الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

من إعداد الطالبة:
بوزيد خديجة

تحت إشراف الأستاذ:
شاعة عبد القادر

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	العيد محمد	أستاذ	مستغانم
مقررا	شاعة عبد القادر	أستاذ	مستغانم
مناقشا	بوزيان العربي	أستاذ	مستغانم

السنة الجامعية: 2017/2016

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

من إعداد الطالبة:
بوزيد خديجة

تحت إشراف الأستاذ:
شاعة عبد القادر

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	العيد محمد	أستاذ	مستغانم
مقررا	شاعة عبد القادر	أستاذ	مستغانم
مناقشا	بوزيان العربي	أستاذ	مستغانم

السنة الجامعية: 2017/2016

الإهداء

إلى من سهرت على راحتي، إلى التي فرحت لفرحي و بكت لبكائي، إلى من سهرت الليالي لترعاني وما بخلت عني بالدعاء،

إلى من حملتني كرها ووضعتني كرها، إلى فضاء المحبة وبحر الحنان قرة عيني "أمي الغالية".

إلى روح أبي الطاهرة "رحمة الله عليه"

إلى اللتين لم تبخلا علي برعايتهما وساعدتاني و مدتا لي يد العون متى كنت في حاجتهما وكانتا لي سندا فلم أجد سبيلا لرد جميلهما أختاي "فاطمة الزهراء" و "كلثوم"

إلى كل الأهل والأقارب

إلى صديقاتي كل باسمها

إلى جميع الزملاء بدفعة ماستر "2" تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

إلى كل من قدم يد المساعدة والنصح

شكر وعرفان

الحمد لله وحده أحمده وأستعينه على ما رزقني من نعم أعانني بها على إنجاز هذا البحث والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثيرا

إنه من العرفان بالجميل أن أتوجه في بداية هذا البحث بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف "شاعة عبد القادر" على توجيهاته ونصائحه القيمة

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا وقدم لنا يد العون في إنجاز هذه المذكرة، وأخص بالذكر الأستاذة "نسمن فطيمة" جزاها الله خيرا وجعل ذلك في ميزان حسناتها

وأتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بقبول مناقشة المذكرة وتقييمها

كما لا يفوتني أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم برأيه وشجعني ولو بكلمة طيبة لإخراج هذا البحث إلى حيز الوجود

إلى كل من ساعدنا ولو بابتسامة صادقة إلى كل هؤلاء جزاهم الله خيرا

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	
شكر وعرفان	
فهرس المحتويات	I
قائمة الأشكال	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الملاحق	VI
قائمة المختصرات	VII
المقدمة العامة	6-1
الفصل الأول:الرقابة الجبائية	**28-07**
تمهيد	08
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية	09
المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية	09
المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية	10
المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية	11
المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية	14
المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية	14
المطلب الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة	16
المطلب الثالث: الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة	18
المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية	22
المطلب الأول: أجهزة الرقابة الجبائية	22

المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية	25
المطلب الثالث: التزامات المحقق الجبائي ومسؤولياته	26
خلاصة الفصل	28
الفصل الثاني: التحصيل الضريبي في الجزائر	**52-29**
تمهيد	30
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة	31
المطلب الأول: ماهية الضريبة	31
المطلب الثاني: أنواع الضرائب	34
المطلب الثالث: النظام الضريبي	35
المبحث الثاني: مدخل إلى التحصيل الضريبي	36
المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي	36
المطلب الثاني: ضمانات وأهداف التحصيل الضريبي	39
المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر	41
المبحث الثالث: آليات التحصيل الضريبي	43
المطلب الأول: إشكالية التهرب الضريبي	43
المطلب الثاني: طرق التحصيل الضريبي	46
المطلب الثالث: العقوبات الجبائية والجنحية لزيادة التحصيل	50
خلاصة الفصل	52
الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم	**76-53**
تمهيد	54

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم	55
المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية مستغانم	55
المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب	56
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	57
المبحث الثاني:دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي	62
المطلب الأول: وضعية المؤسسة محل الرقابة الجبائية	62
المطلب الثاني: إجراءات سير عملية التحقيق المحاسبي	62
المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية	64
المطلب الرابع: تبليغ النتائج	69
المبحث الثالث: تحليل النتائج المتحصل عليها	71
المطلب الأول: تحديد نسب التهرب الضريبي بعد عملية الرقابة الجبائية	71
المطلب الثاني:تحديد نسب الزيادة في الحصيلة الضريبية بعد عملية الرقابة الجبائية	73
خلاصة الفصل	76
الخاتمة العامة	80-77
قائمة المراجع	86-81
الملاحق	103-87

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	11
2-1	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	23
3-1	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	23
1-2	أنواع الضرائب في الجزائر	34
1-3	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	57
2-3	رسم بياني يوضح النسب المتوسطة للتهرب الضريبي خلال سنوات التحقيق	72
3-3	رسم بياني يمثل نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الحقوق المغفلة	73
4-3	رسم بياني يوضح نسب الزيادة في التحصيل الضريبي خلال سنوات التحقيق	74
5-3	رسم بياني يحدد نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الزيادة الضريبية	75

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	آجال فترة الرقابة للتحقيق في المحاسبة بعين المكان	19
1-2	أوجه التشابه والاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي	44
2-2	العقوبات الجبائية والجزائية للمتهربين من دفع الضريبة	51
1-3	تحديد رقم الأعمال الإجمالي	64
2-3	تحديد الربح	65
3-3	تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على النشاط المهني	65
4-3	تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على القيمة المضافة	66
5-3	تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي	66
6-3	تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني	67
7-3	تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة	67
8-3	تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي	68
9-3	تحديد الحقوق والغرامات العامة	68
10-3	تحديد نسب التهرب الضريبي خلال سنوات التحقيق	71
11-3	تحديد نسبة مساهمة مختلف الضرائب في مجموع الحقوق المغفلة	72
12-3	تحديد نسب الزيادة في الحصيلة الضريبة خلال سنوات التحقيق	77
12-3	تحديد نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الزيادة الضريبية	75

الرقم	العنوان	الصفحة
1	نموذج التصريح بالوجود (G8)	88
2	نموذج التصريح الشهري، الثلاثي أو الفصلي (Gn°50)	89
3	نموذج التصريح برقم الأعمال (Gn°12)	92
4	نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (Gn°1)	94
5	نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (رواتب، أجور، منح وريوع عمرية) (Gn°30)	98
6	نموذج تصريح بالضريبة على أرباح الشركات (Gn°4)	99
7	نموذج الإشعار بالتحقيق	103

الاختصار	التفسير
ق.إ.ج	قانون الإجراءات الجبائية
ق.ت	القانون التجاري
ق.ض.م	قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
ق.م.ت	قانون المالية التكميلي
ANDI	Agence National de Développement d'Investissement
CPI	Centre de Proximité des Impôts
CDI	Centre Des Impôts
DGE	Direction des Grandes Entreprises
IBS	Impôt sur Bénéfices des société
IRG	Impôt sur Revenue Global
TAP	Taxe sur Activité Professionnel
VASFE	Vérification Approfondie de Situation Fiscale d'Ensemble
VC	Vérification de Comptabilité
VPC	Vérification Ponctuel de Comptabilité

المقدمة

العامة

إنوجود الدولة كسلطة منظمة تؤدي دورا في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، يتطلب سيطرتها على بعض الموارد المادية والبشرية للقيام بالخدمات العامة قصد إشباع الحاجات العامة، ولتحقيق ذلك تقوم الدولة بنشاط مالي جوهره حصولها على موارد مالية وإنفاقها بشكل أمثل، هذا النشاط المالي يمكنها القيام بالدور المحدد لها. وليتسنى لها إدارة وتسيير المرافق العمومية وتحقيق الصالح العام عليها البحث على مصادر تمويلية دائمة ومستقرة لأن المصادر المؤقتة تترتب عنها نتائج سيئة تجعل الدولة تتحمل أعباء ثقيلة. هناك مورد هام تلجأ إليه الدولة وهو الجباية العادية فما كان على الدولة إلا تركيز الاهتمام الأكبر على هذا المورد الهام لتحصيل مبالغه الهائلة لدى الخاضعين باتخاذ إجراءات وآليات أكثر دقة لتفادي انخفاض نسبها والتحكم فيها وأيضا اتخاذها كأداة لتشجيع الاستثمارات ودفع عجلة النمو بإنشاء نظام جبائي محكم يتماشى والتغيرات الاقتصادية الجديدة.

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة، وهذا الأمر راجع لأهمية الدور الذي تؤديه في سبيل تحقيق أهداف السياسة المالية من جهة ولما تحدثه من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها أو بآثارها من جهة أخرى. وباعتبار أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، فإن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات مكتتبة بشكل يوافق نشاطه ومداخليه الحقيقية، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة هذه التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة، حيث يلجأ المكلفون بالضريبة إلى إخفاء مداخليهم وتقديم معلومات غير حقيقية أثناء إعدادهم لهذه التصريحات سواء بحسن النية أو سوء النية بهدف التملص من دفع الضريبة.

وحفاظا على امتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف استرجاع حقوق المال العام ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته، ومن بين أهم تلك الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها التي تسعى جاهدة من أجل التأكد من التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك باعتبارها أداة وقائية وردعية في آن واحد تسعى من ورائها الإدارة الجبائية كبح النزيف الذي ينخر الاقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الاستفادة من موارد مالية معتبرة يمكن أن تنفقها الدولة فيما يحقق المنفعة العامة.

أولا/ إشكالية البحث:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

كيف يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في تحسين مستوى التحصيل الضريبي؟

على أساس هذه الإشكالية يمكن إدراج الأسئلة الفرعية التالية:

- ضمن أي إطار يتم ممارسة عملية الرقابة الجبائية في الجزائر؟
- ماهي أهم الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية من أجل تحصيل دين الضريبة؟
- كيف تساهم الرقابة الجبائية في مكافحة العقبات التي تعترض عملية التحصيل الضريبي؟

ثانيا/ فرضيات البحث:

- تمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة الجبائية من خلال الحقوق والسلطات التي منحها لها المشرع الجبائي، بالإضافة إلى مجموعة من الوسائل المادية والبشرية.
- تعتمد الإدارة الجبائية على الطريقة الودية في تحصيل الضرائب، ولكن قد تلجأ إلى الطريقة الإجبارية في حالة استحالة استفاء دين الضريبة، كما تقوم بفرض عقوبات جبائية وجنحية على المتهربين.
- تعد أشكال الرقابة الجبائية وعلى رأسها التحقيق المحاسبي أداة تستخدمها الإدارة الجبائية في مكافحة بعض الظواهر التي تحد من فعالية التحصيل الضريبي خاصة ظاهرة "التهرب الضريبي".

ثالثا/ أهمية البحث:

تنبع أهمية البحث من المكانة التي أصبحت تحتلها الضريبة في الإيرادات العامة للدولة خاصة في ظل الأزمات التي يواجهها الاقتصاد الوطني وانخفاض مستوى الجباية البترولية، الأمر الذي يدفع للبحث عن موارد أخرى تعوضها وذلك من خلال محاولة تحسين إيرادات الجباية العادية، ولكن ظاهرة التهرب الضريبي تعيق هذا المسعى حيث نجد أموالا هائلة تفقدها الخزينة العمومية لهذا السبب، الأمر الذي دفع بالدولة إلى اتخاذ كل السبل لمجابهة هذه الظاهرة، وهنا يبرز دور وأهمية الرقابة الجبائية باعتبارها أداة رقابية وردعية في آن واحد تستطيع من خلالها الإدارة الجبائية محاربة المكلفين الضريبة الذين يحاولون التملص من دفع واجباتهم الضريبية.

رابعا/ أهداف البحث:

يهدف موضوع هذا البحث إلى تحقيق ما يلي:

- تغيير النظرة السلبية الشائعة عن الضريبة والتأكيد على أهميتها التنموية.
- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، القانوني والتنظيمي.
- إبراز الأجهزة المكلفة بالقيام بالرقابة الجبائية ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.

خامسا/ أسباب اختيار الموضوع:

لقد قمنا باختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات تم إيجازها في النقاط التالية:

- علاقة موضوع البحث بالتخصص وهو التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير.
- اعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الداخلية والهامة للدولة في تنمية النفقات العامة.
- ازدياد ظاهرة التهرب الضريبي مما أصبح يشكل خطرا يتمثل في حرمان الخزينة العمومية من مواردها.

- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي تستخدمها الإدارة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وذلك من أجل رفع مستوى التحصيل الضريبي.

سادسا/ حدود الدراسة:

البحث يقتصر على توضيح دور الرقابة الجبائية في زيادة فعالية التحصيل الضريبي بما يتوافق والتشريع الجبائي الجزائري، كما يرتكز البحث على بيان الدور الذي تلعبه الهيئات الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي. وكانت الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم ، أما الجانب التطبيقي فخص الفترة الممتدة من 2012-2015.

سابعا/ المنهج المتبع:

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة، والتي تعكس إشكالية البحث، واختبار صحة الفرضيات المذكورة أعلاه، قمنا باختيار المنهج الوصفي التحليلي بهدف جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها والاعتماد في أسلوب هذا البحث على مختلف القوانين والتشريعات الجبائية الجزائرية المتعلقة بموضوع دراسة الرقابة الجبائية وكيفية زيادة التحصيل الضريبي بغرض فهم الإطار النظري، ومنهج دراسة حالة من خلال جمع المعلومات الميدانية وتطبيق التقنيات والأدوات المستعرضة نظريا على معطيات البحث مما يسمح بالتعمق في هذا الموضوع.

ثامنا/ صعوبات البحث:

لا تخلو أي دراسة من الصعوبات والعراقيل، ويمكن صياغة الصعوبات التي صادفناها أثناء هذا البحث كما يلي:

- نقص الكتب فيما يخص موضوع الدراسة خاصة في مكتبة الكلية، ما جعلنا نعتمد على القوانين والدلائل والكتيبات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.
- معظم الدراسات السابقة نسخ طبق الأصل عن بعضها، وبالتالي لم نستطع الاستفادة منها بشكل جيد.
- صعوبات من حيث الإجراءات البيروقراطية لإدارة الضرائب، وصعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات من مديرية الضرائب، والتحجج في ذلك بالسر المهني.

تاسعا/ الدراسات السابقة:

هناك العديد من البحوث التي تناولت موضوع الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي من أهمها:

1 - قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستر، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر- بسكرة-، الجزائر، 2011/2010.

درس الباحث إشكالية مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات، وأبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وامتيازات الخزينة العمومية بشكل خاص لكون الموارد التي تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياساتها التنموية يوجد ما ينصب منها في قنوات مجهولة.

2 - عيتر سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي-، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2012/2011.

درس الباحث العلاقة بين جودة المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، واستنتج عدة نقاط أهمها أن المصالح الجبائية تعتمد في تحديد وحساب مختلف الضرائب والرسوم الواجب تسديدها من قبل المكلفين وخاصة التابعين للنظام الحقيقي، على عناصر ومعطيات يتم استخراجها من المعلومات المحاسبية التي تتضمنها تصريحاتهم، وللتأكد من مدى صحة هذه المعلومات المحاسبية يتم التحقيق فيها لمعرفة مدى جودتها، عن طريق ما يسمى بالرقابة الجبائية.

3 - لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر– بسكرة-، الجزائر، 2015/2014.

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر، من خلال اعتماد مؤشرات الأداء للتسيير من أجل الحكم على نجاعة النظام الجبائي الجزائري .حيث تقوم هذه الدراسة على واقع تحليل فاعلية المصالح الجبائية للمديريات الولائية للضرائب وهذا بتحليل مؤشرات الأداء لمجمل خصائص تحصيل الضرائب، من التأسيس/ التحصيل، الرقابة والمنازعات، وكذلك الموارد البشرية والعلاقات العمومية لها.

عاشرا/ تقسيمات البحث:

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاثة فصول على النحو الآتي:

- الفصل الأول تم فيه التطرق إلى موضوع الرقابة الجبائية من خلال تحديد ماهية الرقابة الجبائية لتوضيح مختلف أهدافها وأشكالها كمبحث أول، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى الإطار القانوني الذي يوضح حقوق وواجبات كل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، أما المبحث الثالث فيركز على الإطار التنظيمي لها مبرزا في ذلك أهم الوسائل الهيكلية، والبشرية المخصصة للرقابة الجبائية.
- الفصل الثاني بعنوان التحصيل الضريبي في الجزائر تم تجزئته إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول عبارة عن مدخل إلى الضريبية والنظام الضريبي، أما المبحث الثاني فتطرق إلى مفهوم التحصيل الضريبي وكذلك الأهداف التي يسعى لتحقيقها والضمانات التي أحاطتها الدولة بدين الضريبة، والمبحث الثالث يتضمن الطرق المتبعة في التحصيل بالإضافة إلى إجراءات سير عملية التحصيل الضريبي وأخيرا تم إبراز الإجراءات الردعية والعقوبات المفروضة على المكلفين المتملصين من دفع الضريبة.
- الفصل الثالث المعنون بمساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم تم تقسيمه إلى 3 مباحث ، المبحث الأول وهو تقديم لمديرية الضرائب لولاية مستغانم، أما المبحث الثاني فهو عبارة عن دراسة حالة تم فيها إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية وبالتحديد التحقيق المحاسبي والعقوبات الناتجة عن الانحرافات في التصريحات الجبائية للمكلف مما يترتب عنه تسديد الحقوق الواجبة الدفع بالإضافة إلى الغرامات المالية. أما المبحث الثالث فكان عبارة عن تحليل للنتائج المتحصل عليها من دراسة الحالة.

الفصل الأول:

الرقابة الجبائية

تمهيد:

تعتبر الضرائب من وسائل التحكم في الاقتصاد لأي دولة، فهي أداة فعالة تتمكن هذه الأخيرة من خلالها من التدخل في الحياة الاقتصادية وذلك نظرا لكونها من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها في تمويل الخزينة العمومية، لكن كل هذا مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة بواجباتهم الضريبية.

إن النظام الضريبي الجزائري مبني على مبدأ "التصريح العفوي"، وعلى هذا الأساس فإن المكلفين بالضريبة يعتبرون متحليين بحسن نية وتعد تصريحاتهم مبدئيا صادقة وحقيقية، ودليل عدم صحتها تقع بالتالي على عاتق الإدارة الجبائية التي تتمتع بصلاحية رقابة هذه التصريحات للتأكد من دقتها ونزاهتها وفقا لما ينص عليه القانون والتشريع الجبائي وهذا ما يسمى بالرقابة الجبائية.

نظرا لأهمية الرقابة الجبائية، حدد لها المشرع الجبائي إطارا مفاهيميا وقانونيا وتنظيميا دقيق وواضح لينظم ويسير مختلف إجراءاتها ومراحلها. ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.
- **المبحث الثاني:** الإطار القانوني للرقابة الجبائية.
- **المبحث الثالث:** الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

يعتبر النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي حيث يمنح الحرية الكاملة للمكلفين بالضريبة في تقديم التصريح بمداخليهم، لذا تعد الرقابة على هذه التصريحات لازمة لأنها قد تكون غير صحيحة وخاطئة.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية

أولا/ تعريف الرقابة:

- الرقابة هي التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها[1].
- الرقابة هي العملية التي تسعى من خلالها الإدارة إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلابد من إجراء التعديلات اللازمة[2].

