنوك و ذلك من غير المساس بالسر المهني لهذه المؤسسات"³. "وهذا المبدأ هو الأصل العام في عمل الإدارة الجبائية وذلك لتحقيق أهدافها وبالتالي الحفاظ على مصالح الدولة، ولم يعرف المشرع حق الاطلاع تعريفا لغويا لكنه أشار من خلال نص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية،"⁴ والتي نصت على أنه "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها، بتصفح الوثائق و المعلومات"⁵. ويمارس هذا الحق على الهيئات التالية:

- حق الاطلاع لدى الادارات المؤسسات العمومية:

"يخضع لهذا الحق كل ادارات الدولة بما فيها البلديات والولايات وكل الشركات الخاضعة لرقابة الدولة، والمؤسسات العمومية والهيئات المختلفة الموجودة تحت رقابة السلطة الادارية."⁶

¹ / عبود ميلود، برباوي كمال، "الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام، الاهداف والطرق،العوامل المعيقة لها وسبل

التفعيل"، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية، العدد 02، دمج، المركز الجماعي تندوف، جوان 2018، ص315

² / العياشي عجلان، الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك

والمؤسسات المالية لحوكمت اعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيام20-21 أكتوبر 2009

³ / عبود ميلود، د برباوي كمال، مرجع سابق، ص315

⁴ / صالح العبد، مرجع سابق، ص ص 62-63

⁵ / قانون رقم 01-21، مرجع سابق، ص30

⁶ / فنيديس أحمد، مرجع سابق، ص 50

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"والتي يجب عليها أن تطلع ادارة الضرائب بناء على طلبها على الوثائق المتعلقة بها دون"¹.
تعارض مع السر المهني، إن مجال تطبيق هذا الحق واسع ، لانه يستعمل في مواجهة كل الوثائق المصلحية، وكذا في مواجهة كل الهيئات الموجودة تحت سلطة الدولة وخاصة لمؤسسات العمومية.

- حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: "حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة واسع جدا لأنه يشمل كل الدفاتر التي يكون إمساكها الزامي، وكل مستندات الايرادات والنفقات وكل الوثائق الملحقة أي مجمل المحاسبة ومن بين الأشخاص الخاصة الأكثر أهمية الخاضعة لحق الاطلاع هي المؤسسات التجارية فعون إدارة الضرائب يمكن أن يطلع على الدفاتر الالزامية، وكل الدفاتر والوثائق الملحقة بما في ذلك المراسلات التي وصلت الى هذه المؤسسات ونسخ الرسائل المرسله وأيضا وثائق الايرادات والنفقات ،أي أن تقدم اليه عند كل طلب الدفاتر التي يفرض عليهم القانون التجاري أو غيره من القوانين امساكها، وكذلك غيرها من المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بها وأوراق الايرادات والنفقات"².

- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية ومكفنين بالضريبة الآخرين: "طبقا للمادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العملات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب، إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر"³.

ثالثا: حق استدراك الأخطاء: والوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة"⁴

¹/ فنيديس أحمد ، مرجع سابق ، ص 50

²/ فنيديس أحمد ، مرجع نفسه، ص 51

³/ قانون رقم 05-16 ، مرجع سابق ، ص. 12

⁴/ قانون رقم 01-21 ، مرجع سابق ، ص 43

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

ونفس. الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة وهذا عن طريق اعادة النظر "ونفس. الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة وهذا عن طريق اعادة النظر في الاقتطاع الضريبي. سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد. وفقا للنص التالي يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب حسب الحالة"¹.

"وفقا للمادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يجوز للإدارة الجبائية استدراك كل خطأ مترتب سواء من نوع الضريبة أو في مكان فرضها. ويحدد الأجل القانوني لاستدراك الخطأ بأربعة (04) سنوات وفقا للمادة 326 من نفس القانون السابق"².

رابعا: حق المعاينة

"حق المعاينة هو اجراء اداري يسمح بالبحث عن الغش الضريبي في مادة الضرائب المباشرة، ولايستعمل من طرف إدارة الضرائب إلا في حالات جد محددة، فهو لا يخص إلا بعض الضرائب كما أنه يتطلب تدخل القاضي"³.

"كما نصت المادة 34 من قانون الاجراءات الجبائية على: "من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة الى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة"⁴.

¹/ قانون رقم 01-21، مرجع نفسه، ص43

²/ أمر رقم 76-101، الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون ض، م، ج، ر، الصادر بتاريخ 22 ديسمبر 1976، العدد 102، ص 1495

³/ فنيديس أحمد، مرجع سابق، ص 86

⁴/ قانون رقم 01-21، مرجع سابق، ص ص 26-27

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"كما لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاضٍ"¹ يفوضه هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبرر بها عملية المعاينة على ما يلي:

-التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معاينتها.

-العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسيه ويتم البحث عن دليل عليها.

-أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكون حاملين بطاقة الانتداب."²

"تم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية."³

خامساً: حق التقادم

"نصت المادة 39 من قانون الاجراءات الجبائية "يحدد الآجال الذي يتقادم فيه عمل الادارة بأربعة سنوات ،إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لما يأتي:

- تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها.
- القيام بأعمال الرقابة.
- قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي"⁴.

¹/ قانون رقم 01-21 ، مرجع سابق ، ص ص 26-27

²/ قانون رقم 01-21 ، مرجع نفسه ، ص ص 26-27

³/ قانون رقم 07-12 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2007 ، المتضمن ق م لسنة 2008 ، ج ر ، الصادرة بتاريخ 31

ديسمبر 2007 ، العدد 82 ، ص 09

⁴/ قانون رقم 01-21 ، مرجع سابق ، ص 28

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

سادسا: حق إجراء التحقيق

"نصت المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية على حق إجراء البحث ويقصد به إجراء التحقيق من طرف أعوان الإدارة الجبائية بالتدخل بشكل مفاجئ في المؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولدى كل شخص يقوم بهذه العمليات، والمكلف مطالب بتزويد أعوان الإدارة الجبائية بكل الوثائق والمستندات الضريبية لتحديد رقم الأعمال وأسس فرض الضريبة، وهذا الحق يمكن أن يمارس ابتداء من الساعة 08 صباحا إلى 20 مساء في المحلات ذات الاستعمال المهني، و كل عملية تدخل تحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة"¹.

الفرع الثاني: العقوبات

"تتوقف فعالية الرقابة الضريبية على مدى أهمية العقوبات والغرامات المحددة إلى أنّ المبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي في هذا المجال فرض المشرع الجزائري عدّة إجراءات عقابية كل من يخالف قانون الأعمال الضريبي لضمان التحصيل الجيد للضريبة، وزيادة مردوديتها، ويوجد نوعين من العقوبات هما: العقوبات الجبائية والغرامات الجزائية"².

أولا: العقوبات الجبائية:

"والعقوبات الجبائية قد تكون مجرد زيادات تدفع علاوة على الضريبة المفروضة، وقد تكون غرامات مالية ذات طابع إداري تتمثل أساسا في الغرامات الجبائية المنصوص عليها في القوانين الجبائية المختلفة وهي كالتالي"³:

¹/ قانون رقم 01-21، مرجع سابق، ص 26

²/ فنيديس أحمد، مرجع سابق، ص 380

³/ رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة الماجستير في العلوم

الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، 2006-2007، ص141

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

1- الغرامات في حالة الرسوم المغفلة:

"وتنصب على الذمة المالية لتحصيل الحقوق والرسوم المتملص من دفعها والمقررة ."¹
"بموجب القوانين الضريبية، في حالة الرسوم المغفلة فإن الغرامة المعاقب بها كعقوبة جبائية تكون."² دائما مساوية لثلاث مرات مبلغ هذا الرسم، دون أن تقل عن 5000 دج.
وحسب قانون التسجيل فإن الغرامات المترتبة عن إخفاء جزء من ثمن بيع عقار يدفعها المتعاقدان بصفة تضامنية."³

2- الغرامات في حالة أفعال الاعتراض اتجاه الضريبة:

"في حالة التقييم التلقائي لأسس الضريبة من طرف إدارة الضرائب وعندما يتعذر إجراء الرقابة الضريبية بفعل المكلف بالضريبة أو بفعل الغير، فإنه هناك حقوق إضافية توضع على عاتق المكلف بالضريبة"⁴.

"وتتمثل في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في غرامة جبائية تتراوح بين 10 000 و 30 000 دج وتحدد هذه الغرامة ب 50 000 دج عندما يتم التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة، كما يمكن في حالة إجراء."⁵
"معاينتين متتاليتين مضاعفة مبلغ الغرامة بثلاث مرات وتكون هذه الغرامة مستقلة عن تطبيق العقوبات الأخرى"⁶.

- "وفي مجال الضرائب الغير المباشرة تكون العقوبة بغرامة جبائية من 10 000 إلى

100 000 دج."⁷

¹/ فنيدس أحمد ، مرجع سابق ، ص 380

²/ فنيدس أحمد ، مرجع نفسه ، ص 380

³/ امر رقم 76-105، الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل، ج ر، الصادرة بتاريخ 18 ديسمبر 1977، العدد 81، ص 1225

⁴/ فنيدس أحمد ، مرجع سابق ، ص 381

⁵/ أمر رقم 76-101 مرجع سابق ، ص ص 1491-1492

⁶/ أمر رقم 76-101 مرجع نفسه ، ص ص 1491-1492

⁷/ قانون رقم 02-11، مرجع سابق ، ص 17

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"أما في الرسم على القيمة المضافة تكون العقوبة بغرامة جبائية من 1 000 إلى 10 000 دج."¹

3- الغرامات في حالة الغش الضريبي:

"لقد حدد لها المشرع عقوبات متفاوتة ففي قانون الرسم على القيمة المضافة حدد لها غرامة جبائية تتراوح من 500 إلى 2500 دج، وفي حالة استعمال طرق تدليسية يحدد مبلغ هذه الغرامة ب 1000 إلى 5000 دج، وفي قانون الضرائب غير مباشرة غرامة جبائية من 5000 إلى 25 000 دج."²

4- الزيادات: " تحسب الزيادات على مبلغ الحقوق المستحقة، وتختلف حسب ما إذا كانت.

تتعلق بنقائص في التصريح أو التقصير في الالتزامات الشكلية، وتستحق عقوبات النقائص في التصريح بمجرد اكتشاف المخالفة، ووصف المخالفات يحدد مبلغ هذه العقوبة ، وتكون هناك نقائص إذا كان التصريح أو التصرف المصرح به من قبل المكلف بالضريبة يظهر قاعدة خاصة لتصفية الضريبة، نقص ،عدم الدقة، اغفال."³

"وتفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة % 25."⁴

"ففي حالة النقص في التصريح ، فان طبيعة ومبلغ الزيادات يختلف حسب ما إذا كان المكلف بالضريبة قد تصرف بطريقة لإرادية او إرادية."⁵

¹/ أمر رقم 76-102، الصادر بتاريخ 09 ديمبر 1976، المتضمن ق ر على رقم الاعمال، ج ر ،الصادرة بتاريخ 26 ديسمبر 1976، العدد 103،ص 1559

²/ فنيديس أحمد ،مرجع سابق ،ص 382

³/ فنيديس أحمد ،مرجع نفسه، ص 366

⁴/ قانون رقم 16-14، مرجع سابق ، ص 08

⁵/ فنيديس أحمد ،مرجع سابق ،ص 370

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

"والزيادات نصت عليها المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث أنه عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة الى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة أو بين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح"¹ يضاف الى مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة:

➤ 05 % 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.²

5 - فوائد التأخير

"أثناء الأشعار بإعادة التقييم وقبل مباشرة تحصيل المبالغ المستحقة لإدارة الضرائب سلطة تطبيق جزاءات والتي تزيد الضريبة وفائدة التأخير تعتبر جزء منها ولكنها لا تعتبر كعقوبة. إن ادارة الضرائب ليست ملزمة بتبرير تطبيق فائدة التأخير لأنها لا تتعلق بعقوبة ويتعين على أعوان الضرائب أن يعلموا المكلف بتطبيقها أثناء احتجابه"³.

ثانيا-العقوبات الجزائية:

"تنقسم العقوبات الجزائية الى عقوبات أصلية الى عقوبات تكميلية.

1-العقوبات الاصلية:

"تنص عليها القوانين الجبائية بنصوص صريحة وهي تتمثل في الحبس والغرامة، والملاحظ في القوانين الجبائية انها اتفقت جميعها على ما يلي:

- عقوبة الحبس أو غرامة أو بإحدى العقوبتين فقط."⁴

¹/ امر رقم 95-27 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 1995، المتضمن ق م لسنة 1996، ج ر ، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر

1995، العدد 82، ص 08

²/ امر رقم 95-27 ، مرجع نفسه ، ص 08

³/ فنيدس أحمد ، مرجع سابق ، ص 368

⁴/ رحال نصر ، مرجع سابق ، ص 142

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- "تحول الجريمة من جنحة الى جناية وتخضع للمادة 41 من قانون العقوبات التي تنص. على السجن لمدة تتراوح ما بين 10 الى 20 سنة اذا كان الضرر اللاحق بالخرينة العامة نتيجة التملص من الضريبة يتجاوز المبلغ الاجمالي عشرة ملايين دينار جزائري.
- مضاعفة العقوبات في حالة العود والمحدد بخمس سنوات.
- "عدم تطبيق الظروف المخففة فيما يخص العقوبة الجبائية وأبقت على هذا المبدأ فيما يخص العقوبة الجزائية(الحبس والغرامة) حيث يمكن إفادة المتهم بأحكام المادة 53 من قانون العقوبات متى توافرت الشروط.
- الجمع بين الغرامات الجزائية والغرامات الجبائية (في جنحة الغش الضريبي).
- تطبيق مبدأ التضامن بين الأشخاص فيما بينهم وبين هؤلاء والشركات في توقيع العقوبات المالية المحكوم بها ضدهم في حالة إدانتهم بنفس المخالفة.

2-العقوبات التكميلية:

- نصت القوانين الجبائية على فرض العقوبات التكميلية على غرار قانون العقوبات، وتتمثل هذه العقوبات فيما يلي:
- تحديد الإقامة.
 - المنع من الإقامة.
 - الحرمان من مباشرة بعض الحقوق.
 - المصادرة الجزئية للأموال.
 - حل الشخص الاعتباري.
 - نشر الحكم وتعليقه وذلك على نفقة المحكوم عليه، ويكون هذا الاجراء الزاميا في حالة العود.
 - المنع من ممارسة النشاط التجاري للمكلف الذي صدر في حقه حكم نهائي بممارسة الغش الضريبي.¹

¹/رحال نصر، مرجع سابق ، ص142

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

- "بالإضافة الى منع من ممارسة المهنة بالنسبة الى المستشار الجبائي أو المحاسب الذين اشتركوا معه ويعتبر هذا الاجراء من تدابير الامن التي نص عليها قانون العقوبات.
- غلق المؤسسة أو المحل مؤقتاً¹.
- "مصادرة الاشياء موضوع الغش ووسائل التزوير، وقد انفرد بهذا الحكم قانون الضرائب غير المباشرة في المادة 525 منه، وكذلك الأواني غير المصرح بها المستعملة في عمليات الصنع أو الحيازة ، وكذلك العربات أو الوسائل الأخرى المستعملة في نقل الاشياء المحجوزة.
- المنع من الدخول في الصفقات العمومية².