ثانيا/ تعريف الرقابة الجبائية:

ماالرقابة الجبائية إلا نوع من أنواع الرقابة العامة، لها مفهومها، والذي سوف نتناوله في ما سيأتي:

- هي فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية[3].
- هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة[4].
- أما التشريع الجزائري فقد عرفها " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"[5].

من خلال ما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للرقابة الجبائية بأنها مجموعة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتقييمها قانونيا بهدف القضاء على التجاوزات الجبائية وعدم تكرارها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية وتحقيق العدالة الضريبية.

---

[1] حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 1998، ص 13.

[2] عبد الرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية: المعايير- التقييم- التصحيح، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، بدون طبعة، 1997، ص 17.

[3] سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، بدون طبعة،2011، ص 47.

[4] بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة –حالة الجزائر-، مداخلة منشورة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس – سطيف-، الجزائر، يومي 21/20 أكتوبر 2009، ص 06.

[5] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017، المادة 18 الفقرة 1، ص 09.

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

أولا/ الهدف الإداري:

تؤديالرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية، الذي يمكن تحديده في النقاط التالية[1]:

- تساعد على التنبيه إلى أوجه النقص في التشريعات المعمول بها، بما يساعد على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء وهذا يساعد في معرفة أسبابها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهتها.
-تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

ثانيا/ الهدف القانوني:

ويتمثلفي التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية[2].

ثالثا/ الهدف الاقتصادي:

حيثتهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية[3].

رابعا/ الهدف الاجتماعي :

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بالضريبة بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال أو التقصير في أداء واجباته، و هذا سعيا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين[4].

---

[1] سليمان عيتر، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2012/2011، ص 82.

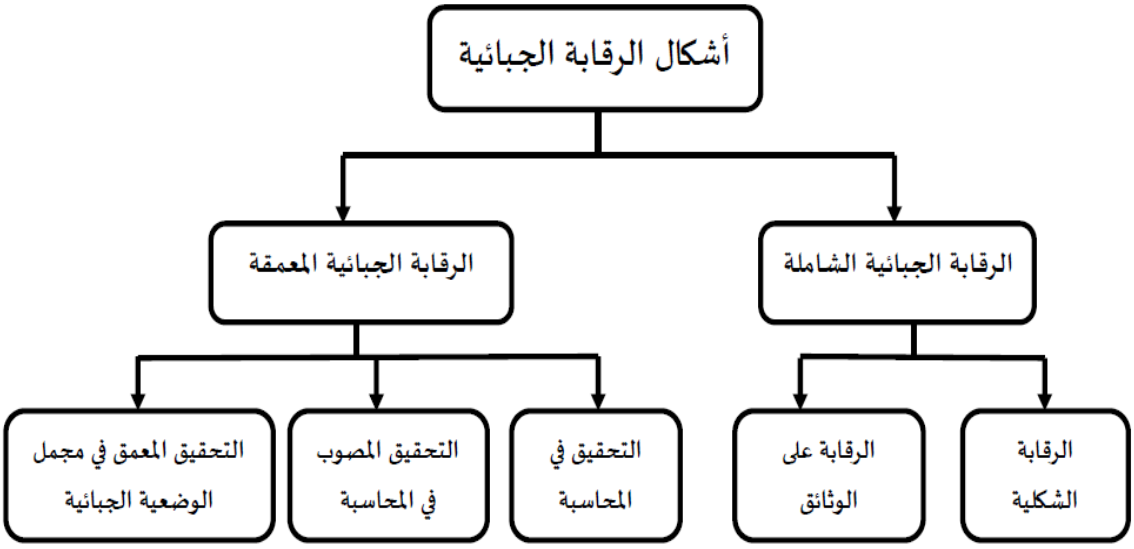
[2] محومد حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، الأردن، بدون طبعة، 2000، ص 166.

[3] نبيلة ساعد، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخضرية-، مذكرة منشورة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم المحاسبة والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي محند أوالحاج –البويرة-، الجزائر، 2015/2014، ص 07.

[4] لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستر، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 2011/2010، ص 21.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

الشكل رقم (1-1): أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 21.

أولا/ الرقابة الجبائية الشاملة أو العامة:

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم من طرف أعوان الإدارة داخل مكاتب مفتشية الضرائب ودون التنقل لمقر نشاط المكلف بشكل دوري وبناءا على الوثائق التي بحوزتهم، وتأخذ الرقابة الجبائية الشاملة شكلين:

1 - الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية 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 تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية [1]. يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وهي تهدف إلى ما يلي [2]: التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة، التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات، محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.

[1] يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة :مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003 إلى 2005-، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف –المسيلة-، الجزائر، 2007/2006، ص 18.

[2] بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص 07.

2 - الرقابة على الوثائق:

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق على مستوى مصلحة التحقيق، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبة، من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، انطلاقا من ملفاتهم الخاصة، وكذا المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بمعاملات تمت بين المكلف وهذه الإدارات. بالإضافة إلى ذلك ومن أجل معلومات إضافية، فإنه بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف عند الضرورة[1].

غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة، وتعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى، إضافة إلى غياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية[2].

ثانيا/ الرقابة الجبائية المعمقة:

تتم هذه الرقابة خارج مكاتب الإدارة، وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها المراقبون للأمكنة التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم، والتي تهدف إلى التأكد من صحة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية[3].

1 - التحقيق في المحاسبة (VC):

تنص المادة 20-1 من ق.إ.ج على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، ويعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة حيث يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة [4]. حيث تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية[5].

[1] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 18.

[2] لامية آيت بلقاسم، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة منشورة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة-، الجزائر، 2014/2013، ص 36.

[3] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 18.

[4] المادة 20 الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[5] المادة 20 الفقرة 3، نفس المرجع السابق، ص 10.

2 - التحقيق المصوب في المحاسبة (VCP):

يعد التحقيق تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع واحد أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة غير المتقادمة أو جزء منها أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية. التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 22 من ق.م.ت لسنة 2008, والمقنن في المادة 20 مكرر من ق.إ.ج، هو إجراء مراقبة مصوبة، أقل شمولية، أكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي. هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب والتي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية [1]. هذا النوع من المراقبة هو عبارة عن وسيلة تسمح بالقيام بتحريات مصوبة أو برامج أولية بما أنه لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء تحقيق معمق في المحاسبة. يخضع هذا التحقيق لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي، غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يوجب على الأعوان المحققين توضيحه على الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير طبقا للمادة 20 مكرر-3 من ق.إ.ج[2].

3 - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE):

تنص المادة 21 من ق.إ.ج 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[3].

يقصد بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر وفوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة...إلخ)[4].

إن الهدف من هذا التحقيق أن يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمّة أو الحالة المادية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، وهذا حسب المادتين 6 و 98 من ق.ض.م. حيث يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة[5].

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2013، ص 13.
[2] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 14.
[3] المادة 21 الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 14.
[4] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سبق ذكره، ص 31.
[5] المادة 21 الفقرة 1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 14.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة باعتبارها أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية بما أن النظام الضريبي يعتمد على تصريحات المكلفين لهذا قد وضع المشرع الجزائري الجبائي إطارا قانونيا أوجب به كل المحققين الجبائيين إتباع إجراءات معينة، وحدد مختلف الالتزامات التي يجب على المكلف التقيد بها والضمانات الممنوحة له.

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية

تعتمد الإدارة الجبائية على جملة من الوسائل القانونية تتمثل في حقوق منحها لها المشرع لتتناسب مع قيامها بعملية الرقابة الجبائية وذلك من أجل التطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات الجبائية وتتمثل في:

أولا/ حق الرقابة:

هذا الحق نصت عليه المادة 18 من ق.إ.ج والذي يتضمن مايلي[1]:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.
- كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.
- تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

كما تنص المادة 19 من نفس القانون على أنه يمكن للمفتش الجبائي مراقبة التصريحات وطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا كما يمكن له دراسة الوثائق المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة. كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعاءهم ضروري أو لما يطلب هؤلاء توضيحات شفوية، حيث يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات[2].

ثانيا/ حق الاطلاع:

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من

[1] المادة 18، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 09.
[2] المادة 19، نفس المرجع السابق، ص ص 09-10.

المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق [1]. وتنص المادة 45 من ق.إ.ج على: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتفحص الوثائق والمعلومات المنصوص عليها" [2].

عند رفض حق الاطلاع، يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50000دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 من ق.إ.ج، و التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها [3].

ثالثا/ حق المعاينة:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة في المادة 35 من ق.إ.ج، للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم والعناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة [4]. تتم المعاينة وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته [5].

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير. ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين، على وجه الخصوص، ما يأتي [6]:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.
- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها.
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

[1] محمد رياض جودي، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي, قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2013/2012، ص 06.

[2] المادة 45، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 23.

[3] المادة 62، نفس المرجع السابق، ص 27.

[4] المادة 34، نفس المرجع السابق، ص 17.

[5] المادة 35، نفس المرجع السابق، ص 17.

[6] نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

رابعا/ حق الاسترداد:

يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية، بأربع سنوات، إلا في وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة لمايأتي[1]:

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

المطلب الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة

من أجل تحقيق عدالة ما بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة، وجب على هذا الأخير الالتزام بمجموعة من الواجبات حددها له المشرع الجبائي وذلك بهدف ضمان حقوقه لحمايته من أي تعسف يمكن ممارسته عليه من قبل الإدارة، وهذا ما سنستعرضه في النقاط التالية:

أولا/ الالتزامات ذات الطابع المحاسبي:

حسب المادة 64 من ق.إ.ج يجب الاحتفاظ بالدفاتر المنصوص عليها سواء في التشريع الجبائي أو في ق.ت والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية، لا سيما فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والاطلاع والتحقيق، لمدة 10 سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من ق.ت، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية[2]. أما الدفاتر الملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي[3]:

- دفتر اليومية: وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا بالنسبة للأشخاص الذين يمارسون نشاطات صناعية وتجارية، أو موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب بالنسبة للأشخاص الذين يمارسون نشاطا غير تجاري كالمهن الحرة.
- دفتر الجرد: يسمح هذا الدفتر برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إعداد القوائم المالية في نهاية السنة المالية، حيث يجب أن يكون موقعا أيضا من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية.

[1] المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 21.

[2] المادة 64، نفس المرجع السابق، ص 27.

[3] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 36.

ثانيا/ الالتزامات ذات الطابع الجبائي:

1 - التصريح بالوجود:

يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة [1]. والنموذج المستعمل لهذا التصريح يدعى "سلسلة رقم 08" (الملحق 01) ويجب أن يحتوي هذا التصريح المدعم بنسخة مطابقة قانونا على[2]:

- شهادة الازدياد.
- الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، والعنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للأجانب.
- نسخة مطابقة لعقود الدراسات أو الأشغال التي يتولى هؤلاء الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

2 - التصريح الشهري أو الثلاثي:

يجب على المكلفين بالضريبة أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا من الصنف (Gn°50) (الملحق 02) لرقم الأعمال وتفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القيمة المضافة وغيرها، و هذا خلال 20 يوما الموالية للشهر أو الفصل الذي تحدده إدارة الضرائب[3].

3 - التصريح السنوي:

يجب على كل مكلف بالضريبة تقديم الميزانية الجبائية وملاحقها المرفقة، مع التصريح بالمداخيل والأرباح السنوية المحققة، من خلال ملئ نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، ويقدم ذلك حتى في فترة التوقف المؤقت لأن الإدارة لم تعفيه من هذا الالتزام، كما يتم إيداع التصريحات السنوية بكل ملحقاتها القانونية ليستخرج الوعاء الخاضع للضريبة وهذا قبل الفاتح ماي للسنة الموالية من الدورة المقفلة المعنية بالتصريح[4].

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 2017، المادة 183، ص47.

[2] نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

[3] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق دكره، ص 57.

[4] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 37.

4 - التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:

يجب على المكلفين بالضريبة أن يشعروا مفتش الضرائب بالتنازل أو التوقف عن النشاط ضمن أجل عشرة 10 أيام، وأن يحيطوه علما بالتاريخ الذي أصبح أو سيصبح فيه التنازل أو التوقف فعليا، وكذا عند الإقتضاء، إسم المتنازل له ولقبه وعنوانه. كما تطبق أحكام هذه المادة في حالة وفاة المستغل الخاضع للنظام الحقيقي لفرض الضريبة، حيث يقدم ذوي حقوق المتوفى المعلومات الضرورية لإعداد الضريبة في أجل 6 أشهر من تاريخ الوفاة[1] .

المطلب الثالث: الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة

مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الضريبية لممارسة مهمتهم الرقابية، ونتيجة الالتزام بالواجبات السابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق والضمانات للمكلفين بالضريبة بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والعون المحقق[2].

أولا/ الحقوق المتعلقة بالتحقيق:

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق وإلغاء النتائج المترتبة عنه ومن هذه الضمانات ما يلي:

1 - حق الإعلام المسبق و أجل التحضير:

ينص ق.إ.ج على أنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 10 أيام إبتداءا من تاريخ استلام هذا الإشعار بالنسبة للتحقيق في المحاسبية وأجل 15 يوما بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة. ويجب أن يبين الإشعار ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها [3]. في حالة حدوث مراقبة فجائية يسلم الإشعار بالتحقيق عند بداية عمليات المراقبة.

[1] المادة 196، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 51.

[2] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 58.

[3] المادة 20 الفقرة 4 و المادة 20 مكرر الفقرة 1 و المادة 21 الفقرة 3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص ص 10-14.

2 - حق الاستعانة بمستشار:

تحت طائلة بطلان الإجراءات، يستطيع المكلف بالضريبة أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته قصد متابعة سير عمليات التدقيق ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب وهذا من بداية عمليات التحقيق إلى غاية إرسال الإشعار بالتقويم[1].

3 - عدم إمكانية تجديد التحقيق:

مع مراعاة أحكام المادة 96 من ق.إ.ج، عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق في المحاسبة أو تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك، الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو قد يكون استعمل أساليب تدليسية[2].

4 - تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية آجالا محددة فيما يخص التحقيق في المحاسبة الموضحة في الجدول التالي:

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

طبيعة النشاط	رقم الأعمال المحقق في كل سنة مالية (دج)	فترة الرقابة
مؤسسات تأدية الخدمات	1.000.000 >	3 أشهر
	1.000.000< رقم الأعمال<5.000.000	6 أشهر
	5.000.000 <	9 أشهر
المؤسسات الأخرى	2.000.000 >	3 أشهر
	2.000.000< رقم الأعمال <10.000.000	6 أشهر
	10.000.000 <	9 أشهر

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: المادة 20 الفقرة 5، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11.

أما فيما يخص التحقيق المصوب في المحاسبة، فلا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين [3]. كما لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق[4].

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 38.

[2] المادة 21 الفقرة 6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 15.

[3] المادة 20 مكرر الفقرة 4، نفس المرجع السابق، ص 12.

[4] المادة 21 الفقرة 4، نفس المرجع السابق، ص 14.

ثانيا/ الحقوق المتعلقة بإعادة التقويم:

تتمثل ضمانات ممارسة حق إعادة التقويم في إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق والحق في الرد أو الطعن.

1 - الإشعار بإعادة التقويم:

يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها أو يسلم له مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام. يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها[1]. عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة، على إثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بالنسبة للضريبة على الدخل، يتعين على الإدارة، في هذه الحالة، أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج و ذلك حتى في غياب إعادة تقويم، برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام[2].

2 - حق الرد:

منح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية أجل 40 يوما بالنسبة للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ليرسل ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمني، وقبل انقضاء أجل الرد يجب 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 أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيرات تكميلية [3]. ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوما بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار[4].

في حالة ما إذا رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه يجب إطلاع هذا الأخير عن طريق مراسلة مفصلة ومبررة. وفي حالة ما إذا أظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي، يمنح المكلف بالضريبة أجلا إضافيا قدره 40 يوما لإرسال ملاحظاته[5].

[1] المادة 20 الفقرة 6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره ، ص 11.

[2] المادة 21 الفقرة 5، نفس المرجع السابق، ص 14.

[3] المادة 20 الفقرة 6 و المادة 21 الفقرة 5، نفس المرجع السابق، ص ص 11-14.

[4] المادة 20 مكرر الفقرة 5، نفس المرجع السابق، ص 12.

[5] المادة 20 الفقرة 6، نفس المرجع السابق، ص 11.

3 - حق الطعن النزاعي:

تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المعدة من قبل مصلحة الضرائب في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي [1]. يجب أن توجه الشكاوى المتعلقة بالضرائب والرسوم والحقوق والغرامات المذكورة في المادة 70 من ق.إ.ج، حسب الحالة، إلى المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب التابع له مكان فرض الضريبة. و يسلم وصل بذلك إلى المكلف بالضريبة[2].

يمكن حسب الحالة، للمكلف بالضريبة الذي لم يرض بالقرار المتخذ بشأن شكواه، من طرف مدير المؤسسات الكبرى أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجواري للضرائب، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة أو المحكمة الإدارية في أجل 4 أشهر ابتداء من تاريخ استلام قرار الإدارة [3]. يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية، أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن الشروط ووفقا للإجراءات المنصوص عليها بموجب الإجراءات المنصوص عليها بموجب أحكام القانون المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية[4].

[1] المادة 70، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره ، ص 28.

[2] المادة 71، نفس المرجع السابق، ص 28.

[3] المادة 80 الفقرة 1، نفس المرجع السابق، ص 32.

[4] المادة 90، نفس المرجع السابق، ص 36.

المبحث الثالث: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية

لتحقيق رقابة جبائية فعالة تقوم بأعمالها، يجب أن يتوفر لها مجموعة من الوسائل والهياكل والأعوان التي خولها لها المشرع الجبائي الجزائري.

المطلب الأول: أجهزة الرقابة الجبائية

إن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على أرض الواقع، وارتباطها بأحد أهم الموارد والأدوات المالية لأي اقتصاد كان، وحتى يتسنى تحقيق هذه الأهداف كان لزاما إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم, يسمح بتناسق وتكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية، وفي ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته المصالح للرقابة الجبائية المنتشرة عبر تراب الوطن وإلى مختلف فروعها وأقسامها[1].

1 - مديرية كبريات المؤسسات (DGE):

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 2002/09/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 2005/12/16 وهي مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات[2]، أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي 100.000.000 دج، ومن أهداف إنشاء المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية[3].