¹ رجال نصر، مرجع سابق ، ص142

² رجال نصر، مرجع نفسه ، ص142

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

خلاصة الفصل

في نهاية الفصل، يمكن القول أن الرقابة الجبائية تعتبر من أحد أهم الاجراءات الوقائية والعقابية التي تسعى الادارة الجبائية من ورائها الى الحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية نظرا لكون النظام الجبائي في الجزائر نظام تصريحي ، إضافة تسعى الإدارة الجبائية من خلاله إلى تحسين إيرادات خزينة الدولة، بتوظيف جميع الوسائل والأليات المتاحة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي، وبالتالي فهي ميكانيزم فعال لمكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه والادارة الجبائية تلجأ اليها لمعاينة الأخطاء والنقائص الإغفالات وعدم احترام الالتزام الجبائي من طرف المكلف ، وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجزائية حسب طبيعة المخالفة بتطبيق العقوبات المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

الفصل الثاني

التحصيل الضريبي

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

تمهيد:

تعد وظيفة التحصيل الجبائي من أهم الوظائف المثبتة لمدى نجاعتها ، نظمها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية ضمن إجراءات تبدو للوهلة الأولى محكمة، وهي تمر بمرحلتين الأولى ودية، يتولى من خلالها المكلف بالضريبة أداء دينه الجبائي طواعية في مواعيد استحقاقه . والثانية جبرية، يتدخل بموجبها قابض الضرائب مستعملا لصلاحياته قصد متابعة الدين وتحصيله، ولتحقيق النتائج المنتظرة من هذه الوظيفة، وضع المشرع الجبائي تحت تصرف الإدارة الجبائية مجمل الإجراءات القانونية الواجب إتباعها لتحصيل مبلغ الدين الجبائي، حفاظا على مصالح الخزينة العمومية من جهة، ومصالح المدين بالضريبة من جهة ثانية . بهدف إحداث التوازن بين طرفي العلاقة، خصوصا وأن العلاقة بين الطرفين كانت تعرف على أنها علاقة نزاعية.

وعليه سيتم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين، يتم من خلالها تناول ماهية للتحصيل الضريبي، إضافة الى فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي.

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي المرحلة الأخيرة من مراحل التنظيم الفني للضريبة، فهي المرحلة تلي عملية تحديد الوعاء الضريبي التي تقوم بها الإدارة الجباية وفقا للتصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، ومرحلة التحصيل أهم مرحلة لتحصيل لجمع الضريبة لصالح الخزينة العمومية وفق اجراءات وعمليات تكون في أوقات مناسبة وبطرق ملائمة.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي تعددت التعاريف بشأن التحصيل الضريبي نذكر منها:

الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي

التعريف اللغوي: "ان مدلول كلمة التحصيل في معاجم اللغة، اسم مشتق من الفعل حصّل، يقال حصّل الضرائب جباها، أي قبض مبالغ مالية من المكلفين بها لصالح الخزينة العمومية"¹.
التعريف الاصطلاحي: نعني بالتحصيل الضريبي " مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف الى الخزنة العامة وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الصدد"².

التعريف الثاني: "هي مجموعة من الإجراءات التي تهدف إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى مصلحة قباضات الضرائب التابعة لمديرية الضرائب الولائية والتي تنقل هي بدورها إلى الخزينة الولائية لتحوّلها إلى الخزينة العمومية المركزية وفقا للقواعد القانونية والتنظيمية المعمول بها، وتتم العملية إما نقدا أو بما يماثلها من صكوك بنكية أو شيكات بريدية أو اقتطاعا"³.

^{1/} خروبي هني ، جيلالي عياد غلام الله ، "إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية ، العدد 2 ، المجلد 13، جامعة حسبية بن بو علي ،شلف ، 2022،ص116

^{2/} سوزي عدلي ناشد، "أساسيات المالية العامة، النفقات العامة- الإيرادات العامة -الميزانية العامة"، د ط ، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، لبنان، 2009،ص199

^{3/} مبارك محمد صالح ،"التحصيل الضريبي واقع وفاق"، مجلة الإحياء ، العدد 29، مجلد 21، كلية الحقوق ،جامعة الجزائر، 2021،ص1076

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

التعريف الثالث: "مجموع العمليات والإجراءات، التي تهدف إلى حمل مديني الدولة والجماعات المحلية وهيئاتها والمؤسسات العمومية على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى القوانين والأنظمة الجاري بها العمل، أو ناتجة عن أحكام وقرارات القضاء أو عن الاتفاقات. مما سبق يمكن القول بأن عملية التحصيل الضريبي تتمثل في الإجراءات القانونية والتنظيمية الرامية إلى تبيان الكيفية أو الطريقة التي يتم من خلالها يقوم المكلف بالضريبة بإبراء ذمة تجاه الخزينة العمومية"¹، "كما يجب الإشارة أنه بصفة عامة يتم تحصيل الضريبة في صورة نقدية أو ما يقوم مقامها من شيكات أو حوالات بريدية أو غيرها"².

الفرع الثاني : قواعد التحصيل الضريبي

وضع المشرع قواعد محددة لتحصيل الضريبة، وحالة غيابها تؤدي حتما إلى عدم شرعية التحصيل الضريبي الذي تمارسها الإدارة، وتتمثل هذه القواعد في:

أولا : قاعدة اليقين

"وتقضي هذه القاعدة أن تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك بأن يكون معدلها ووعائها وميعاد دفعها وطريقة جبايتها وكل ما يتعلق بها من إجراءات مقررة بوضوح حتى بها المكلف، لكي يتمكن من تنظيم شؤونه بشكل يسمح له بأداء التزامه الضريبي مع السماح له باستعمال طرق التظلم الإداري والطعن القضائي إذا كلفته الإدارة الجبائية بأكثر مما يجب ويعتبر توفر اليقين والوضوح شرطا أساسيا في الأحكام المنظمة للضرائب ، لذا فإن التشريع الجبائي يجب أن يوفر عدة عوامل لحماية عنصر اليقين، من بينها الوضوح وتسهيل الإجراءات المرتبطة بالتحصيل الضريبي واعداد نصوص إيضاحية وتطبيقية للتشريعات الجبائية."³

¹/ خروبي هني ، جيلالي عياد غلام الله ، مرجع سابق ، ص ص 116-117

²/ محرز محمد عباس ، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008، ص 156

³/ ميهوبي مراد ، " إجراءات تحصيل الضريبة ، أي فعالية" ، مجلة التواصل في الاقتصاد والقانون ، العدد 39، دمج، كلية

الحقوق والعلوم السياسية ، قالة، 2014، ص 243

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ثانيا - الملائمة في التحصيل الضريبي:

"حتى يكون التحصيل الضريبي فعال وناجح، لا بد ان تتميز اجراءاته بالبساطة ومواعيده وأساليبه تتلاءم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة حيث لا يتضرر هذا الاخير عند دفع الضريبة، إذن ففي هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا من الطرفين، فلا يضر بالمكلف بالضريبة لا يترتب عنه إضرار بالخرينة العمومية ولتحقق ذلك يستدعي توفر بعض الشروط نذكر منها ما يلي:

- يجب أن يتصف النظام الجبائي بالشفافية مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها وتحديد قيمتها اذا لم يكن حسابها معقدا بالطبع.
- بالنسبة للضرائب المباشرة لا بد من إتباع طريقة الدفع بالتقسيط على فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة.
- أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة تتميز باندماجها في سعر السلعة.
- يجب أن تنظر مصالح الادارة الجبائية الى المكلفين بالضريبة وخاصة منهم الذين يعانون من مشاكل مالية أو تمويلية باهتمام، ومحاولة تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الاضرار بنشاطهم العادي.¹

ثالثا- الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي:

"يقصد بقاعدة الاقتصاد في التحصيل الضريبي، الاقتصاد في نفقات جباية الضرائب وضرورة اختيار الدولة للطريقة الجبائية المثلى التي تكلفها اقل نفقة ممكنة."²

"وتخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة و لازمة على الإدارة الجبائية"³

"بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة و ما تحصله الإدارة الجبائية أقل مما يكن ، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سوف يؤثر سلبا على التحصيل الضريبي ، و بالتالي إيرادات

¹/ داودي محمد، "الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر"، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص

المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، 2005-2006 تلمسان، ص 18

²/ خروبي هني ، جيلالي عياد غلام الله، مرجع سابق، ص 243

³/ داودي محمد، مرجع سابق، ص ص 19-20

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

الخزينة العمومية ، أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن، وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب ، إلا أن هذا المبدأ يبقى بطبيعته نسبيًا ، وهذا راجع إلى أن التنظيم الفني للضرائب يتطلب عدة عمليات و تقنيات جد معقدة في بعض الأحيان ، حيث يشمل على تحديد وعاء الضريبة ثم تصفيتها ليلبها بعد ذلك عملية التحصيل الضريبي بالإضافة إلى عملية الرقابة الجبائية للتأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية المختلفة، كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، و توسع الجهاز الإداري سيؤدي و بدون شك إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية ، نفقات التسيير و نفقات التجهيز على حد سواء ، إذن هذا التوسع و ارتفاع النفقات يؤثر على المردودية الجبائية و بالتالي على التحصيل الضريبي ، و لتجنب هذا الوضع يجب مراعاة الاعتبارات التالية¹:

- " توظيف الموظفين حسب الحاجة.
- استعمال تقنيات عالية و متطورة كالإعلام الآلي ربحا للوقف و المال و الجهد.
- حسن استعمال المطبوعات و المناشير المتعلقة بالضرائب عموما.²

¹/ داودي محمد، مرجع سابق، ص ص 19-20

²/ مباركي محمد صالح ، مرجع سابق، ص 1077

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

المطلب الثاني : طرق التحصيل الضريبي

تعتمد الإدارة الجبائية على عدة طرق في عملية التحصيل الضريبي وتتمثل فيما يلي:

الفرع الأول: التحصيل الودي

"التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي آجالها المحددة. في هذه الحالة المكلف يمتلك ثقافة جبائية ويدرك تماماً ما هي الالتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبداً في تسويتها"¹. وللتحصيل الودي عدة أنواع :

أولاً: أنواع التحصيل الودي

أ-التحصيل المباشر:

"وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بدفع قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية، والتي بناءً عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات"². كما يتم تحصيل الضريبة عن طريق اقتطاع على كل دفع يتم عندما يكون رب العمل أو المدين يسكن أو يقيم في الجزائر"³.

ب-التحصيل غير المباشر:

"يعتبر بمثابة استثناء من الأصل (التحصيل المباشر) ففيه يدخل شخص ثالث غير المكلف ليدفع مبلغ الضريبة لإدارة الضرائب وذلك بشرط استرجاعها وتحصيلها فيما بعد من المكلف وهذا ما نجده في الضرائب على الدخل"⁴.

¹/ ميهوبي مراد ، مرجع سابق ،ص243

²/ محرز محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر،2005،ص307

³/ زغودود علي، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ،الجزائر،2006، ص232

⁴/ محرز محمد عباس ، مرجع سابق ، ص 158

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ج- التحصيل الفوري:

"التحصيل الضريبي على هذا الأساس يتم لما يكون دفع الضريبة في وقت محدد من الفعل المولد للضريبة ويلاحظ هذا جليا فيما يخص حقوق التسجيل التي يتم دفع قيمتها بمجرد¹. انعقاد أو تسجيل العقد الذي يخص العملية وملاحظة الرهان المقبوضة. كما يمكننا ملاحظة هذا النوع. "من التحصيل. في حالة حقوق الطابع جواز السفر ورخصة السياقة إضافة الى قسيمة الضريبة على السيارات."²

د-التحصيل الزمني:

"في أغلب الحالات التحصيل الضريبي يأخذ مدة زمنية معينة بعد الفعل المولد للضريبة حتى يشرع في تنفيذه، والنقطة الحساسة التي يتميز بها هذا النوع من التحصيل تلك المدة الزمنية الفاصلة بين الفعل المولد للضريبة والتحصيل النقدي لهذه الضريبة فيما يخص طولها وقصرها، وهذا التحصيل يسمى أيضا بالتحصيل الممدد."³ "ومثال على ذلك الرسوم المطبقة على استهلاك السجائر فالضريبة مدمجة في السعر مباشرة أي تدخل في تكوينه كما ان الفترة الزمنية المحددة لتحصيل الرسم على القيمة المضافة تبقى قصيرة ومقبولة جدا كذلك."⁴

ثانيا: أساليب التحصيل الودي

أ- التحصيل عن طريق الجداول:

"في إطار احترام آجال التقادم يقو م قابض الضرائب بعمله الإداري المتمثل في إعداد جداول التحصيل"⁵

¹/ داودي محمد ، مرجع سابق ، ص ص 24-25

²/ داودي محمد ، مرجع نفسه ، ص 25

³/ صالح العبد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية) الطبعة

الثالثة، الجزائر، دار هومة، 2008 ، ص139

⁴/ داودي محمد ، مرجع سابق ، ص 25

⁵/ قانون رقم 11 - 02 الصادر بتاريخ 42 ديسمبر 2002، المتضمن م لسنة 2003، ج ر الصادر بتاريخ 25 ديسمبر

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

"وتعتبر الجداول التي يدخلها وزير المالية أو من يمثله بمثابة أداة تحصيل للضرائب المباشرة"¹ والرسوم المماثلة، ويحدد تاريخ إدراج هذه الجداول في التحصيل ضمن نقص الشروط ويبين هذا التاريخ في الجدول وفي الإنذارات الفردية المرفقة به، وتصبح هذه الجداول واجبة التحصيل في اليوم الأول من الشهر الثالث الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل. حيث باستيفاء هذا التاريخ تبدأ غرامات التحصيل في التصاعد، تبدأ ب 10 % بالنسبة لشهر. "التأخير الأول، ثم عن كالشهر تأخير زيادة ب 03 % لمدة خمسة أشهر التي تلي شهر التأخير الأول حتى يصل مجموع، غرامة التأخير نسبة 25 % كحد أقصى."²

ب-التحصيل عن طريق الأقساط الوقتية الشهرية:

"يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة الذين يتوفرون على مؤسسة دائمة ويمارسون نشاطهم منذ سنة على الأقل وبناءا على طلب منهم تدفع الضريبة حسب الأقساط الوقتية"³. "ومثال ذلك الرسم على القيمة المضافة الذي يدفع شهريا."⁴

"يمتاز هذا الأسلوب من أساليب التحصيل بالميزات التالية:

- يخفف من وقع الضريبة على الممول ويجعل أدائها سهلا وميسورا.
- يضمن للخبزينة العامة إيرادات مستمرة على مدار السنة بما يتناسب مع احتياجات الدولة للأموال بعكس الحال لو تركت كافة إيرادات الضريبة في نهاية السنة المالية"⁵.