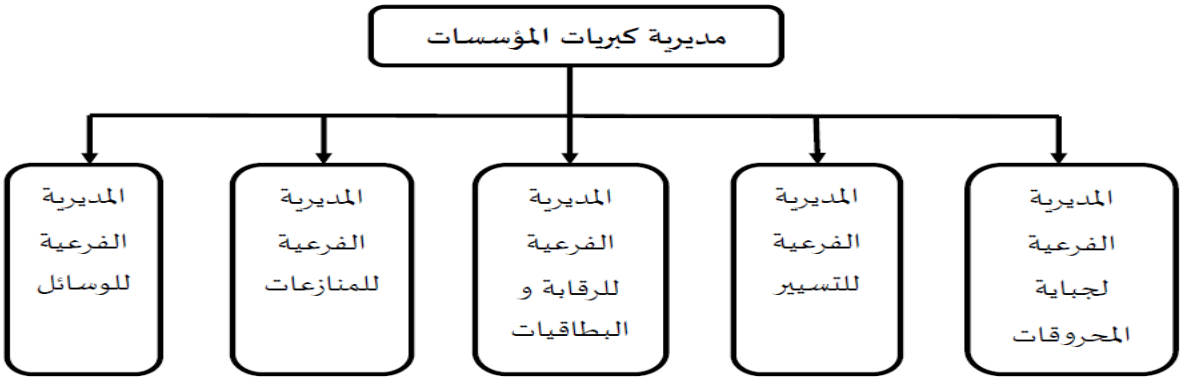
و يمكن حصر مهام مديرية كبريات المؤسسات في مجال الرقابة الجبائية في[4]:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقيم نتائجها.
- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.

أما الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات فيضم المديريات الآتية:

[1] سليمان عيتر, مرجع سبق ذكره, ص 86.
[2] لياس قلاب ذبيح, مرجع سبق ذكره, ص 29.
[3] نفس المرجع, نفس الصفحة.
[4] سليمان عيتر, مرجع سبق ذكره, ص ص 93-94.

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات



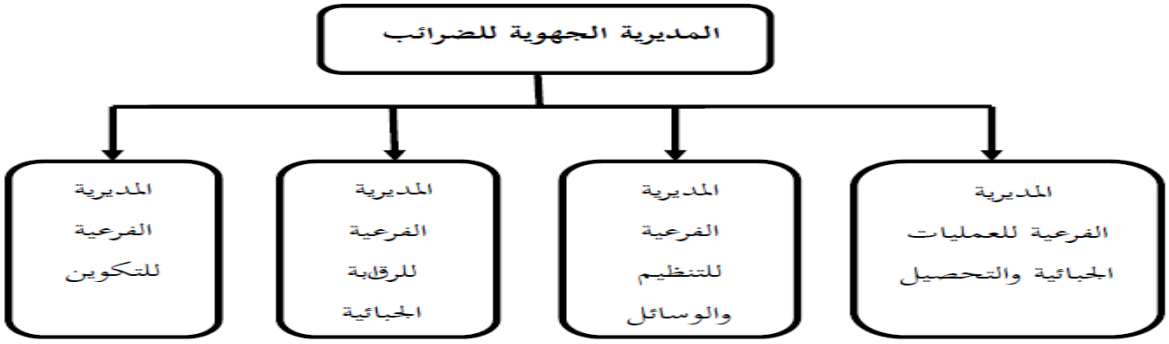
المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: سليمان عيتر، مرجع سبق ذكره، ص 91.

2 - المديرية الجهوية للضرائب:

تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، حيث تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، وفي هذا الإطار تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته. على المستوى الوطني توجد تسعة مديريات جهوية للضرائب، وكل مديرية جهوية للضرائب يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب[1]. وبهذه الصفة تتولى خصوصا السهر على أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته، كما تعد بصفة دورية حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية، بالإضافة إلى تقديم أي اقتراح لتكييف التشريع الجبائي[2].

ويتكون الهيكل التنظيمي لها من المديريات الآتية:

الشكل رقم (1-3): الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على: المواد من 25 إلى 45 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20، الصادرة ب 2009/03/29، ص ص 14-16.

[1] المادتين 07 و 08 من المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 59، الصادرة ب 2006/09/24، ص 08.

[2] نفس المرجع، نفس الصفحة.

3 - المديرية الولائية الضرائب:

تلعب المديرية الولائية للضرائب على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، وتتولى القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية، وفي هذا الإطار تضم المديرية الولائية للضرائب (05) مديريات فرعية هي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل والمديرية الفرعية للمنازعات والمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمديرية الفرعية للوسائل[1].

إن المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها، فلقد أوكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4,000,000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10,000,000 دج[2].

4 - مركز الضرائب (CDI) :

يعتبر مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي مرتبط مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، حيث يتكفل بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم 100.000.000دج بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكفله بالرقابة الجبائية، ويضمن[3]:

- التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.
- في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق.
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة.
- التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوى الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها.

تنظم مراكز الضرائب التي يسيّرها رئيس مركز في ثلاث مصالح رئيسية ومصلحتين وقباضة: المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، المصلحة الرئيسية للمنازعات، مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي والوسائل والقباضة[4].

5 - المركز الجواري للضرائب (CPI):

تتكفل المراكز الجوارية للضرائب بتسيير كل المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي، المستثمرات الفلاحية، الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية، المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري

[1] سليمان عيتر، مرجع سبق ذكره، ص 101.

[2] لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 28.

[3] نفس المرجع السابق، ص 30.

[4] المادة 21 من المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، ص 11.

والجمعيات أو على أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو على أي جزء آخر من نشاطهم الخاضع للرسم، المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها [1]. تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل الضرائب والرسوم المستحقة على هذا الصنف من المكلفين بالضريبة. وتنظم المراكز الجوارية للضرائب مثل مراكز الضرائب [2].

المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

للقيام بمهام الرقابة الجبائية توفر الإدارة الجبائية مجموعة من الأعوان الذين يحدد لهم القانون الجبائي مسؤولياتهم حيث أن لكل طرف من فرقة التحقيق مهمة مسندة إليه. ويتمثل هؤلاء الأعوان في [3]:

أولا/ نائب المدير:

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون، ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق. بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب.

ثانيا/ رئيس فرقة البحث و التحقيق:

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن 6 سنوات كمحقق جبائي، حيث يكون مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة، ويتدخل أحيانا عند مناقشة نتائج التحقيق، لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

---

[1] المادة 26 من المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، مرجع سبق ذكره، ص ص 11-12.

[2] المواد من 102 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20، الصادرة ب 2009/03/29، ص ص 22-24.

[3] نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003، ص ص 43-44.

ثالثا/ الأعوان المحققون:

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفون بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات. وحتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي لرتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي، بالإضافة إلى بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

المطلب الثالث: التزامات المحقق الجبائي ومسؤولياته

أولا/ التزامات عون الإدارة الجبائية:

بمجرد تعيينه، يخضع عون الإدارة الجبائية لعدد معين من الالتزامات المرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر منها[1]:

- الالتزام بالحياد: تلزم هذه القاعدة، الموظف بمعاملة مستعملي المرافق العمومية على قدم المساواة وعدم تفضيل أي منهم على الآخرين، وهذا طبقا لمبدأ تساوي المواطنين أمام الضريبة، المكرس في المادة 64من الدستور, لذلك يتعين على موظف الإدارة الجبائية عدم التمييز بين المكلفين بالضريبة.كما يمنع عليه استغلال وظيفته بشكل غير قانوني لصالحه أو لصالح الغير أو ضدهم.
- الالتزام بالتحفظ: يتعين على كل موظف التزام التحفظ إزاء المجادلات السياسية والأيديولوجية، حتى لو كان ذلك خارج المصلحة التي يعمل بها، وهذا من خلال الامتناع عن كل عمل أو تعليق يتنافى مع وظائفه كما يمنع عليه القيام بالدعاية الدينية أو السياسية أو الفلسفية داخل المصلحة التي يعمل بها.
- الالتزام بالنزاهة: إن احترام هذا الالتزام من قبل موظف الإدارة الجبائية، لا يكون فقط أثناء ممارسته لوظيفته إذ يطبق أيضا خارج المصلحة. كما يجب عليه أن يتسم في كل الأحوال بسلوك لائق محترم. وعليه، يمنع على الموظفين اختلاس أموال عمومية، أو تلقي رشاوي أو التنازل عن وظائفهم، مقابل مبلغ من المال أو القيام بإجراء تخفيضات غير مؤسسة قانونا.كما، يمنع على موظف الإدارة الجبائية، في كل الحالات، طلب أو تلقي مزايا يقدمها المكلفون بالضريبة، مقابل نصائح أو إرشادات جبائية.
- الالتزام بالسر المهني: يتعين على عون الإدارة الجبائية الالتزام بالسر المهني. إذ يمنع عليه إفشاء أو تمكين الغير من الإطلاع على أية وثيقة أو خبر يحوزه أو يطلع عليه بحكم ممارسته وظيفته، إلا إذا اقتضت ضرورات المصلحة ذلك. حيث تخص هذه المادة الأعوان المدعوين عند ممارسة وظائفهم أو صلاحياتهم،

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، ص ص 10-14.

إلى التدخل في تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيلها أو الفصل في المنازعات المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وكذا الرسم على النشاط المهني.

ثانيا/ مسؤولية عون الإدارة الجبائية:

يمكن تحديد مسؤولية الموظف الموجود في خدمة الدولة، في المجالات الآتية:

- المسؤولية المدنية: يتحمل عون الضرائب أو الإدارة، المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير. وهي نتيجة لخطأ، عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته أو قام بإتلاف أملاك تحت مسؤوليته[1]. وبمقتضى أحكام المادة 129 من القانون المدني, لا يكون كل موظف أو عون عمومي، مسؤولا شخصيا عن عمله الذي أضر بالغير، إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري. حيث تحمي الإدارة موظفيها عن الأضرار التي يلحقونها بالغير، لكن عندما يرتكب عون الإدارة الجبائية خطأ ليس له علاقة بالمصلحة، فإن مسؤولية مرتكب الخطأ تكون شخصية تجاه الضحية، ولا تترتب عنه أية مسؤولية بالنسبة للإدارة. حيث يتعلق الأمر في أغلب الأحوال بجريمة يرتكبها الموظف[2].
- المسؤولية التأديبية: يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولا من الناحية التأديبية ويتعرض بالتالي للعقوبات المقررة في هذا الشأن. وطبقا لأحكام المواد من 177 إلى 181 من الأمر 03/06 المؤرخ في 15 جويلية 2006 المتضمن القانون العام للوظيفة العمومية، تصنف الأخطاء المهنية حسب جسامتها إلى 4 درجات ولكل درجة منها عقوبات تأديبية خاصة. عندما يقوم الموظف بارتكاب خطأ تأديبي معاقب عليه، تقوم الإدارة بإجراء تحقيق قصد التأكد من صحة الوقائع وتحديد درجات المسؤولية، إذا ثبت بعد التحقيق أن الموظف قد ارتكب خطأ تأديبيا يتم الشروع في اتخاذ إجراءات ضده[3].
- المسؤولية الجنائية: يمكن اعتبار الموظف مسؤولا من الناحية الجنائية، عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات. ويلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آليا الإجراء التأديبي، فإذا كانت الأخطاء المرتكبة جسيمة وبنية مبيتة مما يجعل المعني غير مؤهل لممارسة عمله في الوظيف العمومي يتم فصله بإجراء جزائي. ومن بين الأخطاء التي يعاقب عليها العون الجبائي: التعسف في استعمال السلطة ضد الشيء العمومي وممارسة السلطة العمومية قبل توليها أو الاستمرار فيها على وجه غير مشروع والرشوة واستغلال النفوذ واختلاس الأموال...[4].

[1] دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 22.

[2] نفس المرجع السابق ، ص ص 22-23.

[3] نفس المرجع السابق، ص ص 26-30.

[4] نفس المرجع السابق،،ص ص 23-25.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الأول أن الرقابة الجبائية هي وسيلة قانونية تستخدمها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والعمل على كشف الأخطاء المسجلة فيها لتصحيحها وتقويمها وذلك باعتبار أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي خاضع للرقابة. حيث تأخذ الرقابة الجبائية أشكالا متتابعة ومتكاملة بدءا من الرقابة الشاملة التي تتم داخل مكاتب الإدارة الجبائية ووصولا إلى الرقابة المعمقة وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها الأعوان للأماكن التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم.

بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، عمد المشرع الجبائي إلى وضع جملة من الوسائل القانونية لتنظيم هذه العلاقة وتتمثل في حقوق وصلاحيات يتبعها المحققون الجبائيون أثناء ممارسة مهامهم الرقابية، بالإضافة إلى مجموعة من الواجبات التي يلتزم بها المكلف بالضريبة مقابل تمتعه بحقوق وضمانات لحمايته من أي تعسف تمارسه الإدارة. كما عمل المشرع على توفير إطار تنظيمي للرقابة الجبائية وذلك من خلال إنشاء مجموعة من الهياكل الجبائية.

إن الهدف الأساسي للرقابة الجبائية هو توضيح ما على المكلف بالضريبة دفعه من مستحقات للإدارة الجبائية في حال اكتشاف بوادر للتهرب والغش الضريبيين وبالتالي هنالك علاقة وطيدة بين الرقابة الجبائية والحصيلة الضريبية وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثاني.

الفصل الثاني:

التحصيل الضريبي

في الجزائر

تمهيد:

يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على المعرفة الكاملة بإيديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها وعلى الفهم المعمق للأسس والقواعد العلمية لرسم السياسية الضريبية، فالتأسيس للضريبة حتى تحصيلها يبدأ من تفكير الدولة في الضريبة كمشروع إلى غاية تسديدها من طرف المكلف إلى الخزينة العمومية. حيث تعد الضريبة في ظل التطورات الاقتصادية والسياسية للدولة الحديثة من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها في تمويل نفقاتها العامة المستمرة والمتعددة، كما لها أهمية كبيرة في تحقيق أهداف الدولة في الاستقرار الاقتصادي والتنمية والعدالة الاجتماعية ومعالجة الاختلالات الاقتصادية.

إن ارتفاع التحصيل الضريبي مرهون بمدى استجابة المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية، والإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى أن ترفع من قدراتها على التحصيل الضريبي دون أن تواجه مجموعة من العراقيل. والرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ماهي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة إحدى هذه العراقيل والتي تعد ظاهرة خطيرة تهدد أكبر اقتصاديات دول العالم، ألا وهي التهرب الضريبي..

من هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة.
المبحث الثاني: مدخل إلى التحصيل الضريبي.
المبحث الثالث: آليات التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة

تحتل الضرائب مكانة متميزة في علم المالية العامة باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية والمالية، فهي تعد من أهم مصادر الإيرادات العامة الموجهة لتمويل نفقات الدولة، لذلك تسعى هذه الأخيرة إلى فرض نظام معين يقوم على مجموعة من القواعد والمبادئ التي تلزم أفراد المجتمع بأداء الضريبة وتنظم عملية جبايتها وتحصيلها بما يحافظ على حقوق الخزينة العمومية.

المطلب الأول: ماهية الضريبة

للضريبة دور أساسي لتنفيذ أهداف السياسة المالية للدولة، لذلك اهتم العلماء بدراستها ولكنهم اختلفوا في تحديد مفهومها، إلا أنهم اتفقوا على خصائصها والمبادئ التي تتميز بها وبعض الأهداف التي تسعى لتحقيقها.

أولا/ مفهوم الضريبة:

من بين أهم تعاريف الضريبة نجد مايلي:

- الضريبة هي "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم، عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"[1].
- الضريبة هي "اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة"[2].
- الضريبة هي "اقتطاع جبري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف"[3].
- الضريبة هي "فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية، بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة، دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"[4].

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نقول بأن الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة من أجل تغطية النفقات العامة لتنفيذ السياسة المالية للدولة.

---

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص 13.

[2] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007، ص 08.

[3] اعمر يحياوي، مساهمة في دراسة المالية العامة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون طبعة، 2005، ص 90.

[4] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 14.

ثانيا/ خصائص الضريبة:

من خلال التعاريف السابقة يمكننا أن نستخلص الخصائص التي تتميز بها الضريبة وهي كالتالي:

- الضريبة فريضة نقدية: تدفع الضريبة في صورة نقدية تماشيا مع مقتضيات النظام الاقتصادي كون أن كل المعاملات تقوم على استخدام النقود، وبما أن النفقات العامة تتم في صورة نقدية فإن الإيرادات بما في ذلك الضرائب لابد وأن تحصل كذلك بالنقود[1].
- الضريبة اقتطاع إجباري: إن صفة الإجبار في الضريبة ذات صيغة قانونية، بمعنى هذا إجبار قانوني وليس معنوي، يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الدولة. أي أن المكلف ليس حرا في دفع الضريبة بل أن السلطات العامة هي التي تحدد مقدارها وكيفيتها وموعد دفعها[2].
- الضريبة تدفع دون مقابل: لا ينطوي على دفع الضريبة أي مقابل مباشر إذ لا توجد أية علاقة مباشرة بين المبالغ المدفوعة من قبل المكلف ومقدار وطبيعة الخدمة التي تؤديها له الدولة، وهذا لا ينفي أن الفرد قد يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العمومية المختلفة[3].
- الضريبة تحقق المنفعة العامة: الضريبة لا تحصل بغرض الإنفاق على شيء معين بذاته بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين والدولة فمنفعتها عامة[4].

ثالثا/ المبادئ العامة للضريبة:

إن أهم القواعد والأسس التي تقوم عليها عملية فرض الضريبة تتمثل فيما يلي:

- مبدأ العدالة: على المواطنين أن يساهموا في النفقات الحكومية حسب قدراتهم المالية بمعنى تناسبا مع دخلهم، ووفقا لهذه القاعدة يجب أن يوزع العبء المالي للضريبة على جميع الأفراد[5].
- مبدأ اليقين: يقصد به أن تكون الضريبة معلومة وواضحة بالنسبة للمكلف بشكل يقيني لا غموض فيه وذلك في كل ما يتعلق بها من معدلها وطريقة تحديد وعائها ووقت سدادها وطريقة دفعها، ويستمد هذا المبدأ أهميته من مبدأ العدالة[6].
- مبدأ الملائمة: ويعني ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دافعها، بحيث يتم فرضها وتحصيلها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب وتتلاءم مع ظروف المكلف وتتيح إمكانية دفعها، بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول المكلف على دخله أو إيراداته وعوائده[7].

---

[1] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 04.

[2] أحمد زهير شامية، خالد شحاتة الخطيب، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة السادسة، 2016، ص 164.

[3] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 05.

[4] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 08.

[5] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 05.

[6] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 07.

[7] عبد الحميد عفيف، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة –دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس –سطيف-، الجزائر، 2014/2013، ص 07.

- مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل: ويقصد به أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف الإدارة الجبائية مصاريف كبيرة، ولهذا ينبغي على الدولة أن تعتمد على التقنيات المثلى للتحكم في التكاليف مما يضمن فعالية الضريبة كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه في تحصيله[1].