¹/ مباركي محمد صالح ، مرجع سابق ، ص 1082

²/ مباركي محمد صالح ، مرجع نفسه ، ص 1082

³/ داودي محمد ، مرجع سابق ، ص 27

⁴/ مباركي محمد صالح، مرجع سابق ، ص 1082

⁵/ بوزيدة حميد ، "جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة" - الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ج-التحصيل عن طريق التسبيقات:

"يطبق هذا النظام على المكلفين بالضريبة غير الإجراء الذين قيدوا في جدول السنة السابقة بمبلغ يفوق 1500 دج"¹،

" ويتم تحصيل هذه الضريبة على مرتين بالنسبة للضريبة على الدخل الاجمالي على الارباح الصناعية والتجارية وكذا أرباح المهن غير تجارية ،بواسطة اشعار بالدفع لتسبيقين:

- 20 فيفري الى 20 مارس.

- 20ماي الى 20 جوان

أما الضريبة على الدخل الخاصة بالمداخيل الفلاحية ،خلال سنة فرض الضريبة بواسطة إشعار بالدفع لتسبيق واحد من 20 سبتمبر الى 20 أكتوبر ،في مكان الاستغلال².
يساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الاشتراكات المفروضة على المكلف بالضريبة بخصوص السنة الأخيرة التي تم إخضاعه فيها"³.

" أما المكلفين الجدد أن يقوموا من تلقاء أنفسهم بأداء الأقساط الوقتية على أساس الاشتراكات التي كان من المفروض أن تطلب منهم خلال السنة الضريبية الأخيرة لو فرضت عليهم الضريبة على الأرباح أو المداخيل المماثلة لتلك المحققة خلال سنتهم الأولى من النشاط."⁴

¹/ مباركي محمد صالح، مرجع سابق، ص 1082

²/ قانون رقم 10-13 الصادر بتاريخ 29 ديسمبر 2010،المتضمن قانون المالية 2011، ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2010، العدد 80، المعدلة والمتمم بالقانون رقم 21-16، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021 العدد 100، ص 31

³/ قانون رقم 10-13، مرجع نفسه، ص 31

⁴/ القانون رقم 21-16، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر

2021 العدد 100، ص 31

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

د- التحصيل عن طريق الدفع الجزافي:

"طبقا للمادة 73 من قانون المالية 2022 يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة ، الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا وكذا التعاونيات الحرفية الفنية والتقليدية ، التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي ثمانية ملايين دينار (8 000 000 دج) ، ماعدا تلك التي اختارت نظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي. بشرط أن لا يتجاوز الفترة المحددة قانونيا و ذلك قبل 01 فيفري، بالإضافة إلى بعض¹.

"الأنشطة التي تم استثناءها بشكل تلقائي من نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مهما كان رقم الأعمال الذي تحققه و التي تخضع بشكل حتمي للنظام الضريبي على أساس الربح الحقيقي.

"طبقا للمادة 01 من قانون الاجراءات الجبائية يتعين على المكلفين بالضريبة والخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة اكتابة تصريح تقديري تحدد الادارة الجبائية نموذجة وإرساله الى مفتش الضرائب التابع له مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتم اكتابة هذا التصريح قبل الثلاثين من شهر جوان من كل سنة كحد أقصى. أما المكلفين بالضريبة الجدد يتعين عليهم اكتابة التصريح النهائي في أجل أقصاه 20جانفي من السنة الموالية لسنة بداية النشاط"². وحسب المادة 282 مكرر 4 من قانون المالية لسنة 2015 تحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع.

- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى³

¹/ قانون رقم 11 - 02 الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2002 ، المتضمن ق م لسنة 2003 ج ر الصادر بتاريخ 25 ديسمبر 2002 العدد 86، المعدلة والمتمم بالقانون رقم 21-16 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021 ، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021 العدد 100، ص 30

²/ قانون رقم 11 - 02 ، مرجع نفسه ، ص 10

³/ قانون رقم 14 - 10 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر ، 2014 المتضمن ق م لسنة 2015، ج ر ، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2014، العدد 78 ، ص 06

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

هـ- التحصيل عن طريق الاقتطاع من المنبع:

"يقتطع من المنبع لحساب الخزينة العمومية الضرائب والرسوم القابلة للاستحقاق على العمليات التي يقوم بها الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين لا يتوفرون على محلات في الجزائر من قبل الأشخاص أو الشركات أو الهيئات أو الجمعيات"¹. "ويلجأ المشرع الى هذه الطريقة بالنسبة للضرائب على الدخل ومقتضاها ان يقوم رب العمل الذي يدفع الدخل الى المكلف بالضريبة بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه"².

الفرع الثاني: التحصيل الجبري

"هي وسيلة فعالة هدفها إجبار المتهاونين على تادية واجباتهم الضريبية فيدفعون بفضله كل ما عليهم من مبالغ، فتسترجع الدولة بذلك كل أموالها لدى المكلفين، بالتالي يتم اللجوء إلى الإجراءات الجبرية في حالة عدم نجاح الإجراءات الودية للتحصيل، ويشتمل التحصيل الجبري على الغلق المؤقت للمحل التجاري، إضافة إلى الحجز على البضائع والمعدات وغيرها من الممتلكات سواء المنقولات أو العقارات، وفي الأخير إجراء البيع الذي يقع على هذه المحجوزات في حال عدم رضوخ وتسديد المدين لديه في مرحلة الحجز وبذلك تضمن الإدارة تحصيل معظم ديونها، ومن بين الأساليب المتبعة نجد"³:

"وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتقاعسين، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية، لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها والإدارة الجبائية دون اتخاذ أي إجراءات ردية، بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالالتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم ويجاد إطار تفاهم بين الطرفين لتحقيق هذه الغاية وفي حالة السلب أو عدم تجاوب المكلف"⁴.

¹ داودي محمد، مرجع سبق، ص 27

² محرز محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة-النفقات العامة"، الايرادات العامة، الميزانية العامة للدولة، الطبعة

السادسة، ديوان المطبوعات، بن عكنون الجزائر، 2015، ص 259

³ داودي محمد، مرجع سابق، ص 29

⁴ ميهوبي مراد، مرجع سابق، ص 246

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

بالضريبة مع هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة له، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية في التحصيل"¹.

" تتمثل إجراءات التحصيل الجبري في نوعين من الإجراءات فهناك إجراءات تمهيدية أولية لمباشرة عملية التحصيل الجبري وهناك إجراءات تنفيذية لعملية التحصيل الجبري وهي كمايلي:

أولاً- إجراءات تمهيدية: قبل البدء بإجراءات التحصيل الجبري تقوم الإدارة الضريبية متمثلة في القباضة بمايلي:²

1-إيصال الانذارات الى الخاضعين:

"توجيه انذارات للمكلف المتخلف عن تنفيذ التزاماته اتجاه الخزينة العمومية هو اجراء نص عليه المشرع الجزائري بموجب المادة 144 من قانون الاجراءات الجبائية.

2-مرحلة استصدار القابض لترخيص مسبق من مدير الضرائب:

بعد انذار المكلف وقبل الشروع في أي اجراء للمتابعة واجراءات التحصيل الجبري يتعين على قابض الضرائب ان يسعى للحصول على إذن من مدير الضرائب الولائي بالتنفيذ على أموال المكلف المدين وممتلكاته.

3-الأمر بالمتابعة:

هو قيام قابض الضرائب بتسجيل المكلف المعني بالمتابعة في السجل الخاص بالمتابعة.

ثانياً-الاجراءات التنفيذية: هي تلك التدابير التي تتخذها الادارة الضريبية اذا لم ينفذ المكلف للإنذارات الموجهة اليه من قبل قابض الضرائب طوعياً."³

¹/ ميهوبي مراد ، مرجع سابق ، ص246

²/ سعودي علي ، عياشي عمر علي ، "فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية"، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد01، المجلد06، المركز الجامعي ايليزي، الجزائر،2023، صص592-593

³/ سعودي علي ، عياشي عمر علي ، مرجع نفسه، ص 593

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

أولاً: الإنذار

"هو إجراء يسمح لقاibus الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية، ويوجه هذا هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل: البيع بالمزاد العلني هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل البيع بالمزاد العلني¹ " والغلق الإداري ويأتي التنبيه في الدرجة الأولى من درجات المتابعة، و يرسل التنبيه بعد يوم من تاريخ استحقاق الضريبة حيث يعتبر التنبيه وثيقة متابعة وعقدا قضائيا قانونيا يرسل للمكلف المعني مع ضمان وصوله إليه مع وضوح جميع المعلومات والتي تتمثل أساسا في : اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية وتاريخ فرض الضريبة ومبلغ الضريبة"² ومن بين شروطه

- وجوب إرفاقها بحوالة الخزينة محررة سلف"³.
- "إرسال الإنذارات المتعلقة بالضرائب والرسوم في ظرف مختوم"⁴.

ثانياً: الغلق المؤقت

"لقد أدرج المشرع هذا الإجراء بمقتضى قانون المالية لسنة 1997 ، وهو عمل تمهيدي لإجبار المكلف بالضريبة على الوفاء بمستحقات"⁵ .

¹/ ميهوبي مراد ، مرجع سابق، ص246

²/ بساس أحمد ، دوة محمد ، "أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية" ،-دراسة تحليلية لإجراءات

التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري-مجلة القانون العقاري ، العدد 15، د مج،كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية ،جامعة الأغواط،2021، ص125

³/ قانون رقم 01-21، الصادر بتاريخ 22 ديسمبر 2011،المتضمن ق م لسنة 2002،ج ر ،الصادرة بتاريخ 23 ديسمبر

2001،العدد79، ص 49

⁴/ أمر رقم 76-101،مرجع سابق، ص 1469

⁵/صالح العبد ،مرجع سابق ، 2008 ، ص137

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

و"طبقا للمادة 146 م ن قانون الإجراءات الجبائية: يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناء على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع، ولا يمكن أن.¹

"تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي. ويشترط فيه كما جاء في نص المادة:

- توجيه تنبيه فيبلغ المعني بعد يوم كامل من تاريخ وجوب الاستحقاق.

- عدم تجاوز المهلة المحددة قانونا وهي ألا يتجاوز الغلق مدة 6 أشهر.

- أن يتم تبليغ الغلق من طرف عون المتابعة أو عن طريق محضر قضائي².

"ما يمكن إثارته بالنسبة لهذا الإجراء هو فعاليته من الناحية العملية، حيث أن المكلف بالضريبة بمجرد تبليغه بقرار الغلق، يبذل أقصى جهده لحل الإشكال مع الإدارة الجبائية، وأضعفها أن.³

"يمتثل إلى اكتتاب جدول استحقاق على أقساط، حتى لا يصل إلى شل نشاطه، والذي قد

يستتبعه بيع لمحله التجاري، وهذا ما يؤكد أن اللجوء إلى الغلق المؤقت للمحلات التجارية

والمهنية كعقاب إجرائي مؤقت أثبت نجاعته في دفع المكلف بالضريبة إلى تسديد ما عليه من

ديون مستحقة للخرينة العمومية.⁴ "وجوب تنفيذ هذا القرار في مهلة 10 أيام ابتداء من تاريخ

التبليغ بشرط عدم تحرر المكلف.⁵ "من دينه الضريبي، أو أنه لم يكتتب سجلا يوافق عليه

قابض الضرائب صراحة خلال مدة 10 أيام⁶.

¹/ قانون رقم 05-16، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2005، المتضمن ق م لسنة 2006، ج ر، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2005، العدد 85، ص 13

²/ قانون رقم 05-16، مرجع نفسه، ص 13

³/ قرقوس فتيحة، إشكالات التحصيل الجبائي في ظل عدم فعالية النصوص القانونية، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية، العدد 04، المجلد 16، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة تيزي وزو، 2021، ص 204

⁴/ قرقوس فتيحة، مرجع نفسه، ص 204

⁵/ قانون رقم 05-16، مرجع سابق، ص 13

⁶/ قانون رقم 05-16، مرجع نفسه، ص 13

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ثالثا: الحجز

"هو آخر إجراء تقوم به مصلحة المتابعة، أين تقوم بتكليف محضر قضائي بغلق وحجز ممتلكات المكلف ويكون مؤقت ولمدة 8 أشهر وفي حالة عدم الاستجابة في حدود الستة أشهر يكون الحجز نهائيا، وتقوم مصلحة الضرائب بإعلان عن طريق الملصقات ببيع ممتلكات المكلف في المزاد العلني ومن هنا يظهر لنا مدى أهمية الإنذار وإشعار بالحجز لأنه بمثابة¹ "فرض للمكلفين لتفادي الحجز ومن جهة أخرى، محاولة المصالح تفادي الحجز بهذه الإجراءات كي لا يعقد الأمر لها أكثر. في كثير من حالات الحجز، وبما أن هدف هو تحصيل الأموال لفائدة الخزينة العمومية، وضعت اليات تتيح فرص عالية لتحصيل تلك المبالغ في ظل الآجال القانونية"².

توجد عدة أشكال للحجز، نعرض أهمها فيما يلي:

أ- الحجز التحفظي:

"هو وضع أموال المدين في حدود ديونه الجبائية المستحقة المنقولة والعقارية تحت يد³ "القضاء لمنعه من التصرف فيها تصرفا يضر بالحاجز، فأموال الخزينة أولى بالحماية، تقوم الإدارة هو وضع أموال المدين في حدود ديونه الجبائية المستحقة المنقولة والعقارية تحت يد القضاء لمنعه من التصرف فيها تصرفا يضر بالحاجز، فأموال الخزينة أولى بالحماية، تقوم الإدارة الضريبية بهذا الإجراء إذا تبين لها أن أموال الخزينة مهددة بالضياع.