رابعا/ أهداف الضريبة:

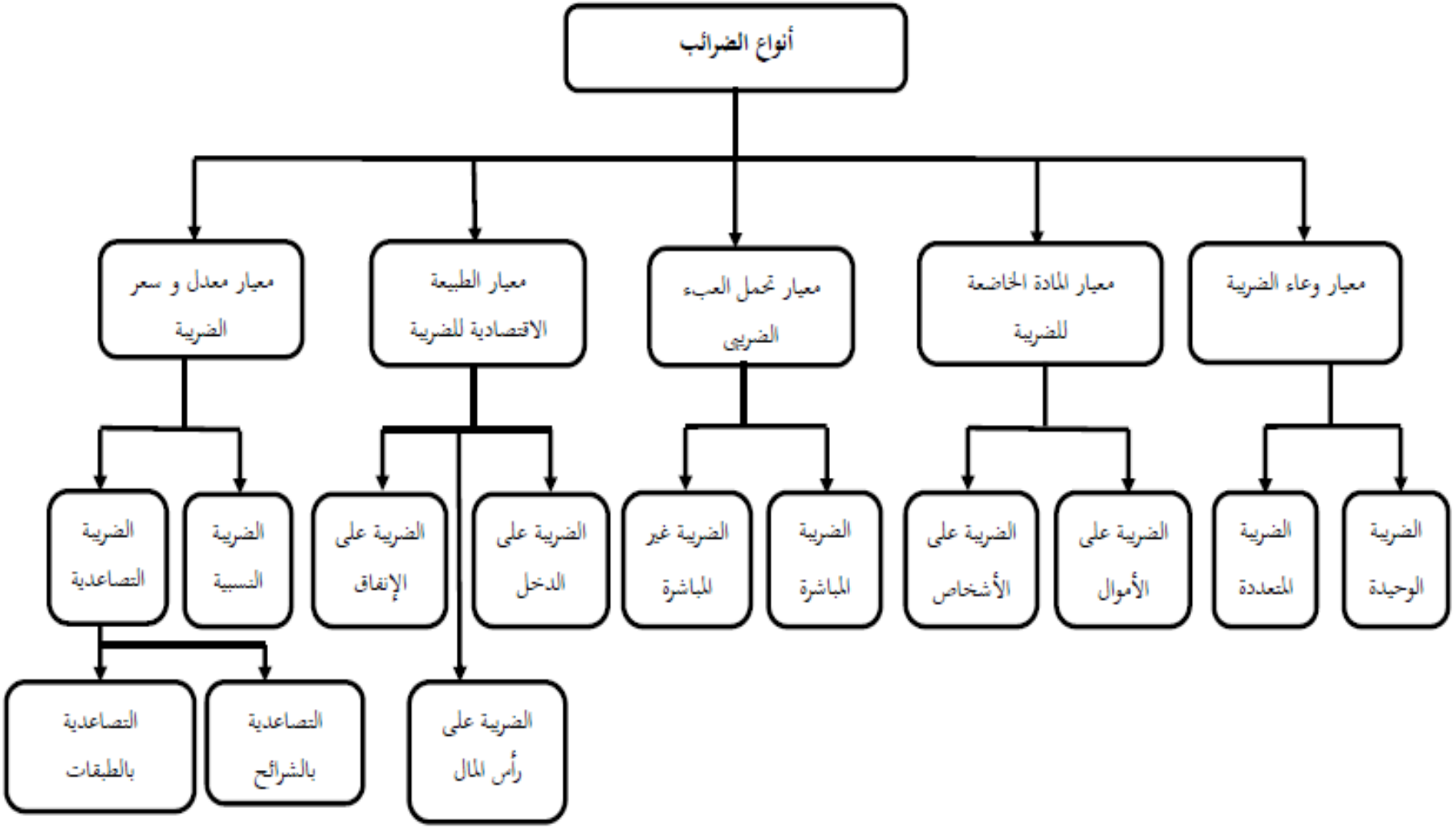
يتم فرض الضرائب لتحقيق عدة أهداف تتمثل أهمها فيما يلي:

- الهدف المالي: يقصد بها تغطية الأعباء العامة، أي أن الضريبة تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تسمح لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع[2].
- الهدف الاقتصادي: هناك جملة من الأهداف الاقتصادية يمكن تحقيقها عن طريق الضريبة من بينها: تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي، محاربة الضغط التضخمي، تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار وتصحيح إخفاقات السوق...إلخ[3].
- الهدف الاجتماعي: يمكن استخدام الضريبة لتحقيق أهداف اجتماعية مثل تخفيف العبء الضريبي على ذوي الدخل الضعيف أو إعفاء بعض الهيئات التي تقدم خدمات اجتماعية من الضرائب أو فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع التي تنتج عنها أضرار اجتماعية[4].
- الهدف السياسي: تستخدم الضريبة في الداخل كأداة للقوى المسيطرة اجتماعيا في مواجهة الطبقات الأخرى، كما أن الضريبة تستخدم كأداة من أدوات السياسة الخارجية كما في حالة استخدام الرسوم الجمركية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو للحد منها تحقيقا لأغراض سياسية[5].

[1] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 30.
[2] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 12.
[3] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 09.
[4] عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 08.
[5] نفس المرجع، نفس الصفحة.

المطلب الثاني: أنواع الضرائب

الشكل رقم (2-1): أنواع الضرائب في الجزائر



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 08-10.

المطلب الثالث: النظام الضريبي

إن تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة يعتبر من الأمور الضرورية في المجتمع، وذلك لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، ومن وسائل تحقيق ذلك اختيار النظام الضريبي الملائم.

أولا/ مفهوم النظام الضريبي:

هناك من يرى أن مفهومه يتراوح بين منظورين، المفهوم الواسع والمتمثل في أنه مجموعة من العناصر الإيديولوجية والاقتصادية والفنية التي يؤدي تراكبها إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام[1]، أما المفهوم الضيق فهو يعني مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل. كما يمكن تعريفه بأنه مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلا ضريبيا متكاملا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية[2].

ثانيا/ أسس النظام الضريبي:

تعتمد بنية النظام الضريبي على ثلاثة أسس هي[3]:

- الإدارة الجبائية: تعتبر الإدارة أداة لتنفيذ النظام الضريبي، فهي ذلك الجهاز الفني والإداري المسؤول عن تنفيذ التشريع الضريبي وذلك من خلال فرض الضرائب وجبايتها.
- السياسة الضريبية: تعبر عن مجموعة التدابير ذات الطابع الضريبي المتعلق بتنظيم التحصيل الضريبي قصد تغطية النفقات العامة والتأثير على الوضع الاقتصادي والاجتماعي حسب التوجهات العامة للاقتصاد.
- التشريع الضريبي: هو عبارة عن صياغة لمبادئ وقواعد السياسة الضريبية في شكل قوانين، ويجب أن تتم صياغته بشكل جيد لمنع التهرب، كما يجب أن تكون القوانين مرنة حتى تتكيف والظروف الاقتصادية.

---

[1] محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة منشورة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2015/2014، ص 98.

[2] عبد السلام واكواك، فعالية النظام الضريبي في الجزائر –دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي-، مذكرة منشورة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة-، الجزائر، 2012/2011, ص 04.

[3] مبروكة حجار، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة منشورة مقدمة للحصول على شهادة الماجستر، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف –المسيلة-، الجزائر، 2006/2005، ص 22.

المبحث الثاني: مدخل إلى التحصيل الضريبي

تلعب عملية التحصيل الجبائي دور المحرك للنظام الجبائي بكامله، فهي تدعم ميزانية الدولة بالإيراد النقدي لتغطية النفقات العامة وهذا ما يحتم على مديرية الضرائب إعطائها المكانة الملائمة بها مع توفير جميع الوسائل البشرية والمادية حتى تؤدي دورها كاملا ويصل التحصيل إلى مستواه الأقصى، وبالتالي تجد الدولة التغطية الكافية للإنفاق على المصالح العامة.

المطلب الأول: ماهية التحصيل الضريبي

أولا/ مفهوم التحصيل الضريبي

تختلف مفاهيم التحصيل الضريبي حسب آراء وأفكار الخبراء والمفكرين ومن بينها:

- التحصيل الضريبي هو "مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العمومية"[1].
- التحصيل الضريبي هو "مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة المطبقة في ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الصدد"[2].
- التحصيل الضريبي هو "مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة"[3].
- يقصد بتحصيل الضريبة مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيده وضماناته ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية[4].

من خلال التعاريف السابقة فإن التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار.

ثانيا/ العناصر المرتبطة بتقدير وتحصيل الضريبة:

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدد مراحلها وإجراءاتها، وللوصول إلى مرحلة تحصيل الضريبة لابد من المرور على بعض الخطوات الواجب إتباعها من أجل الحصول على مبلغ الضريبة وهي كما يلي:

---

[1] Piére Beltramr, La Fiscalité En France, Hachette Supérieur, 5eme édition, 1997,p 45.

[2] سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، بدون طبعة، 2003، ص 210.

[3] علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2011، ص 230.

[4] عبد الحميد محمد القاضي، مبادئ المالية العامة : دراسة في الاقتصاد العام، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية ، مصر، بدون طبعة، 1984، ص 123.

1 - تحديد الواقعة المنشئة للضريبة:

يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها، أي الشروط اللازمة لتطبيقها، ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص لمجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة وهو ما يعرف بالواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرض الضريبة، وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الناحية القانونية، إذ تبدأ المواعيد القانونية لتحصيل الضريبة في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة[1].

2 - تحديد وعاء الضريبة:

نقصد بوعاء الضريبة من تفرض عليه الضريبة أو من يتحمل الضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو اعتباريا[2]، وتقتضي دراسة وعاء الضريبة التطرق إلى:

2-1- اختيار المادة الخاضعة للضريبة: نعني بها اختيار موضوع أو محل الضريبة، وقد يكون موضوع الضريبة مالا أو تصرفا أو نشاطا معينا أو حتى شخصا، وفي هذا الإطار يأخذ بعين الاعتبار حجم الدخل ومصدره، المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة مثل: المركز الاجتماعي والعائلي والمالي[3].

2-2- تقدير المادة الخاضعة للضريبة: بعد تحديد المادة الخاضعة للضريبة، يتم العمل على تقديرها، من خلال:

- الطريقة المباشرة: هنا يقوم المكلف بالضريبة أو طرف آخر بتقديم تصريح إلى الإدارة الجبائية، ويمكن توضيح ذلك كما يلي[4]:
  - ❖ تصريح المكلف: من خلاله يصرح الممول عن مقدار دخله أو رأس ماله وتقوم الإدارة الجبائية بالتحقيق إذا شكت في المعلومات المتوفرة لديها عن المكلف، وذلك بالاطلاع على السجلات والدفاتر التجارية للمكلف، كما تقوم بفرض عقوبات على من يقدم معلومات كاذبة.
  - ❖ تصريح الغير: قد يلزم المشرع شخصا آخر غير المكلف بتقديم الإقرار إلى الإدارة الجبائية ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف والشخص الغير، كصاحب العمل الذي يقدم إقرار إلى الإدارة المالية بالمبالغ المستحقة لديه للعاملين عنده والخاضعة للضريبة على الأجور و المرتبات.
- الطريقة غير المباشرة: و هنا تعمل الإدارة الجبائية على تقدير المادة الخاضعة للضريبة وفقا لعدة معايير ومؤشرات وفقا للطرق التالية:

[1] عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 11.
[2] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 10.
[3] سليمان عيتر، مرجع سبق ذكره، ص 71.
[4] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 15.

- ❖ أسلوب التقدير الجزافي: ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزافيا على أساس بعض القرائن والأدلة التي يحددها المشرع الضريبي مسبقا، وللتقدير الجزافي صورتان هما التقدير الجزافي القانوني والتقدير الجزافي الاتفاقي[1].
- ❖ أسلوب المظاهر الخارجية: في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات والمظاهر الخارجية مثل: عدد السيارات، إيجار المنزل..إلخ, أي أنها تفرض على مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة بدقة[2].
- ❖ أسلوب التقدير الإداري: تتولى الإدارة الجبائية تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الوسائل التي تمكنها من ذلك، وبناء على ما يمكنها الحصول عليها من معلومات، تلجأ الإدارة إلى هاته الطريقة كإجراء ردعي في حالة امتناع المكلف عن تقييد تصريحه في الآجال القانونية[3].

3 - تحديد سعر الضريبة:

يعرف سعر الضريبة بأنه نسبة الضريبة إلى وعائها، أي تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي ويتحدد معدل الضريبة بشكل عام من طرف السلطات العمومية بناء على احتياجاتها من تغطية أعبائها. ووفقا لأسلوب تحديد سعر الضريبة يقوم المشرع بتحديد السعر الضريبي في صورة نسب مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أو في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة [4]. و تتخذ أسعار الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية كأسلوب للقياس صورتين أساسيتين:

- الضرائب النسبية: و هي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي، و يقصد بها تلك الضريبة المحسوبة على أساس معدل ثابت مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة، ومن أمثلة ذلك الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة[5].
- الضريبة التصاعدية: وتعني ارتفاع معدل الضريبة مع تزايد حجم المادة الخاضعة للضريبة وتأخذ شكلين التصاعدية بالطبقات والتصاعدية بالشرائح[6].

[1] نبيلة ساعد، مرجع سبق ذكره، ص 31.
[2] نفس المرجع، نفس الصفحة.
[3] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 14.
[4] عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 14.
[5] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 15.
[6] عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 15.

المطلب الثاني: ضمانات وأهداف التحصيل الضريبي

أولا/ الضمانات:

نظرا لما للضريبة من أهمية بالنسبة للدولة الحديثة، ونظرا لمكانتها في الميزانية، فإن المشرع قد أحاط هذا الدين الضريبي ببعض الضمانات التي تجعله دينا متميزا عن الديون الأخرى، لذا سنتطرق في هذا الجزء إلى مجموع هذه الضمانات[1]:

- حق الامتياز :يمنح القانون الضريبي دين الضريبة امتيازا على كافة أموال المكلف من المنقول أو العقار، أي له الأولوية قبل غيره من الديون الأخرى، ولكن هذا يكون بعد استيفاء الديون القضائية.
- لا يقبل دين الضريبة المقاصات: وهنا فإن الفرد لو استحقت عليه الضريبة، أي دين تجاه الدولة فلا يستطيع المطالبة بالمقاصة، وذلك حفاظا على مصالح الخزانة العامة، وحتى لا يلجأ الممول للمماطلة بدفع الضريبة بحجة إجراء تلك المقاصة.
- إتباع القاعدة التالية: "اجمع ثم استرد"، أي على الممول أن يقوم بدفع الضريبة أولا ثم بعد ذلك إذا أراد المعارضة فله ذلك، وهذا لكي لا يؤثر ذلك على التزامه بالدفع، ولكن إذا ثبت له حق بعد ذلك، فله أن يسترجع ما دفعه دون أية إضافات بمعنى أنه لا يطالب إدارة الضرائب بتعويضات.
- المنازعة :في مقدار الضريبة وفي صحتها لا يوقف تحصيلها، فالدفع ملزم أولا ثم المعارضة بعد ذلك متى حان وقت استحقاقها، وهذا يعني أن مصلحة الضرائب لا تنتظر كما هو الحال في ق.ت أو المدني صدور حكم نهائي حتى يتم الحكم، بل يتم دفع الضريبة من قبل المكلف بها حتى وإن لم يفصل في النزاع الضريبي بعد.
- لا يمكن أن يمهل المدين بالضريبة مدة زمنية إن لم يكن قادرا على دفع الضريبة عند وقوعها عليه، وإنما تفرض عليه غرامات تأخيرية والتي تحصل في نفس وقت تحصيل الضريبة الواجبة الأداء.
- استحقاق دين الضريبة بوفاة الممول: وهنا فإن امتياز حق الضريبة يكفل لها حق إتباع الأموال في أي يد كانت، بمعنى أنه يمكن لمصلحة الضرائب أن تستوفي دينها على الفرد من التركة التي ورثها أولاده، سواء لم توزع بعد أو قد تم توزيعها فعلا.
- لا يمكن مطالبة إدارة الضرائب بالتعويضات: أي أنه بالرغم من أن مصلحة الضرائب تحصل على غرامات تأخيرية من جراء عدم دفع ضريبة وقت استحقاقها، فإنه ما إذا حصل وأن دفع الممول إما خطأ أو أكثر مما يستحق عليه من ضريبة قانونية فيحق له استردادها من غير مطالبة مصلحة الضرائب بتعويضات أو بأية فوائد اتجاه تلك الأموال.

[1] سفيان بوزيد، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة –دراسة حالة الجزائر مابين 2000 و 2010-، أطروحة منشورة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2016/2015، ص ص 154-155.

- الحجز الإداري :يمكن لمصلحة الضرائب أن تقوم بالحجز الإداري على أموال المكلف الذي يعجز عن الوفاء بالضريبة في أوقات محددة، فهنا يمكن لمصلحة الضرائب أن تحجز على حسابات الممول بالبنوك، وقد تقوم بالحجز على بعض المنقولات أو العقارات حتى تجبر المكلف على الوفاء سريعا بدين الدولة، وفي حالة عدم السداد فإنها تقوم ببيع تلك المحجوزات من العقار في المزاد العلني استفاءا لدينها.
- اعتماد طريقة الحجز من المنبع لتحصيل بعض الضرائب ، نظرا لأنها تمكن إدارة الضرائب من الحصول على حقها كاملا من دون عناء.
- الاعتماد على لجان إدارية للفصل في المنازعات الضريبية، وهذا رغبة في سرعة الفصل فيها، حتى لا تضر مصالح الخزانة العامة من جراء التأخير.
- المضايقات الإدارية: تخص القوانين الضريبية أحيانا على منع دوائر السفر والدوائر الأخرى التي تصدر تراخيص أو تجددها، من إصدارها أو تجديدها قبل التأكد من أن طالبها قد سدد ما عليه من الضرائب، وذلك تسهيلا لتحصيل الضرائب وتجنب التهرب من دفعها.
- وإكمالا لكل هذا فقد يضع المشرع جزاءات جنائية ومدنية على مخالفات أحكام التشريعات الضريبية، تكون الغاية منها ضمان حصول الخزانة على حقوقها ومنع تهرب الممولين من دفع ما يستحق عليهم من ضرائب.

ثانيا/ الأهداف:

تلعب الضرائب دورا هاما في تزويد الخزينة العمومية للدولة التي تقوم بدورها بتزويد المرافق العمومية و مختلف النفقات العامة وتغطيتها وتحقيق توازن اجتماعي واقتصادي، لذلك تسعى الدولة من وراء عملية التحصيل إلى[1]:

- خلق التوازن بين الإيرادات والنفقات العامة.
- الحفاظ على الاقتصاد الوطني بفضل التموين المتواصل لميزانية الدولة.
- فرض الضرائب من أعمال السلطة العامة وبالتالي ضمان تحصيلها.
- تنظيم الدولة وتسيير مرافقها.
- منع التهرب عن طريق مختلف العقوبات.

[1] عبد السلام واكواك، مرجع سبق ذكره، ص 76.

المطلب الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي في الجزائر

قبل التحدث عن سير التحصيل الضريبي لابد أن يكون المكلف على استعداد وقابلية للدفع وكي يكون كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة وذلك بامتثاله للقواعد والقوانين التي تسيّر مجالات الضريبة.