ب- الحجز التنفيذي:

"إذا مضت مدة خمسة عشر يوما من تاريخ تكليف المدين بالوفاء ولم يقم بالتسديد، يستفيد الدائن إدارة الضرائب من السند التنفيذي وتقوم القباضة بالحجز على جميع مشمولات الحجز"⁴

¹/ لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، كلية العلوم

الاقتصادية، محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص 70

²/ محمد لعلاوي، مرجع نفسه، ص 70

³/ مبارك محمد صالح، مرجع سابق، ص 1083

⁴/ مبارك محمد صالح، مرجع نفسه، ص 1083

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

"التحفظي، بناء على أمر يصدره رئيس المحكمة الذي توجد بدائرة اختصاصها الأموال¹" المراد الحجز عليها، وذلك بناء على طلب الدائن إدارة الضرائب، كما أن لإدارة الضرائب الحق بإصدار محضر الحجز التنفيذي بنفسها دون الحاجة إلى الأمر على العريضة الذي يصدره رئيس المحكمة المختص².

"وفي الحالة التي يكون فيها الحجز على مال نقدي، كالحجز على أموال الممول لدى البنوك ففي هذه الحالة يبقى الحجز قائماً لحين دفع مبلغ الضريبة المدين به. وإذا لم يتم الدفع تستوفي دائرة الضريبة دينها من الأموال المحجوزة بما يساوي مبلغ الضريبة"³.

"و لكن المشرع الجزائري استثنى بعض الأشياء التي اعتبرها غير قابلة للحجز وهي :

- الأموال العامة المملوكة للدولة، أو للجماعات الإقليمية أو للمؤسسات العمومية ذات الصبغة الإدارية، ما لم ينص القانون على خلاف ذلك؛
- الأموال الموقوفة وقفا عاما أو خاصا، ما عدا الثمار والإيرادات.
- أموال السفارات الأجنبية.
- "النفقات المحكوم بها قضائيا إذا كانت قيمتها لا تتجاوز ثلثي 3/2 الأجر الوطني الأدنى المضمون.
- الأموال التي يملكها المدين ولا يجوز له التصرف فيها.
- الأثاث وأدوات التدفئة والفرش الضروري والمستعمل يوميا للمحجوز عليه ولأولاده الذين يعيشون معه.
- والملابس التي يرتونها والكتب اللازمة لمتابعة الدراسة أو لمهنة المحجوز عليه في حدود مبلغ يساوي ثلاث مرات الأجر الوطني الأدنى المضمون، والخيار للمحجوز.⁴

¹/ مباركى محمد صالح ، مرجع سابق ، ص 1083

²/ مباركى محمد صالح ، مرجع نفسه ، ص 1084

³/ شرعب مجدي نبيل محمود، امتيازات الإدارة الضريبية (دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني)،

رسالة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006 ، ص 68

⁴/ بساس أحمد، دوة محمد، مرجع سابق ، ص 127

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

"عليه في ذلك.

- أدوات العمل الشخصية والضرورية لأداء مهنة المحجوز عليه والتي لا تتجاوز قيمتها مائة ألف دينار 100 000 دج والخيار له في ذلك.

- المواد الغذائية اللازمة لمعيشة المحجوز عليه ولعائلته لمدة شهر واحد¹.

"ويصنف الحجز التنفيذي الى الحجز على المنقولات والحجز على العقارات وهو ما سنتطرق اليه فيما يلي:

أ- الحجز على المنقولات:

1- الحجز على المحاصيل الزراعية: يتم الحجز على المزروعات المملوكة للمدين التي تكون في مرحلة نضجها بغية لتسديد دين الضريبة الذي على عاتقه.²

2- الحجز على منقولات المدين المتقل:

" هو حجز تنفيذي على ممتلكات المكلف بالضريبة المتقل الذي ليس له عنوان محدد ودائم، بقرار قضائي حتى ولو لم يوجد أمر تنفيذي بحوزة الادارة الجبائية، وهذا إجراء تحفظي الهدف منه تمكين الادارة الجبائية بالاستفادة من حقوقها ومنع المكلف. بالضريبة بالهروب من الوفاء بالدين.

3- الحجز الاستحقاقى:

يتمثل هذا الاجراء في وضع اليد على الاملاك المنقولة للمدين بالضريبة لدى الغير الذي يعتبرها حقوقه، ويتم ذلك عن طريق حكم قضائي لذلك يصبح الشخص الحائز على الاملاك التابعة للمكلف المدين مجبرا على عدم أخذ حقوقه بل ينفذ حكم القضاء بتسديد الديون الضريبية من الاملاك المحجوزة".³

¹/ بساس أحمد ، دوة محمد ، مرجع سابق ، ص 127

²/ سعودي علي ، عياشي عمر علي ، "فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية"، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد 01، المجلد 06، المركز الجامعي ايليزي، الجزائر، 2023، ص 595

³/ سعودي علي ، عياشي عمر علي ، مرجع نفسه، ص 596

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ب-الحجز على العقارات:

تمر اجراءات الحجز على العقارات بمرحلتين قبل مرحلة البيع وهماك(وضع العقار تحت يد القضاء، وإعداد العقار والتمهيد للبيع).¹

ج-الحجز من المنبع:

"حسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخصا معيناً بتحصيل الضريبة من المكلف بالضريبة ، وتوريدها الى الخزينة العمومية، وتتميز هذه الطريقة ب:

- سهولة وسرعة التحصيل.

- استحالة التهرب من الضريبة حيث تحصل قبل حصول المكلف بالضريبة نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.

- "يضمن هذا الاسلوب تدفق الايرادات للخزينة بصفة مستمرة على مدار السنة".²

"ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة بالنسبة للضرائب على الدخل ومقتضاها أن يقوم المكلف بالضريبة الذي يدفع الدخل إلى المكلف خصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه. بحيث يستلزم المكلف الفعلي دخلا صافيا وليس عند استلامه ، وتطبق هذه الضريبة عادة.³ على ضرائب (الأجور والمرتببات) والضريبة على الإيرادات"⁴.

"الا أن البعض يعيب على هذا الاسلوب وعدم اشعار للممول بوقع الضريبة لا يكثرث بمتابعة ومراقبة النشاط، فتضعف فيه بعض صفات المواطن الصالح."⁵

¹/ سعودي علي ، عياشي عمر علي ، مرجع سابق ، ص 596

²/ بوزيدة حميد ، مرجع سابق ، ص 37

³/ سوزي عدلي ناشد، "الوجيز في المالية العامة"(النفقات العامة ، الايرادات العامة، الميزانية العامة) ، د ط، الإسكندرية ،

دار الجامعة الجديدة للنشر، 2000، ص 211

⁴/ سوزي عدلي ناشد، مرجع نفسه ، ص 211

⁵/ دراز حامد عبد المجيد ، مبادئ المالية العامة، د ط ، جامعة الاسكندرية، بيروت، د س ن، ص 208

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

رابعاً: البيع بالمزاد العلني

"في حالة إذا لم تؤدي عملية الحجز بنتائجها المتمثلة في الحصول على الديون الضريبية، فإن قابض الضرائب يمكنه اللجوء إلى عملية بيع المحجوزات للحصول على الحقوق الضريبية من بيع ثمنها"¹

"يجري البيع بعد عشرة أيام من إصاق الإعلانات، يرسى مزاد المحل التجاري بالتراضي ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152 المقطعين 2 و3، أدناه ويعد محضر بيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه المشتري ولصاحب العقار حيث يستغل المحل التجاري، ويدفع الثمن فوراً مع إضافة جميع مصاريف البيع"²، وتتم البيوع العلانية لمنقولات المكلفين بالضريبة المتأخرين، إما على يد أعوان المتابعات، وإما على يد المحضرين القضائيين أو محافظي البيع بالمزاد .

"نصت عليه المادة 145 من قانون الاجراءات الجبائية، ويخص مباشرة الحجز التنفيذية فهي المرحلة الوحيدة السابقة لعملية البيع"³.

" كما نصت المادة 688 من قانون الاجراءات المدنية والادارية على يتم التبليغ الرسمي لهذا الأمر للمحجوز عليه ويكون التبليغ من طرف المحضر القضائي.

فعند الاقتضاء يجوز القيام بالبيع المنفرد لإحدى أو لكل العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز، لكن يجب الحصول أولاً على الترخيص المذكور في المادة 146 من قانون الاجراءات الجبائية، حيث يمنح لقابض الضرائب رخصة البيع من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامها لكن هذا لا يكون إلا بعد أخذ رأي المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو"⁴.

¹/ بساس أحمد ، دوة محمد ، مرجع سابق ، ص ص 129-130

²/ قانون رقم 05-16 ، مرجع سابق ، ص 13

³/ قانون رقم 05-16 ، مرجع نفسه، ص 13

⁴/ قانون رقم 08-09، الصادر بتاريخ 25 فيفري 2008، المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، ج ر ، الصادر بتاريخ 23 أفريل 2008 العدد 21، ص، معدل والمتمم بقانون رقم 22-13، الصادرة بتاريخ 12 جويلية 2022، ج ر الصادرة بتاريخ 12 جويلية 2022، العدد 48 ، ص 60

الفصل الثاني: التـحصـيل الضـريبي

مدير الضرائب بالولاية، أما في حالة مرور 30 يوماً دون الحصول على هذا الترخيص من هذه الهيئات يمكن لمدير المؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب حسب الحالة أن يرخص لقاطب الضرائب المباشر بمتابعة البيع، لكن بالنسبة للمواد أو السلع سريعة التلف يمكن الشروع مباشرة في البيع المستعجل بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو مدير الضرائب بالولاية. عملية البيع تستوجب إتباع عدة إجراءات نذكر منها ما يلي¹:

-تقويم الأشياء المحجوزة:

"تنشأ بكل قباضة لجنة للتقويمات والبيوع يعين أعضائها من طرف المدير الولائي للضرائب تتكلف بعملية تقويم المحجوزات والمشاركة في عملية البيع، كما يمكن أن يتم تقويم المحجوزات من طرف المصالح الأخرى المختصة كمفتشية التسجيل"².

-الإعلان(الإشهار): "جاءت أحكام الإعلان في الفقرة الثانية من المادة 151 من قانون الإجراءات" "الجبائية" ، حيث يكون البيع بعد 10 أيام من إصاق الإعلانات. في المكان الذي تتواجد فيه. المحجوزات، وفي المكان المخصص للإشهار والإعلانات بالبلدية، وفي مكان الإعلانات.

"بالمحكمة، وبمكتب القابض المكلف بالبيع، ويتم إعداد 04 محاضر للإشهار والإعلان يكون في، كما يدرج الإعلان قبل عشرة 10 أيام من تاريخ البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يوجد المحال التجارية، ويتم إثبات الإشهار بالإشارة إليه في محضر البيع، وإذا لم تراعى شكلية الإشهار لا يجوز إجراء البيع.

-رسو المزاد : "يعني هذا الإجراء أن يرس و المزاد العلني على الثمن الأعلى المعروف والذي يجب أن يساوي أو يفوق ثمن التقدير المقترح، والقابض ه و من يعد محضر البيع، وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب العمارة حيث يشغل المحل التجاري، ويتم دفع الثمن نقدا إضافة³

¹/ قانون رقم 08-09، مرجع سابق ، ص 60

²/ بساس أحمد، دوة محمد، مرجع سابق ، ص 130

³/ قانون رقم 05-16، مرجع سابق ، ص 13

الفصل الثاني: التحويل الضريبي

"نسخة منه للمشتري ولصاحب العمارة حيث يشغل المحل التجاري، ويتم دفع الثمن نقدا إضافة إلى جميع مصاري ف البيع.

- صياغة عقد تحويل الملكية : تتم صياغة عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات بالولاية.

- نشر البيع: تنص المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يتم نشر البيع بغضون شهر من قانون وذلك من قبل القابض المباشر للمتابعة، يتم نشر البيع في شكل مستخرج أو " إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية أين يستغل المحل التجاري أو المهني، وهذه العملية تتم من طرف القابض المباشر للمتابعة وذلك في غضون شهر ابتداء من تاريخ البيع. يتضمن وجوبا هذا المستخرج وتحت طائلة البطلان عدة بيانات منها: تاريخ التحصيل ومقداره ورقمه والمكتب الذي تمت فيه العمليات، كما يبين تاريخ العقد واسم ولقب وموطن كل من المالك السابق والجديد وطبيعة المحل التجاري ومقره، والثمن المشروط أي التكاليف أو التقدير الذي كان أساسا لتحصيل حقوق التسجيل وبيان الأجل المحدد للمبادرة بالاعتراضات واختيار الموطن في إقليم اختصاص المحكمة.¹

¹/ قانون رقم 05-16، مرجع سابق، ص 13

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

المبحث الثاني: فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي

للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة التحصيل الضريبي، وذلك عن طريق محاربتها التهرب الضريبي والغش الضريبي، اذ يجب على الإدارة التحكم الجيد في جميع الإجراءات التي يقوم بها المحقق لكي تكون ناجحة بكل مراحلها من التحضير الى نهاية التحقيق وتضمن التحصيل الجيد للضريبة، حيث أن زيادة الحصيلة الضريبية تتوقف على فعالية اجراءات الرقابة والنظام الضريبي ولهذا يجب على المحقق احترام جميع مراحل الإجراءات بطريقة قانونية حتى يتوصل إلى نتائج إيجابية مما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.

المطلب الأول: الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

"يعد التهرب الضريبي أحد صور الجرائم الاقتصادية، إذ ينطوي على الاخلال في أداء الضريبة في موعدها القانوني، ويكون ذلك اما بعدم دفعها كليا أو بعضها، ولأهمية الضريبة فان التهرب من دفعها يشكل اعتداء على اقتصاد الدول، بإضعاف الحصيلة الضريبية وبالتالي اهدار جانب كبير من الموارد المالية للخرينة العامة، ولهذا فان الدولة تسعى لاستخدام العديد من الوسائل المساعدة على مكافحة التهرب الضريبي".¹

الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي

أولاً: تعريف التهرب الضريبي: تناول العديد من الكتاب والباحثين عدة تعاريف للتهرب الضريبي اختلفت في المضمون والصياغة وسنحاول ذكر بعض هذه التعاريف: التعريف الأول: "يقصد بالتهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية، وذلك بكل أو جزء من المبلغ الواجب الدفع للخرينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها ، وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية".²

¹/ قموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة الماجستير في العلوم التجارية،

تخصص محاسبة وجبائية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012/2011، ص78

²/ بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص 39

الفصل الثاني: التهرب الضريبي

التعريف الثاني: "يقصد بالتهرب الضريبي تمكن المكلف بالتخلص من الالتزام بتأدية الضريبة عن طريق امتناعه عن القيام بالأعمال والتصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها ومثال ذلك امتناع المكلف عن استهلاك السلع والخدمات الخاضعة للضريبة أو الامتناع عن استيراد السلع التي تستوجب فرض رسوم جمركية عليها أو الانصراف عن توظيف الاموال في النشاطات التجارية والصناعية الخاضعة للضرائب والتوجه للقيام بالنشاطات والمشاريع."¹

التعريف الثالث: "يعرف التهرب الضريبي على أنه ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة"².

ومن خلال التعاريف نستخلص أنواع التهرب الضريبي:

ثانياً: أنواع التهرب الضريبي

1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي): يعرفه J.C.MARTINEZ هو فن تفتادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"³.

ويمكن القول أن التهرب المشروع هو تخلص المكلف من أداء الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية قد يكون مقصوداً من طرف المشرع لتحقيق بعض الغايات الاقتصادية والاجتماعية كأن تفرض ضريبة دخل على جميع الارباح الصناعية والتجارية"⁴.

¹ / مجدي محفوظ ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الرابعة، ديوان النشر، لبنان، 2004، ص 377-378

² / ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 06

³ / نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة لنيل رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004، ص 3

⁴ / بو عكاز سميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي"، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، بسكرة، جامعة محمد خيضر، 2014-2015، ص ص 25-26

الفصل الثاني: التهرب الضريبي

"تم تستثني منها أرباح بعض المؤسسات الصناعية ضمن شروط معينة تشجيعا لإنشاء هذه المؤسسات"¹.

"ومن أمثلة التهرب الجبائي المشروع نجد:

- تعتبر ضريبة التركات احدى أشكال ضرائب الثروة، والتي تفرض على عملية انتقال المتوفي الى وراثته، حيث يقوم المالك بغرض التجنب الجبائي بتقسيم ثروته على كل الورثة الشرعيين وهو على قيد الحياة في شكل هبات حتى لا تخضع أمواله لضريبة التركات.

- بعض الشركات قصد التهرب من تصاعدية ضريبة الدخل تقوم بتجزئة الشركة الام الى شركات فرعية مستقلة قانونا، وبترخيص من القانون التجاري."²

- الامتناع عن استهلاك وانتاج المواد والسلع التي تفرض عليها ضرائب مرتفعة، أو تغيير النشاط التجاري الذي تفرض عليه ضرائب مرتفعة"³.

- "الاستفادة من التشريعات الجبائية فيما يخص اخضاع الارباح التي يعاد استثمارها الى معدل مخفض الى النصف عوض المعدل المضاعف."⁴

- "تكوين المؤونات حتى وان لم يكن السبب أو الخطر غير قائم"⁵.

- حساب الاهتلاكات على فترات ثابتة حتى وإن لم تتعرض عناصر الاستثمارات المعينة لنقص في قيمتها"⁶.

¹/ بوعكاز سميرة، مرجع سابق، ص ص25-26

²/ نوي نجاة، مرجع سابق، ص4

³/ ولهي بوعلام، "أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم

الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004، ص23

⁴/ ناصر مراد، مرجع سابق، ص07

⁵/ بن بلغيث مداني، "أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية- بالتطبيق على حالة

الجزائر، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص191.

⁶/ بن بلغيث مداني، مرجع نفسه، ص191

الفصل الثاني: التهرب الضريبي

2- التهرب غير مشروع:

"يتمثل التهرب غير المشروع في الخرق المباشر للقوانين الجبائية وهو بالتالي تعبير حقيقي عن الغش الضريبي المعاقب عليه، حيث أن المكلف يتصرف بسوء نية"¹.

"ويتضمن التهرب غير مشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تتطوي عليه من طرق احتيالية من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها، أو إعلان قيمة بعض عناصر الدخل أو الثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير المشروع عند ربط الضريبة بالحيولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرار الضريبي أو تقديم إقرار فيه غش وتلاعب"².

"ويمكن اعطاء بعض الصور لهذا النوع من التهرب الجبائي الغير المشروع أو ما يعرف بالغش الجبائي كما يلي:

- العمل على تضخيم التكاليف القابلة للخصم.
- عدم تقديم تصريح كلي أو جزئي عن العمليات الخاضعة للضريبة.
- عدم مسك محاسبة منتظمة أو الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون.
- البيع بدون الفواتير.
- عدم التصريح بالقيم الحقيقية للأجور"³.

^{1/} ياقوت أوهب بن سالم، "الغش الضريبي"، رسالة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002/2003، ص 50

^{2/} بوعكاز سميرة، مرجع سابق، ص ص 27-28

^{3/} يحي لخضر، "دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع استراتيجيات السوق في ظل اقتصاد تنافسي، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2006-2007، ص 74

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ومما سبق يمكن استنباط أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتجنب الضريبي فيما يلي

الجدول رقم 1: أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتجنب الضريبي

| أوجه الاختلاف | أوجه التشابه |
|---|--|
| - التجنب دون مخالفة القانون الجبائي على عكس الغش. | - كل منهما يؤدي الى تخفيض العبء الضريبي. |
| - التجنب الضريبي لا يوقع على المكلف أي عقوبة أو جزاء على غرار الغش الضريبي. | - كل منهما ناجم عن انعدام الحس المدني. |
| | - كل منهما ناجم عن سوء النية. |

المصدر: بوعكاز سميرة ، مرجع سابق، ص28

ثالثا: أسباب التهرب الضريبي

"بصفة عامة يمكن ارجاع ظاهرة التهرب الضريبي لعدة اسباب منها"¹:

أ- الأسباب النفسية: "وتعود الى ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف واعتقاده أن الضريبة أداة لإفقار الشعوب، ويعود هذا الاعتقاد لأسباب تاريخية، وتجدر الإشارة في هذا الصدد أن الاستعمار الفرنسي بغرض نزع ملكية الفلاحين الجزائريين قام بفرض ضرائب جديدة كالضرائب البلدية والرسوم على المساكن، ورسوم على الكلاب وعلى الأيجارات ورسوما على الأسواق، وقد فرض القانون الفرنسي دفع الضريبة بالعملة الفرنسية، وهكذا كان الفلاحون ملزمون ببيع جزء من انتاجهم بالعملة المحلية وبعد ذلك تبديلها بالعملة الفرنسية"².

¹ / بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص42

² / بوزيدة حميد، مرجع نفسه، ص42

الفصل الثاني: التقييم الضريبي

ب-الاسباب المرتبطة بالقوانين الجبائية: "ينظم كل العمليات المتعلقة بالجباية جملة من التشريعات الجبائية، وما يميز هذه التشريعات بعض العيوب ونلخص كل تلك العيوب في النقاط التالية"¹:

- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية مثل الاعفاءات، التخفيضات، وهذا ما يترك مجالا.

- لتأويلات كبيرة وخاصة أثناء التطبيق، كما ان التشريعات الضريبية غير منسجمة وغير مترابطة وتحتوي الكثير من الابهام والتعقيدات والثغرات الأمر الذي يترك مجالا للتهرب والغش الجبائي"².

- "عدم استقرار التشريعات الجبائية، والذي مرده للتعدلات المتوالية والمختلفة وكذا الغاء بعض الاحكام الجبائية التي تستحدث بمناسبة قوانين المالية السنوية والتكميلية"³.

- "ان كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع سعرها يجعل ذلك حافزا للتهرب منها والثابت انه كلما ارتفع سعر الضريبة وازداد عبئها كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها"⁴.

"كما ان النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف وهذا ما يزيد من نسبة التهرب"⁵.

¹/ فوزي عبد المنعم ، "المالية العامة والسياسات المالية" ، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، د س ن ص، 237

²/ فوزي عبد المنعم ، مرجع نفسه، ص237

³/فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات- حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص79

⁴/ فوزي عبد المنعم ، مرجع سابق، ص225

⁵/كردودي سهام، "المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، دراسة عينة من المؤسسات الصيدلانية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، يسكرة، 2009، ص74

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

ج-أسباب ادارية: "وتعود هذه الاسباب الى:

- العدد الهائل للمكلفين بالضريبة والملفات المعروضة للدراسة.
- نقص عدد الموظفين ونقص كفاءتهم المهنية، مما يرتب عليه صعوبة الحصر الدقيق للمكلفين والأوعية الضريبية.
- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي، واعتماد ادارة الضرائب على النظام الجزافي الذي¹.
- يقدر قيمة الضريبة بأقل من القيمة الحقيقية أو أكثر من قيمتها.

د-وفرة المداخل: "كنتيجة لعائدات الصادرات من المواد الاولية والخام ومتوفرة من ايرادات ضريبة على هذه المداخل كان السبب في اعتبار المداخل الضريبية ثانوية، نتيجة لذلك فقد أهملت بعض الدول الايرادات الضريبية ولم تسطر لها برامج فعالة للمراقبة والتأطير والتكوين الخاص بالإدارة الضريبية."²

ه-الاسباب الاقتصادية: "إن للأسباب الاقتصادية دورا في عملية التهرب فكلما كانت حالة المكلف الاقتصادية متدهورة الى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان التهرب الضريبي كبيرا والعكس صحيح، حيث أن وضعية المكلف الاقتصادية لها انعكاسا كبيرا في أداء واجبه تجاه الضريبة، فاذا كان المكلف يتمتع بوضعية مالية جيدة فان ميله للتهرب من دفع الضريبة يكون ضعيفا وهذا نتيجة قدرته على التسديد، أما في الحالة العكسية أين يكون يتمتع بوضعية مالية متدهورة فان ميوله للتهرب عن دفعه يكون أقوى، وهذا ما يبين لنا أن نسبة التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفضة مقارنة بالدول النامية نظرا لارتفاع عوائد الافراد"³.

¹/ بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص ص43-44

²/ بوزيدة حميد، مرجع نفسه، ص 44

³/ بو عكاز سميرة ، مرجع سابق، ص ص 33-34

الفصل الثاني: التهرب الضريبي

الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي

"تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من الظواهر الضارة، فهي تلحق الضرر بالخزينة العمومية للدولة وبالتالي تؤدي تعطيل المشاريع العامة، كما انها تضر بالمكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الضريبة أو يستطيعون ولكنهم لا يقدمون على ذلك لحسهم الوطني مما يجعلهم يتحملون عبء الضريبي بدرجة أكبر من غيرهم"¹.

ويترتب عن التهرب الضريبي مجموعة من الآثار نذكر منها على سبيل المثال:

1- الآثار الاقتصادية: "من الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي

- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها.

- إعاقة المنافسة الاقتصادية.

- إعاقة التقدم الاقتصادي.

- التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي.

- ظهور أزمة رؤوس الأموال.

أ- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها: تؤدي ظاهرة التهرب الضريبي الى انقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة الى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبالإضافة في عدد الضرائب وارتفاع معدلاتها.

ب- إعاقة المنافسة الاقتصادية: إن المؤسسة التي تتخلص من دفع الضرائب تحقق أرباحاً وتكون وضعيتها المالية أحسن من المؤسسة التي تدفع الضرائب بصفة منتظمة. فالمؤسسات الأقل إنتاجية هي التي تقوم في أغلب الأحيان بعملية التهرب من دفع الضرائب فهي لا تحاول تحسين الإنتاجية.

ج- إعاقة التقدم الاقتصادي: إن الأثر المتمثل في إعاقة المنافسة والذي يترتب عليها التهرب الضريبي يؤدي بدوره الى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقة التقدم الاقتصادي.

¹ / الشوابكة سالم محمد ، المالية العامة والتشريعات الضريبية، د ط، دار الثقافة لنشر والتوزيع، عمان، الاردن

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

د-التوجيه الوهمي للنشاط الاقتصادي: قد يلجأ الأعوان الاقتصاديون الى أنشطة اقتصادية في

القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة.

"التي تساعد في التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة والدخل الوطني وبذلك فالتهرب

الضريبي يصبح سببا في الركود الاقتصادي والتخلف.¹

ه-ظهور أزمة رؤوس الأموال: إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في أغلب الأحيان في

اخفاء المكلف رقم أعماله أو أرباحه الحقيقية وتتم هذه العملية إما عن طريق الاكتناز أو على

شكل أوراق نقدية أو على شكل معادن كالذهب².

2-الأثار المالية:

-"الخسارة في الخزينة العمومية وفقدانها لحصيلتها المعتبرة من المداخيل المتوقعة من وراء

الايرادات الضريبية مما يؤدي الى ارتفاع نسبة الديون كطريقة تنتجها الدولة لسد الفراغ

الكبير المالي الذي يسببه التهرب الضريبي في الخزينة العامة.

- اختلال توازن ميزانية الدولة.

-عجز الدولة أمام الأعباء والكوارث الاستثنائية.

-إضعاف الايرادات العامة.

-ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها³.

3-الأثار الاجتماعية:

"يؤدي التهرب الضريبي الى اضعاف روح التضامن بين الأفراد المجتمع كما يؤدي الى عدم

المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما

يتخلص البعض منها، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي لجوء الدولة الى رفع معدلات

الضرائب الموجودة أو اضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من

¹/ بوزيدة حميد، مرجع سابق، ص ص51-52

²/ بوزيدة حميد، مرجع نفسه، ص ص51-52

³/ سميرة بوعكاز، مرجع سابق، ص ص35-36

الفصل الثاني: التـحصيل الضريبي

الضريبة. لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع بالإضافة الى ذلك تصبح الضريبة عامل افساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء المشروعة أو الغير المشروعة قصد التحايل والافلات من الواجب الضريبي¹.

المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الضريبي

تعد الرقابة الجبائية من أهم الاجراءات التي تسعى الادارة من ورائها المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة الغش الضريبي أو التخفيض من حدته فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين، وإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات.

الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي

أولاً: تعريف الغش الضريبي: نظراً لتشعب هذه الظاهرة نجد أن كل باحث تناول هذه الظاهرة بالبحث والتحليل، قد حاول إعطاءها تعريفاً خاصاً يختلف باختلاف وجهة النظر التي انطلق منها وبالتالي وجد اختلاف في تحديد مفهوم دقيق لهذه الظاهرة، لذلك سنقوم بإدراج عدة تعاريف لتسليط الضوء على مختلف جوانبها.

التعريف الأول: "يعرف على أنه "تصرف غير مشروع يتمثل في عدم احترام للقانون وهو عدم احترام ارادي لأنه انتهاك لروح القانون وإرادة المشرع، فالغش بذلك يفرض مخالفة مباشرة بإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الادارة الجبائية عن طريق استعمال طرق احتيالية غير مشروعة فالانتهاك لابد أن يكون إرادياً وعمدي"².

التعريف الثاني: كما تم تعريفه "كونه يضم كل حركة مادية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من الضرائب والمساهمات"³.

¹/ ناصر مراد، مرجع سابق، ص23

²/ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، د ط، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص25

³/ قلاب ذبيح لياس، مرجع سابق، ص14

الفصل الثاني: التـحصـيل الضـريبي

التعريف الثالث: ولقد عرفه الدكتور أحسن بوسقيعة على أنه: "استعمال طرق احتيالية للتملص أو محاولة التملص كلياً أو جزئياً من وعاء الضريبة أو من تصفية أو من دفع الضرائب أو الرسوم المفروضة"¹.