أولا/ تكوين الملف:

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف ما يلي[1]:

- بالنسبة للأشخاص الطبيعيين: شهادة الميلاد الأصلي، شهادة الإقامة، نسخة من عقد الكراء أو الملكية، طلب خطي للوضعية الجبائية، تقرير المحضر القضائي.
- بالنسبة للأشخاص المعنويين: شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركائه، هيكل المؤسسة، عقد الكراء أو الملكية، شهادة الإقامة للمسير وشركائه، طلب خطي للوضعية الجبائية، تقرير المحضر القضائي.

ثانيا/ إخضاع المكلف لنظام جبائي معين:

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط[2].

ثالثا/ تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضرائب:

تقوم مفتشية الضرائب بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع للمكلف الذي يقوم بالتوجه إلى القباضة، بعد حصوله على هذا الإشعار والذي يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) والضريبة على أرباح الشركات (IBS) تقوم مفتشية الضرائب بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملأ وثيقة تسمى (G01) وإعادتها قبل 01/04 من السنة التي تتم فيها تحقيق الدخل، وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم مفتشية الضرائب بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Prématriceمدون عليها الاسم واللقب والرقم الجبائي ومبلغ الدخل والغرامة والعنوان ثم تبعث المفتشية وثيقة (G01) إلى المركز الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب الضريبة على وثيقة تسمى

[1] محمد لعلاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 63-64.

[2] عبد السلام واكواك، مرجع سبق ذكره، ص 87.

الإشعار بالدفع[1] . عند وصول الإشعار بالدفع إلى قباضة الضرائب، تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع المبلغ بمختلف الطرق التي يمكن للمكلف الدفع بها وهي كالآتي[2]:

- الدفع نقدا :مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل الاستلام Quittanceوتكون مختومة بطابع القباضة والتي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية : الرقم الجبائي، مبلغ غرامة التأخر، نوع الضريبة المدفوعة .
- الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي :عندما تكون طريقة الدفع بشبك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام، يثبت استلام أمين الصندوق لشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون مختوم بطابع القباضة، ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى((H10 التي تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي.

[1] نبيلة ساعد، مرجع سبق ذكره، ص 58.

[2] محمد لعلاوي، مرجع سبق ذكره، ص ص 67.

المبحث الثالث: آليات التحصيل الضريبي

تقاس كفاءة النظام الضريبي في كمية الضريبة التي يتم تحصيلها وليس فيما يفرض من الضرائب، حيث يستخدم الأساس النقدي والذي يقوم على قياس ما تم تحصيله في السنة الضريبية وليس ما تم تقديره على المكلفين، وتختلف طرق التحصيل وتتعدد من دولة لأخرى ومن مكلف لآخر وذلك حسب طبيعة الدخل الخاضع للضريبة، وحسب توقيت تحصيل الضريبة.

المطلب الأول: إشكالية التهرب الضريبي

قبل التطرق إلى الطرق المعتمدة في تحصيل دين الضريبية من المكلف بها لابد لنا من تناول ظاهرة التهرب الضريبي التي تفشت وتعددت صورها في أوساط المكلفين بالضريبة ، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، فأصبحت ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب. ولهذا أصبحت تعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعى ضرورة مجابهتها بشتى السبل والوسائل المتاحة.

أولا/ مفهوم التهرب الضريبي:

إن افتراض صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة قائم على مدى وعي هذا الأخير وقناعته بالنظام الضريبي ومجمل الضرائب المطبقة عليه واللذان غالبا ما يؤديان به إلى التهرب من دفع الضريبة وفي هذا الإطار لقد تعددت المفاهيم التي جاء بها المختصون في هذا المجال ومن بينها نجد:

- التهرب الضريبي هو "ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة"[1].
- عرفه J.C.Martinez بأنه "فن تفادي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي والاستفادة من الثغرات التي يشتملها"[2].
- التهرب الضريبي ينطوي على انتهاك لقانون الضرائب من أجل الهروب من الضرائب كليا أو جزئيا أو للحصول على استرداد الضرائب[3].

[1] ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2004، ص 06.

[2] Jean Claude Martinez, La Fraude Fiscale, Edition PYF, Paris, France, 1984, P 13.

[3] Marc Dassesse, Pascal Minne, Droit fiscal : Principes généraux et impôts sur les revenus, Emile Bruylant, Bruxelles, 5éme éd, 2001, P 13.

ثانيا/ أشكال التهرب الضريبي:

يتم التخلص من دفع المستحقات الجبائية باستغلال الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي، وهو ما يطلق عليه بالتهرب المشروع، أو باستخدام طرق احتيالية، كتقديم تصريحات كاذبة والتدليس، وهو ما يطلق عليه بالتهرب غير المشروع.

- التهرب المشروع (التجنب الضريبي): هو تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية[1]، أي التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا دون مخالفة التشريعات الجبائية وذلك باستفادته من الفراغات القانونية الموجودة في التشريع الضريبي والتي ترجع إلى نقص في التشريع وعدم إحكام صياغته لذا يسمى التهرب المشروع كون المكلف يعمل في إطار قانوني.
- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): يقصد بالغش الضريبي تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل و تجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنها كلها ممارسات غير مشروعة [2]. كما يمكن تعريفه بأنه تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصدا منه لعدم دفع الضرائب المستحقة عليه، من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمداخيله أو تقديم تصريح ناقص أو كاذب أو إعداد قيود وتسجيلات مزيفة[3].

الجدول رقم (2-1): أوجه التشابه والاختلاف بين التجنب الضريبي والغش الضريبي

أوجه التشابه	
- كل منهما سلوك يهدف من خلاله المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة كليا أو جزئيا. - كل منهما ناتج عن سوء نية. - كل منهما يؤدي إلى انخفاض التحصيل الضريبي في الدولة.	
أوجه الاختلاف	
التجنب الضريبي	الغش الضريبي
- يتم باستعمال ثغرات قانونية في التشريع الجبائي. - لا يعاقب عليه القانون.	- يتم باستعمال أساليب مخالفة للتشريع الجبائي. - يعتبره القانون جريمة ويعاقب على ارتكابه.

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على التعاريف السابقة.

[1] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص ص 39-40.

[2] محمد عباس محرزي، مرجع سبق ذكره، ص 170.

[3] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 40.

ثالثا/ أسباب التهرب الضريبي:

إن سبب استفحال ظاهرة التهرب الضريبي يرجع إلى وجود بيئة توفرت فيها الشروط الملائمة لاتساع هذه الظاهرة، لذلك يعتبر وجود هذه الأخيرة نتيجة لعدة أسباب نذكر منها:

1 - الأسباب المتعلقة بالمكلف بالضريبة:

تتعلق أسباب التهرب أساسا بالمكلف نفسه وتندرج فيها اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية، فكلما زاد الوعي الضريبي والأخلاقي قل التهرب الضريبي، ويرجع ضعف الوعي إلى عدة عوامل منها[1]:

- اعتقاد أن الضريبة هي اقتطاع مالي دون مقابل.
- اعتقاد أن المتهرب من الضرائب هو سارق شريف يقوم بسرقة الدولة وهي شخص معنوي.
- سوء تخصيص النفقات العمومية، حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم فيما لا يعود عليهم بالمنفعة العامة.

2 - الأسباب التشريعية:

توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب الضريبي ونطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي، ومدى استقرار التشريع الضريبي، حيث نذكر منها[2]:

- تعقد التشريعات و القواعد الضريبية وعدم استقرارها.
- المغالاة في تعدد الضرائب و ارتفاع سعرها.
- ضعف وعدم صرامة القوانين في معاقبة المتهربين.

3 - الأسباب الاقتصادية:

تؤثر الظروف الاقتصادية التي يمر بها كل من الدولة و المكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين بالضريبة، ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في[3]:

- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح.
- يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الاقتصاد العام للدولة، ويقل في أوقات رخائه.

---

[1] سليمان عيتر، مرجع سبق ذكره، ص 76.

[2] عبد العزيز قتال، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين –حالة الجزائر من 2003 إلى 2008-، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس –المدية-، الجزائر، 2009/2008، ص ص 9-10 (بتصرف).

[3] لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 23.

4 - الأسباب الإدارية:

الأمر هنا يتعلق بكفاءة الإدارة الجبائية، إذ أن النقائص الموجودة فيها هي التي تحد من كفاءتها، ومنه تدفع بالمكلف إلى التهرب الضريبي، وتتجلى أهم هذه النقائص في ما يلي[1]:

- ضعف الوسائل المادية والمالية (النقل، الرواتب، الحوافز)، والتي مازالت لا تشبع رغبة العاملين مما يدفعهم إلى التقصير في الاطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على أكمل وجه.
- ضعف الإمكانيات البشرية سواء من الجانب الكمي أو الجانب النوعي.
- تعقد و كثرة الإجراءات الروتينية.

المطالب الثاني: طرق التحصيل الضريبي

منأجل مساعدة الفرد في دفع الضريبة والدولة في تحصيلها، وضعت هذه الأخيرة مجموعة من الطرق لتسهيل عملها و كذا من أجل إلتماس سيولتها.

أولا/ الطريقة العادية

إن الطريقة الودية هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وبالتالي يتم تحصيل الضريبة وفق عدة طرق وتقنيات يمكن حصر أهمها فيما يلي:

1 - طريقة التوريد المباشر:

وذلك بأن يقوم المكلف بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه، وحسب هذه الطريقة يتم الدفع مباشرة من طرف المكلف، حيث بعد أن يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الجبائية المستحق عليه بميعاد الدفع والإجراءات التي يجب إتباعها لتوريد قيمة الضريبية إلى الجهة المختصة في الميعاد أو المواعيد المذكورة، وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات، وقد تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال وهي[2]:

- دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة.
- طوابع الدمغة وذلك في صورة شراء طوابع أو أوراق مدفوعة أو التزام بقيد أو تسجيل بعض الأعمال في السجلات.

[1] عبد العزيز قتال، مرجع سبق ذكره، ص ص 10-11.

[2] يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 16 (بتصرف).

2 - طريقة التوريد عن طريق الأقساط المقدمة مسبقا:

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبية إلى الخزينة العمومية، وإنما تلزمه بدفع أقساط مقدما تتناسب مع دخله المتوقع ومقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنويا. حيث يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط من قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية السنة بطريقة تقريبية مما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات يمكن أن تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية في الآجال المحددة من طرف الإدارة الجبائية تحت حساب الضريبة، وفي نهاية السنة تتولى الإدارة الجبائية تحديد دين الضريبة، ثم تقوم بعملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة، فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة المكلف، قام هذا الأخير بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة وإن كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها، قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقاته أو قيدت له كأقساط مقدمة للسنة التالية. تمتاز هذه الطريقة بتوفير موارد متجددة للخزينة العمومية مما يساعدها على تلبية احتياجات الإنفاق، كما تساعد على تخفيف عبء الضريبة على المكلف وتجعل أداءها سهلا وميسورا[1]. لقد أخذ المشرع الجزائري بهذه التقنية في الضريبة على أرباح الشركات التي تدفع حسب الآجال التالية: التسبيق الأول 20 مارس، التسبيق الثاني 20 جوان، التسبيق الثالث 20 نوفمبر، من السنة التي تم فيها تحقيق الأرباح[2].

3 - طريقة الاقتطاع من المصدر:

تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب، حيث تلجأ الإدارة الجبائية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الاقتطاع من المصدر (الحجز من المنبع) التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الإدارة الجبائية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها المكلف بالضريبة على الدخل، الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة. وتنطوي هذه الطريقة على دفع الضريبة من طرف شخص آخر (طرف ثالث) غير المكلف القانوني بها، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة ويوردها إلى الخزينة العمومية وفق القواعد المنظمة لذلك، وتطبق طريقة الاقتطاع من المصدر إذا توافرت العلاقة القانونية (دائنية، مديونية) بين المكلف القانوني بالضريبة والممول لها [3]. ولا يخفى ما لهذا الأسلوب من مميزات لكل من الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حيث أنه من أكثر طرق الجباية ملائمة للخزينة العمومية وذلك للأسباب التالية[4]:

- سهولة وسرعة التحصيل مما يؤدي إلى وفرة الإيرادات الضريبية واستمراريتها.
- استحالة التهرب من الضريبة، حيث تقتطع قبل حصول المكلف نفسه على الدخل.

---

[1] من إعداد الطالبة بالاعتماد على:
- يحي لخضر، مرجع سبق ذكره، ص 16.
- لامية آيت بلقاسم، مرجع سبق ذكره، ص 17.

[2] المادة 164، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 54.

[3] عفيف عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 17 (بتصرف).

[4] حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 37.

- انخفاض النفقات الجبائية، لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة وتوريدها لا يتقاضى أجرا نظير ذلك.
- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة وفي أغلب الأحيان يجهل مقدارها.

ما يعاب على هذه الطريقة أنها تعتمد في جبايتها على شخص ثالث غير الإدارة الجبائية، قد لا يكون على علم تام بقوانين الضرائب ، مما يؤدي إلى عدم توفيقه في تفسيرها وفي تقدير قيمة الضريبة التي يتعين استقطاعها، الأمر الذي قد يؤدي إلى ضياع حقوق الخزينة العمومية أو إلى استقطاع ضريبي يزيد عن ما يجب[1]. يتم تطبيق هذه الطريقة في الجزائر بالنسبة للضريبة على الأجور عن طريق خصمها من الأجراء لدى صاحب العمل.

4 - أسلوب الرزمانة أو الجدولة الإتفاقية:

فهي من الطرق المهمة في التسديد والتي تساعد المكلف الذي ترتبت عليه ديون جبائية تفوق مقدرته التكليفية، لذلك يتقدم للمصالح الجبائية بطلب يبرر فيه عدم قدرته على التسديد الفوري الكامل لهذه الديون والناتجة في أغلب الأحيان، عن عمليات المراقبة أو التفتيش التي تم إجراءها على دخل المكلف، وثروته لذلك يتم إبرام عقد تسديد مجدول بشكل اتفاقي بين القابض باعتباره المؤهل قانونا لإبرام مثل هذه الإتفاقيات، بحيث تراعى فيها حقوق الخزينة، وبالتالي فهي وسيلة هامة من وسائل تخفيف العبء الجبائي على المكلف ولو بشكل مؤقت[2].

ثانيا/ الطريقة الجبرية:

عند استحالة استفاء الإدارة الجبائية لدين الضّريبة من مال المكلّف تلجأ إلى الطّريقة الثّانية وهي طريقة التّحصيل الإجباري، وفي هذه الحالة فإنّ الإدارة الجبائية تقوم بتحصيل دين الضّريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوّة العمومية وليس بإرادة المكلّفين، هذه الطّريقة لها العديد من الآليات والأنماط من بينها:

1 - التنبيه:

قبل البدء في ممارسة المتابعات، تمنح الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة آجالا قانونية لتسديد الضريبة قبل دخولها حيز الاستحقاق، ويتم فيها إرسال الإنذارات الضريبية كمرحلة أولى، حيث يرسل قابض الضرائب إنذارا إلى كل مكلف بالضريبة مسجل في جدول الضرائب، ويبين هذا الإنذار زيادة على مجموع كل حصة المبالغ المطلوب أداؤها وشروط الاستحقاق وكذا تاريخ الشروع في التحصيل [3]. وفي حالة عدم التسديد مع

[1] عبد الحميد عفيف، مرجع سبق ذكره، ص 17.

[2] سفيان بوزيد، مرجع سبق ذكره، ص ص 152-153.

[3] المادة 144، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 47.

غياب شكوى مرفقة بطلب التأجيل القانوني للدفع، يقوم قابض الضرائب بإرسال رسالة تذكير للمدين بالضريبة قبل 15 يوما من التبليغ بأول قرار متابعة[1].

2 - ممارسة المتابعات:

تتم المتابعات على يد أعوان الإدارة المتعمدين قانونا أو المحضرين القضائيين وذلك بحكم القوة التنفيذية الممنوحة للجداول من طرف الوزير المكلف بالمالية. تتمثل هذه الإجراءات في الغلق المؤقت للمحل المهني والحجز والبيع.

- الغلق المؤقت للمحل المهني: هذا الإجراء يدخل ضمن الإجراءات الردعية لتفعيل التحصيل الضريبي، ويتخذ من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق 6 أشهر، إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل 10 أيام من تاريخ التبليغ يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت[2].
- الحجز: يعتبر الحجز أهم إجراء تنفيذي لتحصيل الضرائب و الرسوم ، حيث يجوز لقابض الضرائب أن يوجه تنبيها بلا مصاريف إلى المكلف بالضريبة بمجرد وجوب هذا التحصيل، ويجوز عندئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه [3]. وتوجد عدة أشكال للحجز من أهمها: الحجز التنفيذي، الحجز على التحصيل الزراعي، الحجز على الأثاث والمبيعات، الحجز الاسترادادي، الحجز التوقيفي، الحجز العقاري[4].
- البيع: بعد عجز المكلف بالضريبة واستحالة كل إجراءات التحصيل والمتابعة من تحصيل الضريبة لا يبقى أمام القابض إلا خيار وحيد وهو بيع الشيء المحجوز أو الأشياء المحجوزة. إن بيع الأشياء المحجوز عليها لا يتم إلا بعد موافقة المدير الولائي كتابيا للقابض وكذلك من طرف والي الولاية وكل سلطة تقوم بهذا المهام، تتم عملية الإشهار بيوم واحد قبل بداية البيع مع تحديد الأشياء المراد بيعها وكذلك اليوم والساعة التي تبدأ فيها عملية البيع[5].

---

[1] المادة 144 مكرر، نفس المرجع السابق، ص 47.

[2] المادة 146، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 48 .

[3] لمادة 147، نفس المرجع السابق، اص 48.

[4] مراد مهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية؟، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، العدد 39، سبتمبر 2014، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945-قالمة-،الجزائر، ص246.

[5] جمال بدري، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة منشورة من أجل الحصول على شهادة الماجستر في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2009/2008، ص ص 78-80.

المطلب الثالث: العقوبات الجبائية والجنحية لزيادة التحصيل

يعتمد النظام الجبائي على التعاون من الممول في المادة الخاضعة للضريبة، وتكون هذه النزاهة والثقة المتبادلة بين الإدارة والممول في موقع شك لأنه قد لا يؤدي واجباته الضريبية ويحق للإدارة الجبائية أن تسلط أقصى العقوبات.

أولا/ الزيادات بسبب عدم التصريح أو التأخير في تقديمه:

- زيادة بنسبة 25% على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي في حالة الضرائب المباشرة، وإذا لم يقدم التصريح إلى الإدارة في أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 30%[1].
- غرامة 1000دج عند عدم تقديم الوثائق والمعلومات المطلوبة، وإذا لم تقدم في أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ تطبق زيادة بنسبة 25% تلقائيا[2].
- يعاقب المكلف بالضريبة الذي لا يقدم تصريحا بالوجود، المنصوص عليه في المادة 183 من ق.ض.م، بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000دج[3].

ثانيا/ الزيادات بسبب نقص في التصريح:

- تنص المادة 193 من ق.ض.م: "عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح يزاد على مبلغ الحقوق التي تمتص منها نسبة[4]:
  - ❖ 10% إذا كان المبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.
  - ❖ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.
  - ❖ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.
- عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50%، وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة ب 100%.