"ومن خلال التعريف نستخلص أن الغش الضريبي بأنه تصرف غير مشروع يمثل عدم احترام للقانون، وعدم احترام ارادي لأنه انتهاك لروح القانون و ارادة المشرع، فالغش بذلك يفترض مخالفة مباشرة بإرادة المكلف للقواعد الصادرة من الادارة الضريبية، عن طريق استعمال طرق احتيالية غير مشروعة، فالانتهاك لابد أن يكون إراديا وعمدياً"².

ثانياً: أنواع الغش الضريبي:

"يتمثل الغش الضريبي في الخرق المباشر والمفتوح للقوانين الجبائية حيث يعاقب عليه المكلف لأنه يتصرف بسوء نية وهو على علم بمخالفة القوانين وتتوافر فيه كل عناصر قيام الجريمة بالمعنى الجبائي ويمكن تصنيفه من حيث طبيعته والحيز الجغرافي كالآتي:

أ- من حيث طبيعته: يمكن تقسيمه الى غش بسيط واخر موصوف

1- غش بسيط أو عادي: الغش البسيط يقوم المكلف بتصرف عن قصد وسوء نية من أجل التخلص من دفع الضريبة دون اللجوء الى الطرق الاحتيالية، فهو يمتنع عن القيام ببعض الاجراءات التي ينص عليها القانون الجبائي لعرقلة الادارة الجبائية في تقديرها للمادة الخاضعة للضريبة والمفروضة عليه.

2- غش مركب: تعتبر جريمة الغش موصوفة أو مركبة بالنظر الى الغش العادي ليس فقط عندما يستعمل المكلف الطرق الاحتيالية للتخلص من الضريبة، وإنما كذلك عندما يقوم بمسح كل الأثار والأدلة ترقباً لأي رقابة جبائية محتملة، والغش الموصوف نصت عليه المادتان 303-407 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهذه المادة الاخيرة اعتبرت

^{1/} بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجزء الأول، طبعة 16، دار هومة، الجزائر، 2013، ص 469

^{2/} سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، د ط، منشورات الحلبي

الحقوقية، لبنان، 2008، ص 13

الفصل الثاني: التـحصـيل الضـريـبـي

هذا التصرف تدليسيا كون المكلف بالضريبة يقوم بتنظيم ما ويضع العراقيل لإعاقة تحصيل أي ضريبة أو رسم واقع على ذمته.

ب- من حيث الحيز الجغرافي: في هذا النطاق ينصب الغش في صورتين

1- غش ضريبي وطني: "يجري هذا النوع من الغش الضريبي داخل حدود بلد معين، والمكلف يبقى في مواجهة السلطات الجبائية لبلده، ويسعى الى ذلك التجار والشركات التي ليست لها وجود في الأسواق الخارجية وتبقى فروعها في الوطن مع التزامهم بتقديم التصريحات المتعلقة بأرباحهم"¹.

2- غش ضريبي دولي: "هو غش اقتصادي بمعنى أنه ذو تأثير اقتصادي يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية للدولة في الظروف العادية، يستوي في ذلك أن تكون وسيلة التهرب مشروعة أو غير مشروعة. فالذي يؤخذ في الاعتبار في هذا المقام ليست الوسيلة بل الأثر المترتب عليها. وبذلك يمكن القول أن التهرب الضريبي الدولي ظاهرة سلبية في إطار العلاقة بين الفرد والمجتمع"².

ثالثا: أسباب الغش الضريبي:

الغش الضريبي ليس نتيجة صدفة، فهناك أسباب لهذه الظاهرة منها النفسية، الاقتصادية ومنها الراجعة الى ضعف الادارة وتنظيمها أو نظامها داخل محيطها، والتي نوردتها كمايلي:

1- أسباب متعلقة بالمكلف:

"إن موقف المكلف اتجاه الضريبة يشترط فيه الحالة النفسية والأخلاقيات الجبائية، فكلما كانت نفسية المكلف ضعيفة كلما كان ميله نحو التملص من دفع الضريبة واسعا، فالعامل البسيكولوجي للمكلف له أهمية بالغة في أداء واجباته الجبائية، إضافة الى عدم فهم الكثيرين.

¹/ ياقوت أو هيب بن سلامة، مرجع نفسه، ص12

²/سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، د ط، دار المطبوعات

الجامعية، الاسكندرية، 1999، ص18

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

" للدور الذي تلعبه الدولة الحديثة وفقدان الثقة في مؤسساتها ففتح مجالاً للشك في عدم أهمية هذه المساهمة وبالتالي التأثير السلبي على مدى إقبال المكلفين على دفع الضريبة"¹.

2-أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي:

" في هذا المجال يرتبط الغش الضريبي بكيفية تنظيم القانون للضريبة حيث كلما تعددت"² "التشريعات الضريبية وتعددت أسعار الضرائب، زادت مشاكل الإدارة الضريبية مع المكلفين وزادت احتمالات الغش والتهرب الضريبيين، والتي نجمها في العناصر التالية"³:
-تعد النظام الجبائي، فالمكلفين يجدون العذار امام الادارة الجبائية وهذه الاخيرة تجد⁴ " في المراقبة بسبب تعدد وتنوع النماذج المستعملة من جهة ومن جهة ثانية بسبب أن المكلف يجد نفسه امام أعوان تنقصهم الكفاءة بوسائل هشة وهذه هي ميزة الدول النامية.
-عدم استقرار القوانين، لقد شهد النظام الجبائي الجزائري منذ الاستقلال تغيرات عديدة تبرز في قوانين الضرائب أو تجديدها هذا ما أدى الى عدم الاستقرار في الجهاز، ويتعذر بالتالي على المكلفين مواكبة هذه التغيرات المتتالية نتيجة لنقص الاعلام"⁵.
- "ضعف الإمكانيات البشرية والمادية، عند شعور المكلفين بضعف السلطات العامة أو عدم قدراتها على إلزامهم بأداء واجباتهم تجاه المجتمع علاوة على عجزها على توفير الخدمات العامة المنوط بأدائها أو عدم استخدام مواردها بصورة رشيدة"⁶.

¹ /سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق،ص 18

² /حجازي المرسي السيد ، مبادئ الاقتصاد العام، الطبعة الثانية، دار جامعية للطباعة والنشر، 2000،ص96

³ /حجازي المرسي السيد ، مرجع نفسه،ص96

⁴ /يحياوي نصيرة، دراسة حول التهرب والغش الضريبي-حالة الجزائر-رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة

الجزائر، 1997-1998،ص62

⁵ /يحياوي نصيرة، مرجع نفسه،ص62

⁶ /زغودود علي ، مرجع سابق ،ص212

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

3-أسباب متعلقة بالظروف الاقتصادية:

"المعروف أن النشاط الاقتصادي في الدولة يحدد حصيلتها من الاقطاعات الاجبارية وتثبيت هذه الحصيلة في مستوى معين يتطلب التحكم في أدوات السياسة الجبائية، وفي الجزائر الكل يظن أن العائدات من المحروقات قادرة على تمويل أعباء الدولة وتمويل التنمية"¹.

"الاقتصادية والاجتماعية وبذلك ظهرت الجباية العادية في موقع ثانوي والعنصر الجبائي الجزائري عند إقباله على الغش يبرر فعله بأنه لا يسبب أي ضرر للمجتمع وسير هياكل الدولة لا يتوقف على ما يفعله.

"وقد أحدثت السلطات العمومية مجموعة من التغييرات على مستوى الاقتصاد الكلي والاقتصاد الجزئي في إطار الاصلاحات الاقتصادية، والتي كان من شأنها التخفيض من أهمية الغش الجبائي، لكن ما يلاحظ من زيادة تآزم الوضع الاقتصادي على جميع المستويات لم يكن سبب هذه التغييرات فحسب والتي تعتبر من شروط الهيئات المالية الدولية التي لا تراعي الخصائص الداخلية للبلاد، بل كان نتيجة عدم التنسيق بين مختلف أدوات السياسة الاقتصادية والتعارض بين ألياتها أحيانا"².

الفرع الثاني: آثار الغش الضريبي

"إن هدف المكلف بالضريبة هو عدم دفع الضريبة وذلك بانتهاج جميع الأساليب المتاحة أمامه وعدم ردأي اعتبار إلى الآثار التي يسببها ذلك سواء على المستوى الاقتصادي، المالي، الاجتماعي، والسياسي.

1-الآثار الاقتصادية: للضريبة أهمية كبيرة من الناحية الاقتصادية، لذلك فان محاولة

التملص منها يعود على اقتصاد الدولة بانعكاسات سلبية نذكر منها:³

¹/فلاح محمد، مرجع سابق،ص77

²/ فلاح محمد، مرجع نفسه، ص78

³/ بوزيدة حميد ، مرجع سابق، ص50

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

أ- ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها:

"تؤدي ظاهرة الغش الضريبي الى انقاص الإيرادات الضريبية، فتلجأ الدولة لذلك الى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبالإضافة في عدد الضرائب ورفع معدلاتها، فإن الغش الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على¹ المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية، وبذلك تغيب العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية"².

ب- إعاقة التقدم الاقتصادي:

"إن ممارسة الغش الضريبي تساهم في تأخير النمو الاقتصادي فالمستثمر الذي يطمح الى³ زيادة مداخيله عن طريق وضع إجراءات تنظيمية لعملية الانتاج وعملية التسيير بهدف خفض التكاليف، فإنه لا يتردد في ممارسة الغش والتهرب الضريبي من أجل الوصول الى مبتغاه.

ج- ظهور أزمة رؤوس الأموال:

"إن عملية الغش الضريبي من الناحية المالية خسارة كبيرة تلحق بالخرينة العامة للدولة وذلك بعدم دخول الحصيلة الضريبية إليها، الأمر الذي يؤدي الى عجز الدولة على القيام بمواصلة انفاقها على مختلف المرافق الضريبية للمجتمع، فضلا عن إخلاله في توزيع الأعباء الضريبية بين المكلفين وتحقيق العدالة الاجتماعية وفي ظل هذا العجز تضطر الدولة للجوء الى مصادر تمويلية أخرى كالإصدار النقدي أو الاقتراض أو الرفع من المعدلات الضريبية أو إصدار ضرائب جديدة وتؤدي بالتأكيد الى أحداث ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من مخاطر على الاستقلال المالي والاقتصادي للدولة"⁴.

¹ / بوزيدة حميد ، مرجع سابق، ص50

² / بوزيدة حميد ، مرجع نفسه، ص50

³ / رحال نصر، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي-دراسة مقارنة بين الجزائر، تونس ومغرب- أطروحة

الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014، ص124

⁴ / رحال نصر، مرجع نفسه، ص90

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

2- الأثار الاجتماعية:

"يعد الجانب الاجتماعي مرتبط سلبا أو ايجابا بالجانب الاقتصادي المشار اليه أعلاه ويظهر".¹

ذلك من خلال تأثير عدم المساواة في الضريبة على مبدأ العدالة الضريبية الذي يؤثر بدوره.

على العدالة الاجتماعية بظهور فكرة الطبقة فتظهر عناصر الملكية في الطبقة التي تمتهن الغش الضريبي فتغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية لزوال الحس والضمير الذي يخدم النفع العام لتظهر المصلحة الخاصة وبذلك يفضل الغالبية من الأشخاص الامتناع عن دفع الضريبة والمشاركة في النفقات العمومية². وتنتشر الطبقة في أوساط المجتمع حيث تظهر عناصر الملكية في الطبقة التي تحترف الغش الضريبي، وعادة ما يتم تبييض³ "عائدات الغش الضريبي بشراء عقارات ومنقولات أو تمويل مشاريع اقتصادية، الأمر الذي يدفع المكلف النزيه للشعور بالغبن"⁴.

"تمثل أثار الغش الضريبي على مستوى الاجتماعي في الجوانب التالية:

أ- الغش يولد غش آخر:

يقلل الغش الضريبي من الحصيلة الجبائية للدولة، مما يتسبب في رفع الدولة لمعدلات الضرائب من أجل الحصول على المزيد من الايرادات، وتؤدي هذه الزيادة في معدل الضريبة الى أثار سلبية أخرى، على سبيل المثال وجدنا أن دافعي الضرائب لا يغشون، لذا⁵

¹/ بوزيدة حميد ، مرجع سابق، ص52

²/ بوزيدة حميد ، مرجع نفسه، ص52

³/ حسن السمراي يسري ميدي ، خيضر عباس زهرة ، تحميل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام

الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأخبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد9، المجلد 4، 2012، ص191

⁴/ يسري ميدي حسن السمراي، زهرة خيضر عباس، مرجع نفسه، ص191

⁵/ بولخوخ عيسى ، "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي" ، رسالة ماجستير قسم العلوم

الاقتصادية، جامعة باتنة، الجزائر، 2003-2004، ص35

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

"فكلما زاد اللجوء الى الغش، زاد معدل الضريبة، ويؤدي الغش الضريبي الى نوع آخر من الغش.

ب- إن الغش الضريبي يفسد تصرفات المكلفين الذين يمارسونه:

حيث تتعدم الثقة بين المتعاملين، لأن كل واحد منهم يعلم بأن الطرف الآخر يقوم بمسك¹. محاسبة مزورة لاعتبارات جبائية، مما يؤدي الى عدم الاطمئنان في منح القروض للعملاء لأن الادارة الجبائية قد تتدخل في أي وقت، وتلقي على عاتقهم ديونا ثقيلة بسبب الغش الضريبي، مما يؤدي الى عدم امكانية أداء مستحقات الموردين والذين قد يتابعون كذلك جبائيا².

ج- تعميق الفوارق الاجتماعية:

"تبدو هذه الاثار الضارة واضحة حيث يؤدي الغش الى عدم المساواة بين الأفراد، إذ يتحمل البعض الضريبة بينما يتخلص منها الذين أفلحوا في التهرب منها، وقد يؤدي الى أن تزيد الدولة سعر الضرائب الموجودة أو تفرض ضرائب جديدة فيزداد العبء على من لا يتهرب وخاصة بالنسبة للطبقات الفقيرة والذين يدفعون الضريبة عن طريق الاقتطاع من المصدر. والذين يقومون بمقارنة الضريبة على الدخل الاجمالي على أجورهم التي تكون أكثر بكثير بالمقارنة بالضريبة التي يدفعها ممارسو بعض النشاطات التجارية. فنكون قد أخللنا بالضريبة الأساسية. وهو العدالة الضريبية التي هي من أهم مبادئ الضريبة، وبالتالي شعور المكلف بالاستغلال من طرف النظام الجبائي وكذلك سكوت الدولة على مختلف التجاوزات التي³ يقوم بها خاصة أصحاب النفوذ بتهريبهم الدائم، يجعل العلاقات مضطربة بين أفراد المجتمع الواحد فيما بينهم، وظهور الفوارق الاجتماعية⁴.