[1] المادة 192، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 48.
[2] نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.
[3] المادة 194، نفس المرجع السابق، ص 49.
[4] المادة 193، نفس المرجع السابق، ص 49.

ثالثا/ الغرامات الجبائية والعقوبات الجنحية:

تنص المادة 303 من ق.ض.م على: "فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كليا أو جزئيا"، بما يأتي في الجدول:

الجدول رقم (2-2): العقوبات الجبائية والجزائية للمتهربين من دفع الضريبة

مبلغ الحقوق المتملص منها (دج)	مبلغ الغرامة (دج)	العقوبة (الحبس)
أقل من 100.000	من 50.000 إلى 100.000	/
من 100.000 إلى1.000.000	من 100.000 إلى 500.000	من شهرين إلى 6 أشهر
من1.000.000إلى 5.000.00	من 500.000 إلى 2.000.000	من 6 أشهر إلى سنتين
من5.000.000إلى 10.000.00	من 2.000.000 إلى 5.000.000	من 2 إلى 5 سنوات
أكثر من 10.000.000	من 5.000.000 إلى 10.000.000	من 5 إلى 10 سنوات

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: المادة 303، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره، ص 79.

خلاصة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا للفصل الثاني أن الضريبية هي اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة دون مقابل وبشكل نهائي من أجل تغطية النفقات العامة، بالإضافة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية. ومن أجل تنفيذ هذا لابد من اختيار النظام الضريبي الملائم والفعال.

كما تطرقنا في هذا الفصل إلى أن تحصيل الضريبة هو آخر مرحلة من الدورة الضريبية فهي تعتبر الجزء التنفيذي الذي يسمح بتحقيق دين الدولة، أي جمع الأموال التي توجه لنفقات مختلفة موضوعة مسبقا. ومنه فإن وقت تحصيل الضريبة له أهمية كبيرة لكل الطرفين. ومن أجل مساعدة الفرد في دفع الضريبة والدولة في تحصيلها أحيط دين الضريبة بمجموعة من الضمانات و التي من شأنها حماية هذا الدين.

إن الوصول إلى مرحلة تحصيل الضريبة يسبقه مجموعة من الإجراءات التي يجب إتباعها للحصول على المبلغ المطلوب، وذلك بدءا من تحديد الواقعة المنشئة للضريبة ومرورا باختيار وتقدير المادة الخاضعة للضريبة ووصولا إلى تحديد دين الضريبة وذلك عن طريق تطبيق المعدلات الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي. وفي مجال التحصيل وجدنا أن هناك طريقتين للتحصيل، الأولى وهي الأصل والتي بموجبها يقوم المكلف بالضريبة بتوريد حصيلتها إلى خزينة الدولة عن طريق العديد من الأساليب المعتمدة في التشريع الجزائري ومن أهمها طريقة الاقتطاع من المصدر وطريقة التوريد المباشر وطريقة الأقساط المقدمة مسبقا. أما الطريقة الثانية وهي الاستثناء والتي بموجبها يتم تحصيل قيمة الضريبة بالقوة من ذمة المكلف متى ظهرت بوادر تؤشر لعدم الدفع من طرف المكلف بها، من خلال تسليط أقصى العقوبات على المتملصين من دفع الضريبة سواء كانت عقوبات جبائية أو عقوبات جزائية.

الفصل الثالث:

مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تمهيد:

بهدف الوصول إلى الإلمام الجيد بمختلف جوانب البحث، كان لابد من القيام بدراسة ميدانية على مستوى المديرية الولائية للضرائب، ولأجل دعم الدراسة النظرية ، اخترنا دراسة حالة لعملية مراقبة المحاسبة قامت بها المديرية الفرعية للرقابة الجبائية في مستغانم لشخص طبيعي، يمارس نشاطا تجاريا أين تكثر فيه استعمال الطرق التدليسية وهو بيع قطع غيار السيارات، حيث تمت برمجة هذا الملف للمراقبة نظرا لأهمية النشاط الممارس وعدم خضوع هذا المكلف بالضريبة منذ مدة للتحقيق، أين تم دراسة ملف المكلف بالضريبة المعني وفق التحقيق المحاسبي باعتبار هذا الأخير وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية المساهمة في زيادة الحصيلة الضريبية، وتم تحليل النتائج المتحصل عليها بعد الرقابة الجبائية من أجل إثبات مساهمة الرقابة الجبائية كوسيلة هامة في تحسين مستوى الحصيلة الضريبة،

ومن هذا المنطلق سوف سيتم التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث: تحليل النتائج المتحصل عليها.

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الأول: نبذة عن مديرية الضرائب لولاية مستغانم

إن المديرية الولائية للضرائب هي عبارة على مؤسسة مالية تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، وتعتبر وسيط بين الدولة والمدينين بالضريبة.

تم بناء دار المالية سنة 1997، وقام السيد وزير التجارة والمالية بتدشينها في 19 رجب 1419 هـ الموافق ل 09 نوفمبر 1998، حيث كانت تتواجد في المركز المالي بوسط المدينة وتحتوي دار المالية على ثلاثة فروع:

- الفرع الأول : أملاك الدولة.
- الفرع الثاني : الضرائب.
- الفرع الثالث: مسح الأراضي .

إن المديرية الولائية للضرائب تشرف على :

- مركز الضرائب متواجد بمستغانم.
- المركز الجواري للضرائب متواجد بمستغانم.
- المركز الجواري لسيدي علي ويضم:
  - ❖ مفتشية وقباضة سيدي علي.
  - ❖ مفتشية وقباضة سيدي لخضر.
- المركز الجواري لعين تادلس ويضم:
  - ❖ مفتشية وقباضة عين تادلس.
  - ❖ مفتشية وقباضة خير الدين.
- مفتشية وقباضة ماسرى.
- مفتشية وقباضة عين نويصي.
- مفتشية وقباضة بوقيراط.
- مفتشية وقباضة عشعاشة.
- مفتشية وقباضة حاسي ماماش.

المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب

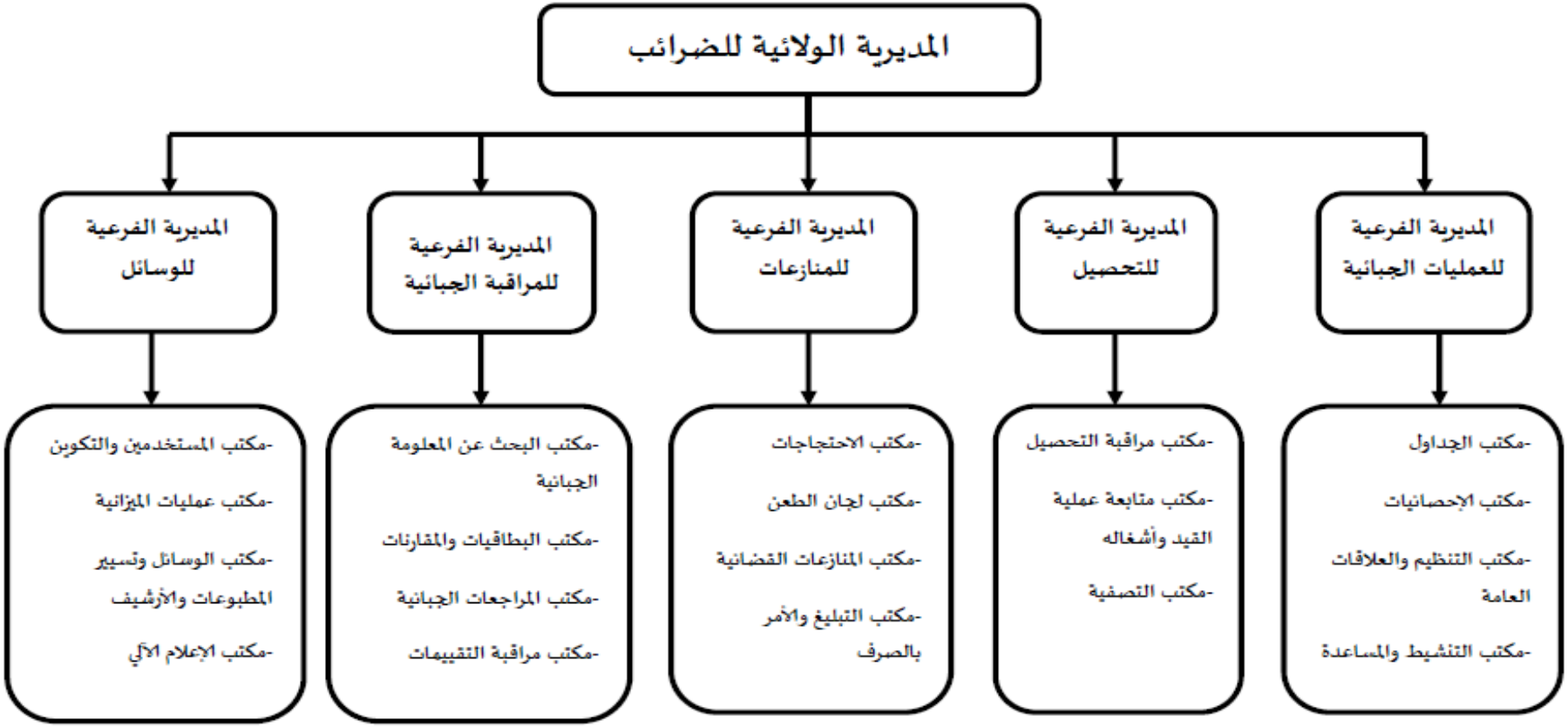
هي مكلفة بالقيام بالمهام التالية[1]:

- ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها وتقييم النتائج وإعداد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها دوريا، وإعداد تلخيص عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- إصدار الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وإعطاء الإذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيّين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- تكوين رصيد وثائقي للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة وعلى صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها.
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

[1] http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02 consulté le 09/03/2017 à 18:26.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على: المواد من 102 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص ص 17-20.

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

أولا/ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية وتكلف ب:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1 - مكتب الجداول: ويكلف ب:

- ❖ التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها.
- ❖ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

2 - مكتب الإحصائيات: ويكلف ب:

- ❖ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- ❖ التركيز على المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- ❖ التركيز على الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

3 - مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويكلف ب:

- ❖ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
- ❖ متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية.
- ❖ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

4 - مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لاسيما، بضمان ما يأتي:

- ❖ التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها.
- ❖ متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

ثانيا/ المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف ب:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب لتصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1 - مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب:
- ❖ دفع نشاطات التحصيل.
- ❖ المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة، وإرجاع فائض المدفوعات.
- ❖ إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

2 - مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:
- ❖ متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- ❖ المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.
- ❖ التكفل بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- ❖ ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

3 - مكتب التصفية: ويكلف بضمان:
- ❖ مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- ❖ استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- ❖ التركيز على حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- ❖ التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

ثالثا/ المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1 - مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- ❖ استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- ❖ استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

2 - مكتب لجان الطعن: ويكلف ب:

- ❖ دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

3 - مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

- ❖ إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- ❖ الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية.

4 - مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- ❖ تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- ❖ الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

رابعا/ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وتكلف ب:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1 - مكتب البحث عن المعلومة الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- ❖ تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- ❖ تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية .

2 - مكتب البطاقيات والمقارنات: ويكلف ب:

- ❖ تكوين و تسيير مختلف البطاقيات الممسوكة.
- ❖ التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- ❖ مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

3 - مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- ❖ متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- ❖ تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
- ❖ إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

4 - مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- ❖ استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- ❖ المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- ❖ متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا/ المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل هذه المديرية على تسيير:

1 - مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:

- ❖ السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- ❖ إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

2 - مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:

- ❖ القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- ❖ تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، في حدود الاختصاص المخول له.
- ❖ تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.
- ❖ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

3 - مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف ب:

- ❖ تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

4 - مكتب الإعلام الآلي: ويكلف ب:

- ❖ التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
- ❖ المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المحاسبي

يرتكز دور وسائل الرقابة الجبائية في كيفية اكتشاف الإدارة الجبائية لطرق التهرب الضريبي التي يستعملها المكلف، وكيفية إعادة تحصيلها لصالح الإدارة الجبائية. إن التحقيق في المحاسبة يتمثل في انتهاج مجموعة طرق التي تساعد على التأكد من صحة محاسبة المكلف، وإيجاد الأخطاء التي تجردها من معيار النزاهة وفقا لأسس علمية تساعد في الكشف على التهرب الضريبي نتيجة التلاعبات المحاسبية.

المطلب الأول: وضعية المؤسسة محل الرقابة الجبائية

المؤسسة محل الدراسة هي مؤسسة فردية (شخص طبيعي) يتمثل نشاطها في بيع قطع غيار السيارات.

- المقر: مستغانم
- السجل التجاري: رقم **********.
- الرقم الجبائي: **********.
- الضرائب الخاضعة للتحقيق: TAP-TVA-IRG.
- إرسال الإشعار بالتحقيق: إبلاغ المكلف عن طريق الإشعار بالتحقيق حسب الآجال المحددة في المادة 20 من ق.إ.ج. و قد تم إعلام المكلف الخاضع للتحقيق بواسطة إشعار مسجل تحت رقم /// م و ض/ م ف ر ج/ م ت ج/ ف أ/ 2016 المؤرخ في //////، تاريخ التسليم في 2016/04/06، السنوات المعنية بالتحقيق هي 2012-2013-2014-2015.

المطلب الثاني: إجراءات سير عملية التحقيق المحاسبي

أولا/ العمليات التحضيرية:

تستبق عملية التحقيق المحاسبي مهام أساسية وضرورية تقوم بها الإدارة الجبائية حتى توفر الشروط اللازمة للسير الحسن لهذه العملية ويكون ذلك من خلال الخطوات التالية:

- سحب ودراسة الملف الجبائي: إذ يمثل المصدر الأول بالنسبة للمحقق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف، ويتضمن كل تصريحاته وكل الاتصالات والمراسلات الموجهة إليه وحتى التسويات الجبائية المنجزة سابقا مع وجود الهوية الجبائية الكاملة للمكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا. وبعد ذلك تملئ بطاقة تتعلق بانطلاق عملية التحقيق في محاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية.
- جمع المعلومات: يلجأ المحقق إلى إجراء بحوث خارجية مساعدة للإحاطة والإلمام أكثر بالوضعية الحقيقية للمكلف وفقا لحق الاطلاع، على مستوى: الممولين، الزبائن، البنوك، الإدارات العمومية.

- تحضير استمارات التحقيق: استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف ، يقوم العون المحقق بملء جدولين هامين لتحديد ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، ويتمثلان في:
  - ❖ كشف حالة المقارنة للميزانيات: تظهر هذه الوثيقة ملخص الميزانيات (الأصول والخصوم) الخاصة بالسنوات الأربعة غير الساقطة بالتقادم، حيث تسمح هذه الوثيقة بدراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة خاصة فيما يتعلق بالاهتلاكات والمؤونات وحركة القروض وكذا إمكانية ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.
  - ❖ كشف المحاسبة: تملأ هذه الوثيقة وفقا لحسابات النتائج الموجودة ضمن التصريح السنوي المقدم من طرف المكلف للإدارة الجبائية لأربع سنوات الماضية والتي ستكون محل التحقيق، حيث تسمح هذه الوثيقة بتقدير تطور رقم الأعمال والأعباء وكذلك الربح الصافي لكل سنة.

ثانيا/ العمليات الميدانية:

بعد انقضاء أجل التحضير الممنوح للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية قامات فرقة التحقيقات بإجراء أول تدخل في عين المكان، وذلك من خلال زيارة مقر المكلف من أجل ممارسة المعاينات قبل الانتقال إلى التحقيق في الوثائق المحاسبية.

1 - فحص المحاسبة من حيث الشكل:

ويتمثل في المعاينة المادية للدفاتر والوثائق المحاسبية الموضوعة تحت تصرف المحقق والخاصة بالسنوات محل التحقيق، للتأكد من الوجود الفعلي للوثائق المحاسبية والإجبارية (دفتري اليومية والجرد) ووثائق الإثبات اللازمة (الفواتير، الإيصالات، التراخيص...) وأن البيانات المسجلة فيها صحيحة من ناحية دقة الحسابات وفي الأخير يتحقق من تطابق وثائق الإثبات مع ما هو مسجل في المحاسبة، ولا تكون المحاسبة صحيحة من حيث الشكل إلا إذا كانت: -تامة ومنظمة، -دقيقة وصادقة، -مثبتة أو مقنعة.

وأثناء إجراء التدخل الأولي بعين المكان تم الاطلاع على الدفاتر الإجبارية المحاسبية، حيث تبين أنها مؤشر ومصادق عليها من طرف المحكمة وهي تحتوي على كل التسجيلات المحاسبية للعمليات الخاصة بالسنوات المعنية بالرقابة، وكذا تم التأكد من وجود فواتير الشراء والمصاريف ومختلف الوثائق المحاسبية.

2 - فحص المحاسبة من حيث المضمون:

بعد انتهاء المحقق من المراجعة الشكلية للمحاسبة ينتقل إلى مراجعتها من ناحية المضمون والذي ينقسم إلى: حسابات الاستغلال(الخاصة بالمشتريات، المخزونات، المبيعات)، حسابات الميزانية(المتمثلة في الأصول والخصوم)، حسابات التسيير(تضم الأعباء، الإيرادات والنتائج). أثناء إجراء التدخل الأولي، قام المحقق

بالتدقيق في الدفاتر الإلزامية والوثائق المحاسبية ومقارنتها بالتصريحات الشهرية والسنوية المودعة من طرف المؤسسة حيث اتضح للمحقق وجود عدة نقائص وإغفالات يمكن تلخيصها فيما كالآتي:

- تسجيل مصارف ضمن التكاليف القابلة للخصم من الأرباح دون تقديم وثائق تبريرية.
- وجود فرق في المشتريات غير مصرح بها سنة 2014 بقيمة 3.150.000دج وقد تم تطبيق هامش ربح قدره 12% عليها: 3.150.000*112%= 3.528.000دج.
- اكتشاف مقبوضات بقيمة 2.755.000دج سنة، مهربة ظهرت من خلال الكشف البنكي.

المطلب الثالث: تحديد الأسس الضريبية

يؤدي التدخل في عين المكان ومعاينة وضعية المكلف وكل ما يتعلق بنشاطه، إلى استخلاص إحدى النتيجتين إما قبول المحاسبة أو رفضها، تم تأتي بعدها مرحلة إعادة تأسيس القاعدة الخاضعة للضريبة وتبليغ المكلف بالنتائج.

أولا/ تحديد الأسس الضريبية:

بعد إجراء عملية التدخل الأولي ودراسة الدفاتر والوثائق المحاسبية والتصريحات الشهرية والسنوية اتضحت لنا بعض النقائص سالفة الذكر وبالرغم من ذلك فإن محاسبة المكلف تبقى مقبولة، وانتقل بعدها المحقق إلى عملية إعادة تشكيل الأسس الضريبية، وعليه ستكون الطريقة المتبعة في تحديد الأسس والتغريم هي الطريقة التحاورية.

1 - تحديد رقم الأعمال الإجمالي:

الجدول رقم (3-1): تحديد رقم الأعمال الإجمالي (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المصرح	18.687.500	20.775.980	19.100.335	18.965.700
رقم الأعمال غير المصرح	/	/	3.528.000	2.755.000
مجموع رقم الأعمال المحقق	18.687.500	20.775.980	22.628.335	21.720.700
الزيادات	/	/	3.528.000	2.755.000

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب

2 - تحديد الربح:

الجدول رقم (3-2): تحديد الربح (وحدة: دج)

	2011	2012	2013	2014
الربح المصرح	8.500.856	9.392.892	7.765.000	7.356.899
الزيادة في رقم الأعمال	/	/	3.528.000	2.755.000
تكاليف غير قابلة للخصم	/	255.250	/	19.610
تخفيض البضاعة المستهلكة	/	/	3.150.000	/
تخفيض (TAP)	/	/	70.560	60.000
الربح المحقق	8.500.856	9.648.142	8.072.440	10.071509
الربح المصرح	8.500.856	9.392.892	7.765.000	7.356.899
الزيادات	/	255.250	307.440	2.774.610

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب

ثانيا/ تحديد أسس فرض الضرائب:

1 - أسس فرض الرسم على النشاط المهني:

الجدول رقم (3-3): تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على النشاط المهني (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحقق	18.687.500	20.775.980	22.628.335	21.720.700
رقم الأعمال المصرح	18.687.500	20.775.980	19.100.335	18.965.700
الزيادات	/	/	3.528.000	2.755.000

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

2 - أسس فرض الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم (3-4): تحديد قواعد وأسس فرض الرسم على القيمة المضافة (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
رقم الأعمال المحقق	18.687.500	20.775.980	22.628.335	21.720.700
رقم الأعمال المصرح	18.687.500	20.775.980	19.100.335	18.965.700
الزيادات	/	/	3.528.000	2.755.000

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

3 - أسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول رقم (3-5): تحديد قواعد وأسس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
الربح المحقق	8.500.856	9.648.142	8.072.440	10.071509
تخفيض التأمينات على الشيخوخة	/	/	/	/
الدخل المحقق الخاضع	8.500.856	9.648.142	8.072.440	10.071509
الدخل المصرح	8.500.856	9.392.892	7.765.000	7.356.899
الزيادات	/	255.250	307.440	2.774.610

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

ثلثا/ تحديد الحقوق والغرامات الجبائية:

1 - الرسم على النشاط المهني:

الجدول رقم (3-6): تحديد حقوق وغرامات الرسم على النشاط المهني (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
الحقوق المستحقة	373.750	415.520	493.314	452.567
الحقوق المصرحة	373.750	415.520	382.007	379.314
الحقوق المغفلة	/	/	70.560	60.000
معدل الغرامة	/	/	%15	%15
قيمة الغرامة	/	/	10.584	9.000
مجموع الحقوق والغرامات	/	/	81.144	69.000

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

2 - الرسم على القيمة المضافة:

الجدول رقم (3-7): تحديد حقوق وغرامات الرسم على القيمة المضافة (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
الحقوق المستحقة	3.176.875	3.531.917	3.846.817	3.692.519
الحقوق المصرحة	3.176.875	3.531.917	3.247.057	3.224.169
الحقوق المغفلة	/	/	599.760	468.350
دمج الرسوم	498.050	302.115	222.952	337.554
مجموع الحقوق المغفلة	498.050	302.115	822.712	805.904
معدل الغرامة	%25	%25	%25	%25
قيمة الغرامة	124.513	75.529	201.476	205.678
مجموع الحقوق والغرامات	622.563	377.644	1.007.380	1.028.390

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

3 - الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول رقم (3-8): تحديد حقوق وغرامات الضريبة على الدخل الإجمالي (وحدة: دج)

	2012	2013	2014	2015
الحقوق المستحقة	2.843.300	3.244.850	2.693.354	3.393.028
الحقوق المصرحة	2.843.300	3.155.512	2.585.750	2.442.915
الحقوق المغفلة	/	89.338	107.604	950.113
معدل الغرامة		%15	%15	%25
قيمة الغرامة	/	13.401	16.141	237.528
مجموع الحقوق والغرامات	/	102.739	123.745	1.187.541

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

4 - المجموع العام للحقوق والغرامات

الجدول رقم (3-9): تحديد الحقوق والغرامات العامة (وحدة: دج)

	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	130.560	19.584	150.144
الرسم على القيمة المضافة	2.428.781	607.196	3.035.977
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.147.055	267.070	1.414.125
المجموع	3.706.396	893.850	4.600.246

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على معطيات المديرية الولائية للضرائب.

المطلب الرابع: تبليغ النتائج

بعد الانتهاء من عمليات التحقيق، فإنه على الإدارة الجبائية تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة، وذلك حتى في حالة عدم إجراء التقويم، كما يتعين عليها الرد على ملاحظات المكلف.

أولا/ التبليغ الأولي:

يكون الإشعار بإعادة التقويم الأولي مفصلا بقدر كاف ومعللا، كما يتعين ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها و ذلك في أجل 40 يوما من تاريخ استلام إعادة التقويم طبقا للمادة 20 من ق.إ.ج.

تضمن التبليغ الأولي للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق مايلي:

تبعا للتبليغ الأولي رقم //// م و ض/ م ف ر ق/ م ت ج / ف أ/ 2016 المؤرخ في //////، وبعد إجراء المراقبة على الدفاتر والوثائق المحاسبية نعلمكم بأن الإدارة قررت تغيير بعض الأسس والقواعد الخاضعة للضرائب والرسوم المشار إليها في الجدول العام للحقوق والغرامات وهذا نظرا للأسباب التي تم معاينتها خلال مراقبة محاسبتكم من حيث المضمون ولديكم المهلة القانونية ومدتها 40 يوما ابتداء من تاريخ استلامكم لهذا الإشعار للرد أو القبول، وفي غياب الرد من طرفكم تبقي النتائج المقترحة مقبولة ضمنيا من طرفكم ونعلمكم بأن الحقوق الواجبة الدفع مع الغرامات الجبائية محددة وفقا للقوانين السارية المفعول.

ثانيا/ التبليغ النهائي:

يمكن التطرق إلى حالتين هما:

- حالة عدم الرد: وهو القبول الضمني، وهنا يتحول التبليغ الأولي إلى تبليغ نهائي حيث يحتفظ المحقق بتعديلات وتقويمات التبليغ الأولي ويقوم بإعادة إرسالها مرة ثانية على شكل تبليغ نهائي.
- حالة الرد: بعد قراءة الرد على التبليغ الأولي، وفي حالة الرد الإيجابي للمكلف أي القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكنه الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي. أما في حالة تقديم اعتراضات من المكلف بالضريبة، يتم دراستها من طرف المحققين ويقررون قبولها أو رفضها ثم تقوم الإدارة الجبائية بإرسال التبليغ النهائي والذي يجب أن يكون مفصلا ومتضمنا التعديلات والتقويمات النهائية.

تضمن التبليغ النهائي للمكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق مايلي:

تبعا للتبليغ الأولي رقم //// م و ض/ م ف ر ق/ م ت ج / ف أ/ 2016 المؤرخ في //////، والمسلم لكم يوم/////2015، والذي من خلاله أبلغناكم بنتائج التحقيق الأولي، إلى جانب ذلك أشرنا لكم بإمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب في المسائل المتعلقة بالقانون أو الوقائع وذلك طبقا لنص المادة 20 الفقرة 6 من ق.إ.ج، إلا أنكم لم تطلبوا هذا التحكيم، حيث قمنا كذلك بتذكيركم شفويا بهذا بعد استلامنا لردكم الذي لم يتضمن هذا الأخير وصرحتم بأنكم على علم بذلك إلا أنكم لم تطلبوا التحكيم. ونظرا لعدم إبدائكم أية ملاحظات أو اعتراضات حول نتائج التحقيق المحاسبي في التبليغ الأولي، وبعد انقضاء الآجال القانونية للرد المقدرة ب40يوما ابتداء من تاريخ استلامكم التبليغ الأولي، فإن نتائج التحقيق الأولي تكون نهائية في التبليغ النهائي وهي كما تم تحديدها مسبقا في التحقيق قبل صدور التبليغ الأولي.

ثالثا/ كتابة التقرير النهائي و إقفال التحقيق:

ينتهي عمل المحقق بكتابة التقرير النهائي الذي يجب أن يتضمن كل المعلومات والأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من نتائج المراقبة وكذا الإجراءات المعمول بها في عملية التحقيق المحاسبي. وفي الأخير ترسل نسخة من الملف إلى المديرية الجهوية التابعين لها ونسخة أخرى إلى المديرية العامة للضرائب وتبدأ بعدها عملية تحصيل الغرامات التي تترتب على عاتق المكلف بالضريبة.

المبحث الثالث: تحليل النتائج المتحصل عليها

من أجل إبراز الدور الحقيقي للرقابة الجبائية في مجال تطوير نسب الحصيلة الضريبية على مستوى الإدارة الجبائية، ارتأينا تحليل النتائج المتحصل عليها من ملف المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق للوصول إلى الفهم الصحيح لفعالية أشكال الرقابة الجبائية وخاصة التحقيق في المحاسبة.

المطلب الأول: تحديد نسب التهرب الضريبي بعد عملية الرقابة الجبائية

أولا/ تحديد نسب التهرب الضريبي خلال سنوات التحقيق:

من أجل الفهم الجيد للنتائج المتحصل عليها بعد عملية الرقابة الجبائية، سيتم تحديد النسبة التي قام المكلف بالتهرب من دفعها بالنسبة لمختلف الضرائب المفروضة عليه من خلال حساب كل من:

النسبة (1)= (الحقوق المصرحة/الحقوق المستحقة)*100

النسبة (2)= (الحقوق المغفلة/الحقوق المستحقة)*100

الجدول رقم (3-10): تحديد نسب التهرب الضريبي خلال سنوات التحقيق

		2012	2013	2014	2015	المجموع
TAP	النسبة (1)	%100	%100	%85,7	%86,7	%92,5
	النسبة (2)	%00	%00	%14 ,3	%13,3	%7,5
TVA	النسبة (1)	%84,3	%91,4	%78,6	%78,2	%83
	النسبة (2)	%15,7	%8,6	%21,4	%21,8	%17
IRG	النسبة (1)	%100	%97,2	%96	%72	%90,5
	النسبة (2)	%00	%2,8	%4	%28	%9,5

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على البيانات السابقة

الملاحظات:

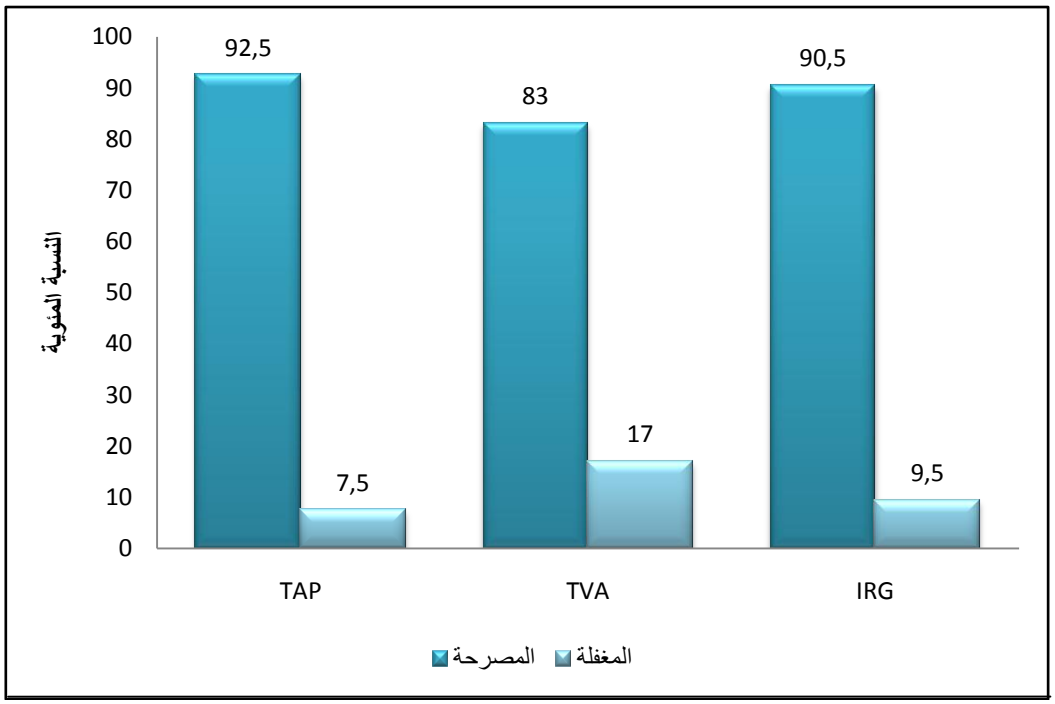
1 - بالنسبة (TAP): نلاحظ أن المكلف بالضريبة قد تهرب من الرسم على النشاط المهني، بنسبة تقارب 15% خلال سنتي 2014 و2015، على العكس من السنوات الأولى للتحقيق أين كانت النسبة المتهرب بها معدومة.

2 - بالنسبة (TVA): نلاحظ أن نسبة التهرب من الرسم على القيمة المضافة قد كانت متقاربة لحد ما خلال السنوات كل السنوات ماعدا سنة 2013 فلم تتجاوز 10%.

3 - بالنسبة (IRG): نلاحظ أن نسبة التهرب كانت منخفضة جدا خلال السنوات الثلاث الأول للتحقيق ولم تتجاوز 5%، على العكس من السنة الرابعة أين ارتفعت بنسبة كبيرة تماثل 28%.

4 - بالنسبة للمجموع العام: إن نسبة المجموع العام للحقوق المتهرب منها تتجاوز 13%، حيث أن نسبة التهرب من (TVA) كانت هي الأكبر وتساوي 17%، في حين أن نسبة (IRG) و (TAP) كانتا متقاربتين ولم تتجاوزا حاجز 10%. ويمكن توضيح ذلك من خلال الرسم البياني الموالي:

الشكل رقم (3-2): رسم بياني يوضح النسب المتوسطة للتهرب الضريبي خلال سنوات التحقيق



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على الجدول السابق.

ثانيا/ تحديد نسبة الإغفال لكل ضريبة:

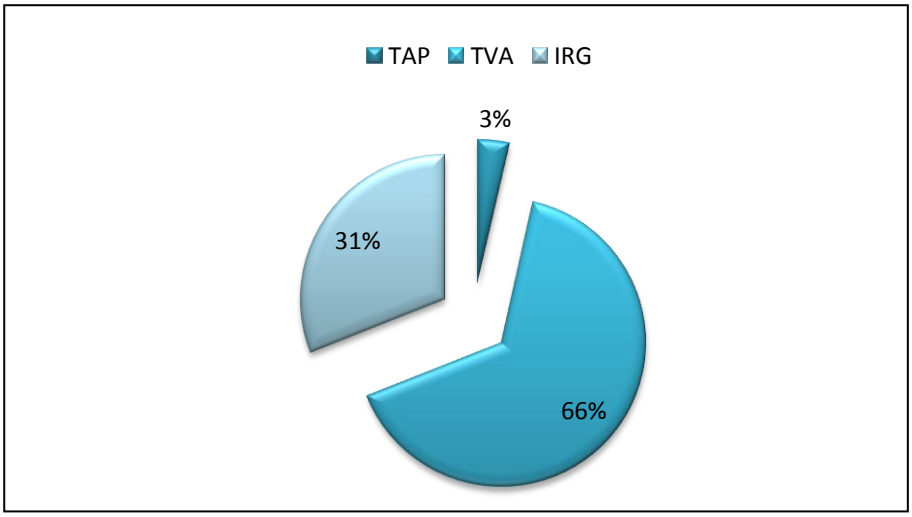
الجدول رقم (3- 11): تحديد نسبة مساهمة مختلف الضرائب في مجموع الحقوق المغفلة

	TAP	TVA	IRG
الحقوق المغفلة	%3,5	%65,5	%31
مجموع الحقوق المغفلة	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على ا لبيانات السابقة.

نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن نسبة التهرب من (TVA) كانت هي الأكبر والتي تعدت نصف مجموع الحقوق المغفلة، في حين أن (IRG) في حدود 30%، أما نسبة التهرب من (TAP) كانت هي الأضعف ولم تتعدى 4%. ويمكن توضيحها في الرسم البياني الموالي:

الشكل رقم (3-3): رسم بياني يمثل نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الحقوق المغفلة



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على الجدول السابق.

المطلب الثاني: تحديد نسب الزيادة في الحصيلة الضريبية بعد عملية الرقابة الجبائية

إن الهدف من عملية الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة، سواء الرقابة الشكلية أو المعمقة ليست اكتشاف حالات التهرب الضريبي بشكل خاص، بل الهدف المسطر لذلك هو إعادة تحصيل الحقوق المتهرب منها لصالح الخزينة العمومية.

أولا/ تحديد نسب الزيادة الضريبية خلال سنوات التحقيق

يتم تحديد ذلك من خلال حساب النسبة المئوية لمجموع الحقوق المغفلة والغرامات إلى الحقوق المصرحة خلال كل سنوات التحقيق، ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-12): تحديد نسب الزيادة في الحصيلة الضريبة خلال سنوات التحقيق

	2012	2013	2014	2015	المجموع
TAP	%00	%00	%21,2	%18,2	%9,7
TVA	%19 ,6	%10,7	%31	%31,9	%23
IRG	%00	%3,6	%4,7	%48,6	%12,8

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على ا لبيانات السابقة.

الملاحظات:

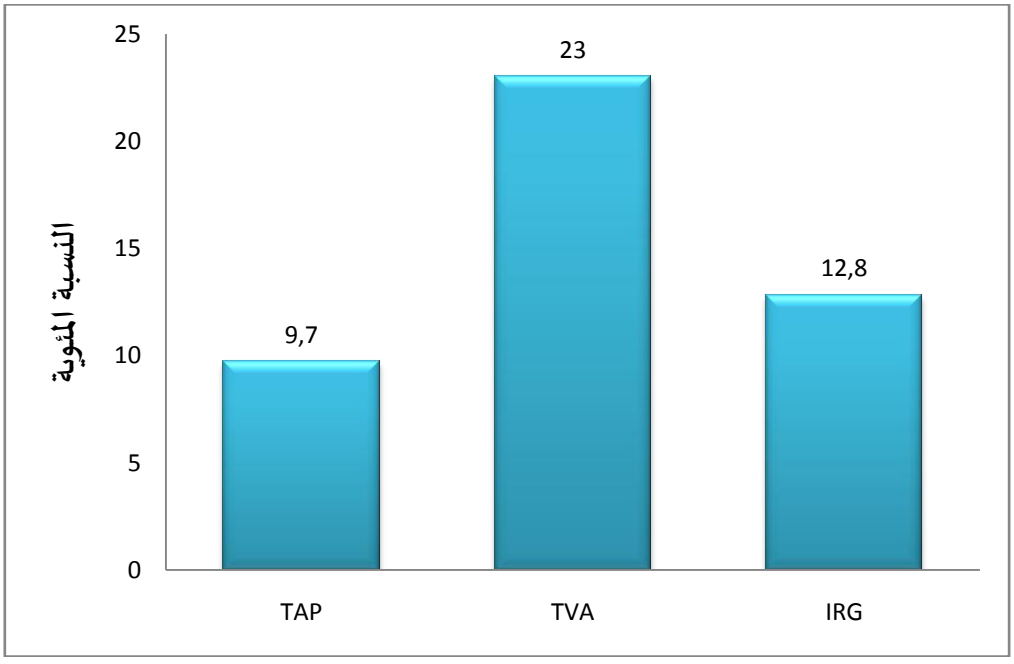
1 - بالنسبة (TAP): نلاحظ أن نسبة الزيادة في قيمة الحصيلة الضريبة بالنسبة ل (TAP)، معدومة خلال 2012 و 2013 وذلك نظرا لأن الحقوق المستحقة كانت مدفوعة، على العكس من سنتي 2014 و2015 أي كانت هذه النسب مرتفعة ما يعني وجود إيرادات هامة مستحقة للخزينة العمومية.