¹/ بولخوخ عيسى ،مرجع سابق،ص35

²/ بولخوخ عيسى ، مرجع نفسه،ص35

³/طورش بناتة،"مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر"، رسالة الماجستير في القانون الخاص،جامعة

قسنطينة،،2012،ص91

⁴/طورش بناتة، مرجع نفسه،ص91

3- الأثار المالية:

"تعتبر الضرائب من أهم موارد خزينة العمومية، وضياع نسب هامة من هذه الموارد بسبب الغش الضريبي يؤدي للأضرار بالخزينة العمومية وميزانية الجماعات المحلية سواء كانت.¹" بلدية أو ولاية فالغش الضريبي بشكل عام يخل بالسياسة المالية للدولة، ويترتب عن ذلك عدم قدرة الدولة على أداء وظائفها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية الأمر الذي يساهم في الإخلال بمبدأ العدالة الاجتماعية، وانخفاض الدخل القومي والفردى، وعجز في الميزانية العامة بشكل يدفع الدولة للبحث عن مصادر تمويلية أخرى لسداد هذا العجز كالقروض الداخلية أو الخارجية التي يترتب عنها عدة انعكاسات سلبية في حالة عدم سدادها، حيث يشكل ذلك عبء ثقيل على الدولة، ويترتب عن التأخر في دفعها ارتفاع نسبة الفائدة التي تترتب عن الدين العام، واستمرار ذلك لمدة طويلة يؤدي لفقدان الثقة في الدولة بسبب تراكم الفوائد المترتبة عن الدين العام بشكل يهدد سواء المستقبل الاقتصادي أو السياسي للدولة².

"ويمكن توضيح الأثار المالية كالاتي:

أ- الإصدار النقدي:

ويتم ذلك عن طريق خلق نقود جديدة من العملة الوطنية وهو ما يعرف بالتمويل بالتضخم وهذا ما ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني ذلك التمويل بالتضخم يؤدي الى نتائج سلبية منها:

- زيادة مفرطة للأسعار بصورة غير طبيعية.
- "إضعاف القدرة التنافسية للمنتوج المحلي.
- نقص القدرة الشرائية للمواطنين وتدهورها.³

¹/بولجة نادية، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2014-2015، ص37

²/بولجة نادية، مرجع نفسه، ص37

³/عيسى بولخوخ، مرجع سابق، ص32

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

- "تغيير نمط الاستهلاك.

- انخفاض الصادرات مما يؤدي الى قصور في الحصول على العملة الصعبة.¹

"كما يساهم في الغش الضريبي في انخفاض قيمة العملة نتيجة لعملية اكتناز الأموال المتهرب منها والغير مصرحة، التي تتسبب في ظهور التضخم النقدي، وبالتالي تتجه الدولة الى تبني سياسة القروض من الخارج والوقوع في المديونية"².

ب- التجارة الخارجية:

"نظرا لارتباط الدولة بالمحيط الدولي فإنها تعمل على ترقية التجارة الخارجية من خلال فتح السوق الوطنية على الأسواق العالمية من أجل تمويل واردتها الضرورية من السلع الرأسمالية وكذلك العمل على تصدير منتجاتها الوطنية لجلب العملة الصعبة، فإذا كان هذا التصدير بكميات كبيرة ازدادت قدرة البلد على الاستيراد للسلع الرأسمالية الضرورية وإثراء الخزينة العمومية، ولكن تبقى المشكلة في البلدان النامية هي اعتمادها على تصدير المواد الأولية بأسعار متدنية واستيراد سلع التجهيزات بأسعار مرتفعة وبالتالي اللجوء الى الخزينة العمومية لتغطية النقص، ففي حالة وجود العجز في الخزينة نفسها فإن هذا يؤثر سلبا على التجارة الخارجية، وبالتالي تضطر الدولة الى جلب رؤوس الأموال الخارجية لتنشيط وتعجيل عملية التنمية الاقتصادية، ويبقى ذلك العجز أو اللجوء الى الموارد المالية"³.

"الأخرى. له آثار بالغة على المكلف فيما بعد حيث يؤدي بالدولة الى زيادة سعر الضرائب أو فرض الضرائب الجديدة، فيزداد عبئا على الذي لا يتهرب"⁴.

¹ عيسى بولخوخ، مرجع سابق، ص32

² طورش بتاتة، مرجع سابق، ص87

³ /جازية أمير، يوسف عاشور، التلبس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فاعلية للحد من الغش الجبائي-حالة الجزائر(2005-

2015)-مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد13، المجلد01، جامعة يحي فارس المدينة، 2019، ص06

⁴ /جازية أمير، يوسف عاشور، مرجع نفسه، ص06

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

"بالإضافة الى ذلك فإن الغش الضريبي يؤدي الى ضعف العملة الصعبة، وحدوث التضخم التجاري للدولة بسبب عدم تداول الاموال الوطنية بفعل عدم استعمالها من طرف أصحابها"¹
"عن طريق الاستثمار وايداعها في البنوك لتفادي الرسوم البنكية، كما يؤدي الغش الضريبي. من هذه الوجة الى حرمان السلطات المحلية من استغلال هذه الاموال التي تعتمد عليها في "اعداد ميزانيتها بالنظر الى كون هذه الأخيرة تعتمد أساسا على الرسوم المفروضة على الأنشطة المهنية وعلى العقارات ورسوم النظافة"².

¹/ بوزيدة حميد، جباية المؤسسات-دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة-الرسم على القيمة المضافة-دراسة نظرية وتطبيقية، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2010، ص52

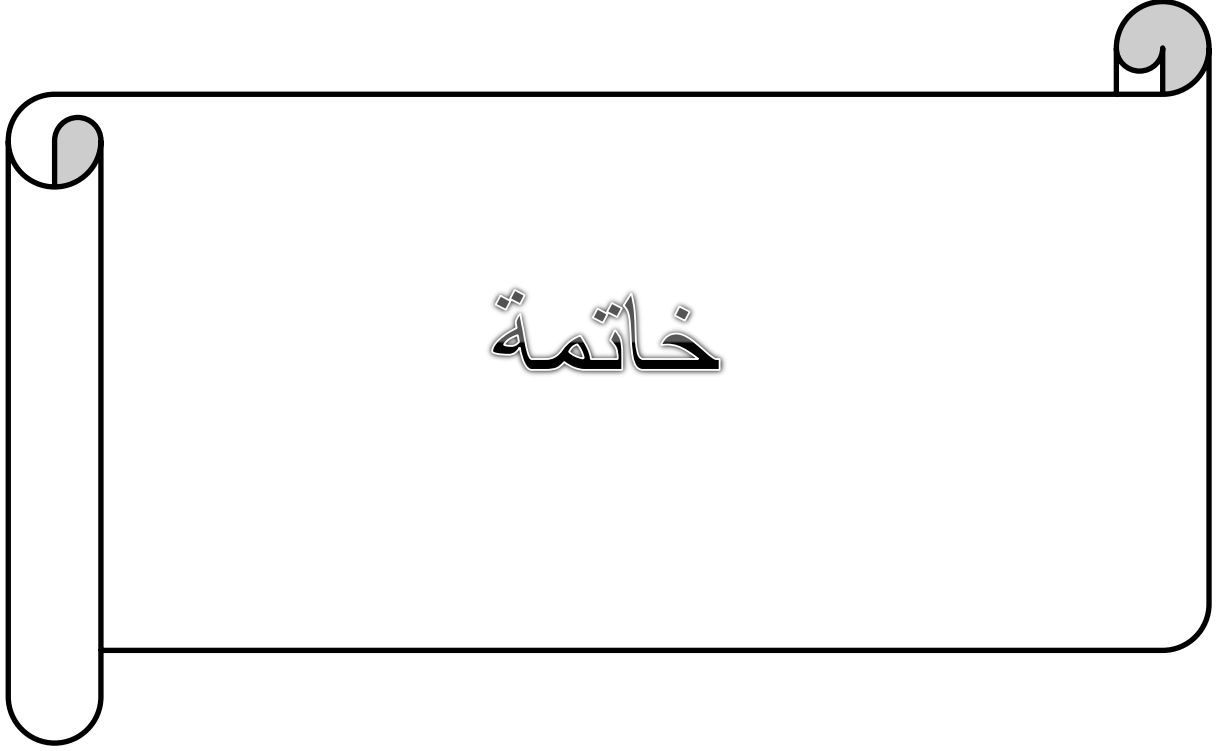
²/ بوزيدة حميد، مرجع نفسه، ص52

خاتمة الفصل:

يؤدي الغش الضريبي والتهرب الضريبي الى اضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي الى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبئ الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا من الغش أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، كما تؤدي كثرة التهرب الضريبي والغش الضريبي الى لجوء الدولة الى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة فيزداد العبء على ما لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة من تحقق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع.

وعليه فان الادارة الجبائية عند قيامها بتحصيل الضريبة تواجه عدة صعوبات مع المكلف بدفع الضريبة، بحيث يقوم هذا الأخير بالغش والتهرب الضريبي، فهذه الظاهرة عرفت انتشارا واسعا في المجتمع وذلك يعود لعدة أسباب، وينجر عن هذه الظاهرة آثار عديدة منها التخلص من أداء الواجب الضريبي، كما تنتج أضرار على الخزينة العمومية للدولة من خلال تأثيرها على حصيلة الإيرادات من الضرائب ولذلك يجب الوقوف أمام هذه الظاهرة والحد منها وذلك بمحاربتها من أجل ضمان مداخيل مستقرة للخزينة العمومية.

ومن هنا يتبين دور الرقابة الجبائية كوسيلة فعالة وناجعة في التقليل على الأقل من آثار التهرب من جهة و الرفع من الحصيلة الضريبية من جهة أخرى.



خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع توصلنا الى أن الضرائب أحد أهم الموارد الأساسية للدولة، لذا لابد من الحفاظ عليها من خلال وضع نظام جبائي محكم، وللحفاظ على هذا المورد اعتمدت الادارة الجبائية على الرقابة الجبائية وهي تعتبر أحسن وسيلة لزيادة الحصيلة الضريبية واسترجاع حقوق الخزينة العمومية وأيضا التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بغرض اكتشاف العمليات التدلسية التي تؤدي الى التملص والتهرب من دفع الضريبة، من أجل اكتشاف أخطاء والمخالفات التي يقوم بها المكلف بالضريبة. ومن أجل قيام الادارة الجبائية بواجباتها خول القانون لأعوان الرقابة الجبائية عدة أدوات قانونية رقابية كحق الاطلاع واستدراك الخطأ وبالمقابل منح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف من قبل الادارة الضريبية، كحق الاعلام المسبق والاستعانة بمستشار من أجل حمايته من التعسفات .

وتنقسم الرقابة الجبائية الى نوعين من الرقابة: أولها الرقابة العامة وهي بدورها تنقسم الى الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى المركز الجوارى للضرائب، ثانيها الرقابة المعمقة التي تنقسم الى التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة التي تتم على مستوى المديرية الولائية.

كما يعتبر التحصيل الضريبي مجموعة الاجراءات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية وهناك عدة طرق للتحصيل الضريبي تتمثل في التحصيل الودي وهو إجراء عادي يتضمن استدعاء للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية من تلقاء نفسه الى الادارة الضريبية، وفي حالة العكس نكون أمام التحصيل الجبري وذلك عن طريق اللجوء الى الاجراءات الجبرية وهذا في حالة عدم نجاح الاجراءات الودية للتحصيل.

النتائج: ومن خلال دراستنا توصلنا الى مجموعة من النتائج:

1) تعتبر الرقابة الجبائية من بين حقوق الادارة الجبائية في متابعة وتدقيق التصريحات

الجبائية.

(2) من أهم أنواع إجراءات الرقابة الجبائية يوجد التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

(3) الرقابة الجبائية لها دور مهم في زيادة التحصيل الضريبي.

(4) كثرة التصريحات الجبائية التي تصعب عمل الإدارة الجبائية بالإضافة إلى صعوبة المكلف بالضريبة في تحديد ومعرفة كل هذه التصريحات.

(5) إن وجود الثغرات وعدم وضوح القوانين وعدم استقرارهم نتيجة التغير الدائم يصعب تطبيق المواد وفهمها وكل هذا يؤدي إلى عدم وعي المكلف بالضريبة وبالتالي تنامي ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

(6) الرقابة الجبائية وسيلة مهمة لحماية أموال الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

التوصيات: من خلال النتائج السابقة التي تم التوصل إليها من هذه الدراسة يمكن تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التي تساهم في الحد من التهرب الضريبي وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

(1) إزالة التعقيدات وتبسيط القوانين الجبائية بحيث تكون مفهومة وواضحة للمكلف بالضريبة وأيضا لأعوان الجبائين من أجل تخفيف الأعباء على كل منهما وعدم التغيير المستمر ومتداول لهذه القوانين.

(2) توفير الامكانيات البشرية والمادية حتى يستطيع أعوان الضريبة القيام بالرقابة الجبائية، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية ومحاربة الغش والتهرب الضريبيين.

(3) القيام بدورات تكوينية لأعوان الإدارة الجبائية من أجل تعزيز كفاءتهم المهنية في مجال المحاسبة والجبائية.

(4) تفعيل نظام الاتصال بين المؤسسات لاسيما بين الإدارات الجبائية فيما بينها.

أفاق الدراسة:

-الرقمنة ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية.

خاتمة

- أثر الامتيازات الضريبية على الرقابة الجبائية.
- الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية.

قائمة المصادر

والمراجع

➤ المصادر:

أولاً: النصوص القانونية:

أ-القوانين

- 1) قانون رقم 11 - 02 الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2002، المتضمن ق م لسنة 2003، ج ر الصادر بتاريخ 25 ديسمبر 2002 العدد 86، ص 10
- 2) قانون رقم 11 - 02 الصادر بتاريخ 24 ديسمبر 2002، المتضمن ق م لسنة 2003 ج ر الصادر بتاريخ 25 ديسمبر 2002 العدد 86، المعدلة والمتمم بالقانون رقم 21-16، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021 العدد 100.
- 3) قانون رقم 05-16، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2005، المتضمن ق م لسنة 2006، ج ر، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2005، العدد 85.
- 4) قانون رقم 06-24، الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006، المتضمن ق م لسنة 2007، ج ر، الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2006، العدد 85.
- 5) قانون رقم 07-12، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2007، المتضمن ق م لسنة 2008، ج ر، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2007، العدد 82.
- 6) قانون رقم 10-13 الصادر بتاريخ 29 ديسمبر 2010، المتضمن قانون المالية 2011، ج ر الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2010، العدد 80، المعدلة والمتمم بالقانون رقم 21-16، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021 العدد 100.
- 7) قانون رقم 01-21، الصادر بتاريخ 22 ديسمبر 2011، المتضمن ق م لسنة 2002، ج ر، الصادر بتاريخ 23 ديسمبر 2001، العدد 79.
- 8) قانون رقم 14-10، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2014، المتضمن ق م لسنة 2015، ج ر، الصادر بتاريخ 31 ديسمبر 2014، العدد 78.

- (9) قانون رقم 18 - 15 الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2015 المتضمن ق م لسنة 2016 ج ر الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 2015 العدد 72 .
- (10) قانون رقم 16-14 الصادر بتاريخ 28 ديسمبر 2016 المتضمن ق م لسنة 2017 ج ر الصادرة بتاريخ 29 ديسمبر 2016 العدد 77 .
- (11) قانون ، رقم 18 - 18 الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2018 المتضمن ق م لسنة 2019 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2018 ، العدد 79 .
- (12) قانون رقم 17-11، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية، الصادر بتاريخ 27 ديسمبر 2017، المتضمن ق م لسنة 2018، ج ر الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2018، العدد 76 .
- (13) القانون رقم 21-16 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 2021 ، المتضمن ق م لسنة 2022 ج ر الصادرة بتاريخ 30 ديسمبر 2021 العدد 100 .
- (14) قانون رقم 08-09، الصادر بتاريخ 25 فيفري 2008 ، المتضمن قانون الإجراءات المدنية و الإدارية ، ج ر ، الصادر بتاريخ 23 أفريل 2008 العدد 21، ص، معدل والمتمم بقانون 22-13 ، الصادرة بتاريخ 12 جويلية 2022، ج ر الصادرة بتاريخ 12 جويلية 2022، العدد 48 .

ب: الأوامر

- (1) أمر رقم 75-59، الصادر بتاريخ 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري ، ج ر ، الصادرة بتاريخ 19 ديسمبر 1975 ، العدد 101 .
- (2) أمر رقم 76-102، الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976، المتضمن ق ر على رقم الاعمال، ج ر ، الصادرة بتاريخ 26 ديسمبر 1976، العدد 103 .
- (3) امر رقم 76-105، الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون التسجيل ، ج ر ، الصادرة بتاريخ 18 ديسمبر 1977، العدد 81 .

- 4) أمر رقم 76-101، الصادر بتاريخ 09 ديسمبر 1976، المتضمن قانون ض، ر، م، ج ر،
الصادرة بتاريخ 22 ديسمبر 1976، العدد 102 .
- 5) امر رقم 95-27 ، الصادر بتاريخ 30 ديسمبر 1995، المتضمن ق م لسنة 1996، ج
ر ، الصادرة بتاريخ 31 ديسمبر 1995، العدد 82.

➤ المراجع

أولاً: الكتب

- 1) بن عماره منصور، "أنواع واجراءات الرقابة الجبائية"، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2016.
- 2) بوزيدة حميد ، "جباية المؤسسات - دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة" الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
- 3) بوزيدة حميد ، جباية المؤسسات-دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة-الرسم على القيمة المضافة-دراسة نظرية وتطبيقية، الطبعة الثالثة ،ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، بن عكنون، ،الجزائر، 2010.
- 4) بوسقيعة أحسن ،الوجيز في القانون الجزائري الخاص، الجزء الأول، طبعة 16، دار هومة، الجزائر، 2013.
- 5) جابر عبد الرؤوف، "الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية"، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 2004.
- 6) حجازي المرسي السيد ، مبادئ الاقتصاد العام، الطبعة الثانية، دار جامعية للطباعة والنشر، 2000.
- 7) دراز حامد عبد المجيد ، مبادئ المالية العامة، د ط ،جامعة الاسكندرية، بيروت.
د س ن.
- 8) زغدود علي، المالية العامة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006.

- 9) سوزي عدلي ناشد، أساسيات المالية العامة، النفقات العامة- الإيرادات العامة - الميزانية العامة، د ط، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، لبنان، 2009.
- 10) سوزي عدلي ناشد، "الوجيز في المالية العامة"(النفقات العامة ، الإيرادات العامة، الميزانية العامة)، د ط، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000 .
- 11) سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، د ط، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، 1999.
- 12) سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية، د ط، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2008.
- 13) الشوابكة سالم محمد ، المالية العامة والتشريعات الضريبية، د ط، دار الثقافة لنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2015.
- 14) صالحى العيد ، "الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية"، (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية)، د ط، دار هومة، الجزائر، 2005.
- 15) صالحى العيد ، الوجيز في شرح قانون الاجراءات الجبائية، طبعة ثانية، دار هومة، الجزائر، 2006.
- 16) صالحى العيد، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية (الأنظمة الجبائية، الرقابة الجبائية، المنازعات الجبائية)، الطبعة الثالثة، دار هومة، الجزائر، 2008 .
- 17) فنيديس أحمد ، "الرقابة الجبائية في الجزائر"، د ط، دار الجامعة الجديدة، الأزاريطة الإسكندرية، 2018.
- 18) فوزي عبد المنعم ، "المالية العامة والسياسات المالية"، الطبعة الأولى، منشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، د ت ن.
- 19) مجدي محفوظ ، علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، الطبعة الرابعة، ديوان النشر، لبنان، 2004.

- (20) محرزى محمد عباس ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2005.
- (21) محرزى محمد عباس ، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008.
- (22) محرزى محمد عباس، "اقتصاديات المالية العامة-النفقات العامة"، الايرادات العامة ، الميزانية العامة للدولة، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات بن عكنون الجزائر، 2015.
- (23) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، منشورات المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2017.
- (24) ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
- ثانيا: الرسائل والمذكرات
- أ-الرسائل

- (1) بن بلغيث مداني ، " أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية- بالتطبيق على حالة الجزائر، اطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
- (2) بوعكازسميرة، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي"، أطروحة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، بسكرة، جامعة محمد خيضر، 2014-2015.
- (3) رحال نصر، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي-دراسة مقارنة بين الجزائر تونس ومغرب- أطروحة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2014.

- 4) فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات- حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006/2005.
- 5) لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة دكتوراه، علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية، محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015
- 6) بولجة نادية، النظام القانوني لجريمة الغش الضريبي، رسالة ماجستير، فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2014-2015.
- 7) بولخوخ عيسى، " الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي "، دراسة حالة بولاية باتنة، رسالة الماجستير ، فرع اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة الجزائر 2003-2004.
- 8) داودي محمد، "الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر "، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، تخصص المالية العامة , تلمسان ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، تلمسان ، 2005-2006 .
- 9) رجاشته عبد المجيد ، " تقييم الإصلاح الجبائي، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المؤسسات ، جامعة فرحات عباس، سطيف 2018-2019.
- 10) رحال نصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ورقلة، 2006-2007.
- 11) شرعب مجدي نبيل محمود، امتيازات الإدارة الضريبية (دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني)، رسالة الماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2006 .

- (12) طورش بتاتة، "مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر"، رسالة الماجستير في القانون الخاص، جامعة قسنطينة، 2012.
- (13) العثماني مصطفى ، "نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية ، 2008 .
- (14) قحموش سمية، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، رسالة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011/2012 .
- (15) قلب ذبيح لياس ، "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية(دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم بواقي" ، رسالة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ، بسكرة ، جامعة محمد خيضر ، 2010-2011.
- (16) كردودي سهام، "المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، دراسة عينة من المؤسسات الصيدلانية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009.
- (17) نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة لنيل رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003/2004.
- (18) ولهي بوعلام، "أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003-2004.
- (19) ياقوت أوهيب بن سلامة، الغش الضريبي، رسالة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003.

- (20) يحي لخضر، " دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية"، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع استراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2006-2007.
- (21) يحيوي نصيرة، دراسة حول التهرب والغش الضريبي-حالة الجزائر-رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1997-1998.

ب-المذكرات:

- (1) بن التومي عادل ،وهاب مباركة،"الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي"، مذكرة ماستار،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد بوضياف، 2016-2017.

ثالثا: مجلات والدوريات

- (1) شيخي بلال ،مغاري عبد الرحمان،" دور الإدارة الجبائية في تنمية التحصيل الضريبي عن طريق تفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية، العدد 02، جامعة بومرداس، جوان 2013.
- (2) مونة مقلاتي، بوليفة توفيق ، "دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي"، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية ،العدد 01 ،مجلد 04،جامعة قالمة الجزائر، 2021.
- (3) فنيديس أحمد ، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للتدقيق الضريبي ، مجلة التواصل في الاقتصاد والادارة والقانون، العدد 35، دمج، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة قالمة، 2013 .
- (4) عبود ميلود ، برباوي كمال ،"الرقابة الجبائية في الجزائر -الاطار العام- الاهداف والطرق -العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل"، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية ، العدد 02، دمج، المركز الجماعي تندوف ، جوان 2018 .

- (5) خروبي هني ، جيلالي عياد غلام الله ، " إشكالية التحصيل الضريبي في الجزائر" ، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، العدد 2 ، المجلد 13 ، جامعة حسبية بن بوعلي ، شلف ، 2022.
- (6) خلوفي سفيان ، بوجريو عبد الرؤوف " دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة 2010 - 2014 دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الميلة ، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات ، العدد 01 ، مجلد 05،المركز الجامعي ميلة، 2019
- (7) مبارك محمد صالح ، " التحصيل الضريبي واقع وفاق " ، مجلة الإحياء ، العدد 29، مجلد 21،كلية الحقوق ،جامعة الجزائر، 2021.
- (8) ميهوبي مراد ، " إجراءات تحصيل الضريبة ، أي فعالية" ، مجلة التواصل في الاقتصاد والقانون ، العدد 39، دمج ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قالمة، 2014.
- (9) سعودي علي ، عياشي عمر علي ، " فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية" ، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد 01، المجلد 06،المركز الجامعي ايليزي ، الجزائر، 2023.
- (10) بساس أحمد ، دوة محمد ، " أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية "دراسة تحليلية لإجراءات التحصيل الجبري وفق النظام الضريبي الجزائري-مجلة القانون العقاري ، العدد 15، دمج ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ،جامعة الأغواط، 2021.
- (11) قرقوس فتيحة ، إشكالات التحصيل الجبائي في ظل عدم فعالية النصوص القانونية ، المجلة النقدية للقانون والعلوم السياسية ، العدد 04 ، المجلد 16،كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة تيزي وزو، 2021.
- (12) سعودي علي ، عياشي عمر علي ، " فعالية التحصيل الجبري في تحسين الحصيلة الجبائية" ، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة ، العدد 01، المجلد 06،المركز الجامعي ايليزي ، الجزائر، 2023.

- (13) جازية أمير، يوسف عاشور، التلبس الجبائي كوسيلة رقابية أكثر فاعلية للحد من الغش الجبائي-حالة الجزائر(2005-2015)-مجلة البحوث والدراسات العلمية، العدد13، المجلد01، جامعة يحي فارس المدية، 2019 .
- (14) حسن السمراني يسري ميدي ، خيضر عباس زهرة ، تحميل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأخبار للعلوم الاقتصادية والادارية، عدد9، المجلد4، 2012.

رابعاً: مدخلات ومؤتمرات:

- (6) ولهي بوعلام ، "تحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر -مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية"، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة سطيف، أيام 20-21 أكتوبر 2009.
- (7) العياشي عجلان ،الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، مداخلة ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمت اعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، جامعة فرحات عباس، سطيف، أيام 20-21 أكتوبر 2009.



إهداء

شكر وتقدير

قائمة المختصرات

أ..... مقدمة عامة:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

6..... تمهيد

7..... المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

7..... المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

7..... الفرع الأول : تعريف الرقابة الجبائية:

11..... الفرع الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها

14..... المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

15..... الفرع الأول: الرقابة العامة

18..... الفرع الثاني: الرقابة المعمقة

22..... المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

22..... المطلب الأول: المكلف بالضريبة

22..... الفرع الأول: التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

24..... الفرع الثاني: الضمانات المقدمة للمكلفين بالضريبة:

29..... المطلب الثاني: سلطات الإدارة الجبائية

29..... الفرع الأول : الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

34..... الفرع الثاني: العقوبات

40..... خلاصة الفصل

الفصل الثاني: التحصيل الضريبي

42..... المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

42..... المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

42..... الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي

43..... الفرع الثاني : قواعد التحصيل الضريبي

46..... المطلب الثاني : طرق التحصيل الضريبي

46..... الفرع الأول: التحصيل الودي

51..... الفرع الثاني: التحصيل الجبري

62..... المبحث الثاني: فعالية الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي

62..... المطلب الأول: الرقابة الجبائية كألية لمكافحة التهرب الضريبي

62..... الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي

69..... الفرع الثاني: آثار التهرب الضريبي

71..... المطلب الثاني: الرقابة الجبائية كألية لمكافحة الغش الضريبي

71..... الفرع الأول: مفهوم الغش الضريبي

75..... الفرع الثاني: آثار الغش الضريبي

82..... خاتمة الفصل:

83..... خاتمة عامة:

86..... قائمة المصادر والمراجع:

ملخص مذكرة

ما ستار

ملخص مذكرة الماستر

تعالج هذه المذكرة أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي، حيث تعد الرقابة الجبائية من أهم وسائل الإدارة الجبائية للتأكد من حقيقة الإيرادات المحققة ومدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة وزيادة الحصيلة الضريبية. بالإضافة الى أنها وسيلة مهمة لحماية أموال الخزينة العمومية وكشف مختلف أشكال التهرب والغش الضريبيين ، الا أنها غير كافية وقد تنعكس سلبا على حصيلة إيرادات الجبائية نتيجة عدم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظاهرة . ولذلك يجب على الدولة اتخاذ التدابير والاجراءات التنظيمية والتشريعية بتدعيم اليات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبيين. ومن خلال الدراسة تبين أن الرقابة الجبائية لها دور كبير في زيادة الحصيلة الضريبية والحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية:

3/التهرب الضريبي

2 /التحصيل الضريبي

1/الرقابة الجبائية

6/المكلف بالضريبة

5/الغش الضريبي

4/الإدارة الجبائية

Abstract of Master's Thesis

The memorandum deals with the impact of financial management on tax collection, since it is considered as financial management ensuring the accuracy of the income received and the accuracy of the information is one of the most important tools of financial management, It is declared by the taxable taxpayer and increases the share of taxes, In addition, It is an important tool for protecting public funds and detecting various forms of kidnapping and fraud.

However, taxes are insufficient and, as a result of the shortfall, may have a negative impact on the collection of tax revenues , the effectiveness of financial management in combating this phenomenon , Therefore, the state should take measures regulatory and legal measures to strengthen financial management mechanisms in the fight against fraud and avoidance Taxes.

With this study, it has been determined that financial management plays an important role in increasing tax revenues Reduce tax evasion.

Keywords :1/tax control 2/tax collection 3/tax evasion

4/tax administration 5/ The fiscal fraud 6 The taxpayer