2 - بالنسبة (TVA): نلاحظ أن نسبة زيادة التحصيل في الحقوق والغرامات بالنسبة للحقوق المصرحة تتراوح عند حدود 11% خلال السنة 2012، أما خلال سنة 2011 فكانت النسبة المحصلة معتبرة وقد قاربت 20%. أما خلال السنتين 2013 و2014 فقد تجاوزت 30%.

3 - بالنسبة (IRG): نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن نسبة زيادة التحصيل في الحقوق والغرامات بالنسبة للحقوق المصرحة في ما يخص (IRG)، كانت متقاربة خلال سنوات 2012 و2013 و2014 في حدود 5%، أما سنة 2014 فتقارب النسبة 50%.

4 - بالنسبة للمجموع العام: نلاحظ أن نسبة الزيادة في تحصيل (TVA) هي الأعلى وذلك راجع إلى أن قيمة الحقوق المغفلة كانت كبيرة مقارنة بالحقوق المصرحة، وتاليها (IRG) بنسبة تقارب 13%، أما (TVA) فلم تتجاوز حدود 10%. ويمكن توضيح ذلك من خلال التمثيل البياني التالي:

الشكل رقم (3-4): رسم بياني يوضح نسب الزيادة في التحصيل الضريبي خلال سنوات التحقيق



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على الجدول السابق

ثانيا/ تحديد نسبة الزيادة لكل ضريبة:

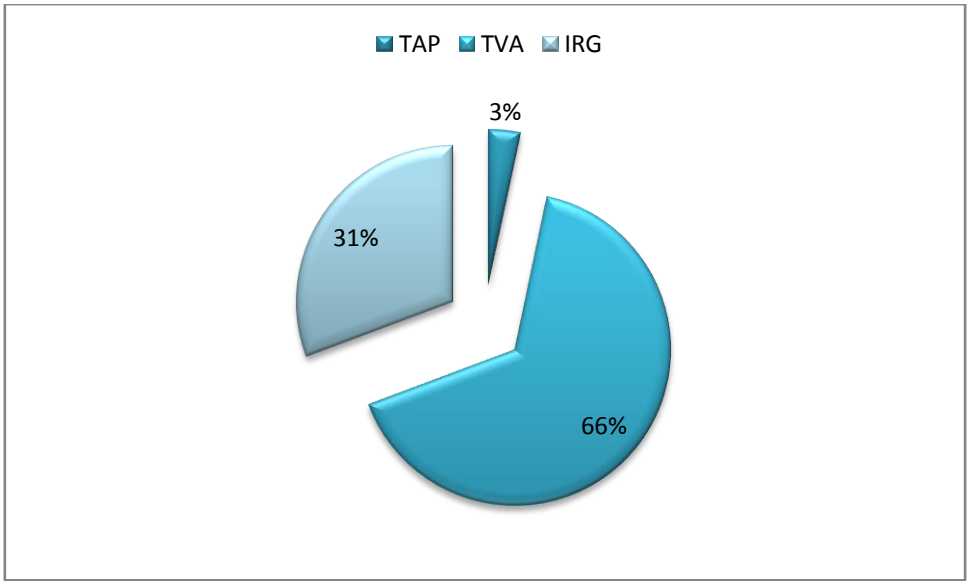
الجدول رقم (3-13): تحديد نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الزيادة الضريبية

	TAP	TVA	IRG
الحقوق المغفلة والغرامات	%3,3	%66	%30,7
مجموع الحقوق المغفلة والغرامات	%100		

المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على البيانات السابقة

نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن نسبة الزيادة في تحصيل (TVA) كانت هي الأكبر والتي تعدت نصف مجموع الحقوق المغفلة، في حين أن (IRG) فاقت 30%، أما نسبة الزيادة من (TAP) كانت هي الأضعف ولم تتعدى 4%. ويمكن توضيحها في الرسم البياني الموالي:

الشكل رقم (3-5): رسم بياني يحدد نسبة مساهمة كل ضريبة في مجموع الزيادة الضريبية



المصدر: من إعداد الطالبة، اعتمادا على الجدول السابق.

خلاصة الفصل:

يقاس دور وفعالية الرقابة الجبائية بمدى تحقيقها لأهدافها وكذلك حصيلتها الضريبية، ومن خلال الدراسة التطبيقية التي تم فيها التطرق إلى حالة خضعت للرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب، أين تم التركيز على طريقة التحقيق المحاسبي باعتبارها الأكثر نجاعة وفعالية في كشف حالات التهرب الضريبي، تبين لنا بأن المكلف بالضريبة المعني بالتحقيق قد تهرب فعلا من دفع جزء من الحقوق المستحقة عليه وبالتالي قد قامت مصالح الضرائب وبعد الانتهاء من التحقيق في ملفه، بتبليغه بالنتائج المتوصل إليها بعد عملية التحقيق في المحاسبة والمتمثلة في مختلف الحقوق المفروضة بالإضافة إلى الغرامات المالية التي تم فرضها عليه والواجبة الدفع إلى الخزينة العمومية. ومن خلال تحليل النتائج المتحصل عليها يتضح لنا الدور الهام والفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي وذلك بمختلف أنواعها من خلال الإجراءات التي تقوم بها والتي تؤدي إلى كشف حالات التهرب الضريبي وهذا بالرغم من المشاكل التي تعانيها والتي يمكن أن تحد من فعاليتها.

الخاتمة

العامة

الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري تفرضه الدولة دون مقابل وبشكل نهائي من أجل تغطية النفقات العامة، بالإضافة إلى تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية، وبالتالي فهي تعتبر موردا هاما ودائما للخزينة العمومية. والتأسيس للضريبة حتى تحصيلها يبدأ من التفكير في الضريبة كمشروع إلى غاية سدادها من طرف المكلف بها وبهذا فأن التحصيل الضريبي هو عبارة عن مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من المكلف إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الإطار. ونظرا للأهمية التي تكتسيها الضريبة والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، فقد قامت الدولة بتحديد مجموعة من الضمانات التي تحمي هذا الدين وهذا لضمان المحافظة على حقوق خزينة الدولة وحمايتها من ظاهرة التهرب الضريبي الذي ينتشر بصورة كبيرة وسط المكلفين بالضريبة وذلك لعدة أسباب وبأساليب مختلفة.

باعتبار أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي فلابد أن تخضع هذه التصريحات للمراقبة، والرقابة الجبائية هي وسيلة قانونية تستخدمها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والعمل على كشف الأخطاء المسجلة فيها لتصحيحها وتقويمها وفقا لما ينص عليه القانون والتشريع الجبائي. تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال حيث تنقسم إلى الرقابة العامة وتتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتي تتم داخل مكاتب الإدارة الجبائية وتحديدا على مستوى مفتشيات الضرائب، والرقابة المعمقة وتشمل التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك من خلال التدخلات التي يقوم بها الأعوان المحققون للأماكن التي يزاول فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم.

❖ **اختبار الفرضيات :**

قدمنا في المقدمة العامة من هذا البحث ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال مايلي:

- **الفرضية الأولى:** تمارس الإدارة الجبائية حق الرقابة الجبائية من خلال الحقوق والسلطات التي منحها لها المشرع الجبائي، بالإضافة إلى مجموعة من الوسائل المادية والبشرية، قد تحققت، من أجل تحقيق العدالة وبهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلف بالضريبة والعون المحقق وضع المشرع الجزائري الجبائي إطارا قانونيا أوجب به كل المحققين الجبائيين إتباع إجراءات معينة، وحدد مختلف الالتزامات التي يجب على الإدارة الجبائية والمكلف التقيد بها والضمانات الممنوحة له بهدف ضمان حقوقه لحمايته من أي تعسف يمكن ممارسته عليه من قبل الإدارة ، وذلك من أجل التطبيق الجيد وتسهيل عملية مراقبة التصريحات الجبائية تجنبا لبطلان العملية. أما بالنسبة للوسائل المادية والبشرية فقد تم تطوير الهياكل التنظيمية للرقابة الجبائية واستحداث أجهزة جديدة تتمثل في مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب وذلك من أجل التقرب أكثر من المكلف بالضريبة.
- **الفرضية الثانية:** تعتمد الإدارة الجبائية على الطريقة الودية في تحصيل الضرائب، ولكن قد تلجأ إلى الطريقة الإجبارية في حالة استحالة استفاء دين الضريبة، كما تقوم بفرض عقوبات جبائية

وجنحية على المتهربين قد تم إثبات هذا الفرضية، حيث تطرقنا إلى أن الإدارة الضريبية تنتقي لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة والتي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجباية والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة ولكن هذا مرهون بمدى استجابة المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية فالأصل في دفع قيمة الضريبة أن يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، أما الطرق الردعية تعبر عن تطبيق القانون بشكل صارم على المكلفين الذين يحاولون عدم التسديد بنية التهرب الضريبي أو إخفاء ممتلكاتهم ومداخيلهم، من المهم جدا التأكيد على اللجوء إلى هذا النوع من الإجراءات ليس غاية في حد ذاته وإنما وسيلة فعالة لإجبار المتهاونين في تأدية حقوقهم على دفع ما عليهم من مبالغ واسترجاع أموال الدولة أي تحصيلها، وهذا بعدما لم تنجح الإجراءات العادية والودية لتحصيل هذه الحقوق.

- **الفرضية الثالثة:** تعد أشكال الرقابة الجبائية وعلى رأسها التحقيق المحاسبي أداة تستخدمها الإدارة الجبائية في مكافحة بعض الظواهر التي تحد من فعالية التحصيل الضريبي خاصة ظاهرة "التهرب الضريبي". اتضحت صحة هذه الفرضية، حيث تم إثبات أن دور وسائل الرقابة الجبائية يرتكز في كيفية اكتشاف الإدارة الجبائية لطرق التهرب الضريبي التي يستعملها المكلف، وكيفية إعادة تحصيلها لصالح الإدارة الجبائية. إن التحقيق في المحاسبة يتمثل في انتهاج مجموعة طرق التي تساعد على التأكد من صحة محاسبة المكلف، وإيجاد الأخطاء التي تجردها من معيار النزاهة وفقا لأسس علمية تساعد في الكشف على التهرب الضريبي نتيجة التلاعبات المحاسبية.

❖ نتائج البحث:

انطلاقا مما تم تقديمه في مختلف فصول البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:

- النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي حيث يمنح الحرية الكاملة للمكلفين بالضريبة في تقديم التصريح بمداخليهم، لذا تعد الرقابة على هذه التصريحات لازمة لأنها قد تكون غير صحيحة وخاطئة.
- تهدف الرقابة المعمقة إلى التأكد من صحة الإقرارات المصرح بها من خلال الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية ومن أهم أشكالها التحقيق المحاسبي الذي يتم من خلال الإجراءات التحضيرية وفحص المحاسبة من حيث الشكل والمضمون، ثم تبليغ النتائج.
- تعتبر الرقابة على الوثائق أكثر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها، غير أن أهم ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة، وتعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى، إضافة إلى غياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية.
- للقيام بمهام الرقابة الجبائية توفر الإدارة الجبائية مجموعة من الأعوان الذين يحدد لهم القانون الجبائي مسؤولياتهم، ويخضع العون المحقق بمجرد تعيينه لعدد معين من الالتزامات المرتبطة بصفته كممثل للدولة.

- أصدرت السلطات الجزائرية العديد من النصوص والمراسيم القانونية توضح أجهزة الرقابة الجبائية ومهامها.
- تقاس كفاءة النظام الضريبي في كمية الضريبة التي يتم تحصيلها وليس فيما يفرض من الضرائب.
- تعتبر طريقة الحجز من المنبع من أكثر طرق الجباية ملائمة للخزينة العمومية، حيث يتم تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها المكلف بالضريبة على الدخل، الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعا بحصيلة ضريبية مستمرة.
- الإدارة الجبائية تقوم بتحصيل دين الضّريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوّة العمومية وليس بإرادة المكلّفين، في حالة عدم تمكنها من تحصيله بالطريقة العادية.
- إن المكلف يعتمد في تدليسه وغشه على ضعف الإدارة الجبائية وعدم خبرة وكفاءة بعض المحققين خاصة من الناحية المحاسبية.
- إذا ظهرت بوادر تؤشر لعدم الدفع من طرف المكلف بها، يمكن للإدارة الجبائية تسليط أقصى العقوبات على المتملصين من دفع الضريبة سواء كانت عقوبات جبائية أو عقوبات جزائية.
- يمكن أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في استرداد مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة.
- إن نتائج الرقابة المحققة في إطار محاربة الغش والتهرب الجبائيين إيجابية وإن كانت بعيدة عن الأهداف المرجوة منها، نظرا لعدم متابعة برامج الرقابة وتقييمها من أجل معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف والتمييز بينهما.
- إن تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الهامة الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي وتحقيق الفعالية للرقابة الجبائية.

قائمة

المراجع

أولا/ اللغة العربية:

I. المؤلفات:

1 - بوزيدة حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2007.

2 - حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 1998.

3 - زغدود علي، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2011.

4 - شامية أحمد زهير، شحاتة الخطيب خالد، أسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة السادسة، 2016.

5 - الصباح عبد الرحمان، مبادئ الرقابة الإدارية: المعايير- التقييم- التصحيح، دار الزهران للنشر والتوزيع، الأردن، بدون طبعة، 1997.

6 - عدلي ناشد سوزي، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، بدون طبعة، 2003.

7 - القاضي عبد الحميد محمد، مبادئ المالية العامة : دراسة في الاقتصاد العام، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية ، مصر، بدون طبعة، 1984 .

8 - كردودي سهام, الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق, دار المفيد للنشر والتوزيع, الجزائر, 2011.

9 - محرزي محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.

10 - ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2004.

11 - الوادي محومد حسين، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، الأردن، بدون طبعة، 2000.

12 - يحياوي اعمر، مساهمة في دراسة المالية ، العامة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، بدون طبعة، 2005 .

II. الرسائل الجامعية:

1 - آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة منشورة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة-، الجزائر، 2014/2013.

2 - بدري جمال، عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة منشورة للحصول على شهادة الماجستر في الحقوق، فرع إدارة ومالية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 01، 2009/2008 .

3 - بوزيد سفيان، عوائد التحصيل الجبائي ومساهمتها في الميزانية العامة للدولة –دراسة حالة الجزائر مابين 2000 و2010-، أطروحة منشورة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص مالية، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2016/2015.

4 - حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة منشورة مقدمة للحصول على شهادة الماجستر، تخصص علوم تجارية، فرع استراتيجية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف – المسيلة-، الجزائر، 2006/2005.

5 - رياض جودي محمد، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2013/2012.

6 - ساعد نبيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي – دراسة حالة بمفتشية الضرائب في الأخضرية-، مذكرة منشورة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، قسم علوم المحاسبة والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج –البويرة-، الجزائر،2015/2014.

7 - عفيف عبد الحميد ، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة –دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012)-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس –سطيف-، الجزائر، 2014/2013.

8 - عيتر سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر،2012/2011.

9 - قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين –حالة الجزائر من 2003 إلى 2008-، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، قسم علوم التسيير، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس –المدية-، الجزائر، 2009/2008 .

10 - قلاب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي-، مذكرة منشورة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستر، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة-، الجزائر، 2011/2010 .

11 - لخضر يحي، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية - دراسة حالة: مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة للفترة 2003 إلى 2005-، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير تخصص إستراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف –المسيلة-، الجزائر، 2007/2006.

12 - لعلاوي محمد، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، أطروحة منشورة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص علوم اقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر –بسكرة-، الجزائر، 2015/2014.

13 - نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة منشورة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

14 - واكواك عبد السلام ، فعالية النظام الضريبي في الجزائر –دراسة حالة بقباضة قمار ولاية الوادي-، مذكرة منشورة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح –ورقلة-، الجزائر، 2012/2011.

III. الأوراق البحثية:

1 - مراد مهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية؟، مجلة التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون، عدد 39، سبتمبر 2014، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945-قالمة-، الجزائر.

IV. المداخلات العلمية:

1 - وعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة –حالة الجزائر- ، مداخلة منشورة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس –سطيف-، الجزائر، يومي 21/20 أكتوبر 2009.

V. القوانين والمراسيم:

1 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادتين 07 و 08 من المرسوم التنفيذي 06-327 المؤرخ في 2006/09/18، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 59، الصادرة ب 2006/09/24.

2 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المواد من 102 إلى 118 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الصادر بالجريدة الرسمية العدد 20، الصادرة ب 2009/03/29.

3 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب.

4 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، 2017.

5 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2017.

6 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2013.

ثانيا/ باللغة الأجنبية:

I. Ouvrages :

1- Jean Claude Martinez, La Fraude Fiscale, Edition PYF, Paris, France, 1984.

2- Marc Dassesse, Pascal Minne, Droit fiscal : Principes généraux et impôts sur les revenus, Emile Bruylant, Bruxelles, 5éme éd, 2001.

3- Piére Beltramr, La Fiscalité En France, Hachette Supérieur, 5eme édition, 1997.

II. . Sites :

1- **http://www.mfdgi.gov.dz**

الملاحق

الملحق 1: نموذج التصريح بالوجود (G8)

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصـــريـــح بـــالـــوجـــود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

(1) } – الضريبة على أرباح الشركات
– الضريبة على الدخل الإجمالي

تاريخ الإستلام

.....

سلسلة G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

رقم السجل التجاري : ..... ح.ج. البريدي أو البنكي : .....

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : ..... الهاتف : .....

ر.ت. الاحصائي : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐ ر.ت. الجبائي : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐

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

صفة المصرح : مالك – مستأجر – مسير حر – مسير أجير (1) : .....

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

☐ مؤسسة فردية.
☐ شركة فعلية.
☐ شركة التضامن.
☐ شركة مدنية مهنية.
☐ جمعية بالمشاركة.
☐ شركة ذات مسؤولية محدودة.
☐ شركة المساهمة.
☐ شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : .....

☐ شركة تعاونية.
☐ مؤسسة عمومية (شركة).
☐ مؤسسة عمومية.
☐ شركة ذات الإقتصاد المختلط.
☐ وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية).
☐ أخرى : .....

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

.....

.....

.....

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

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

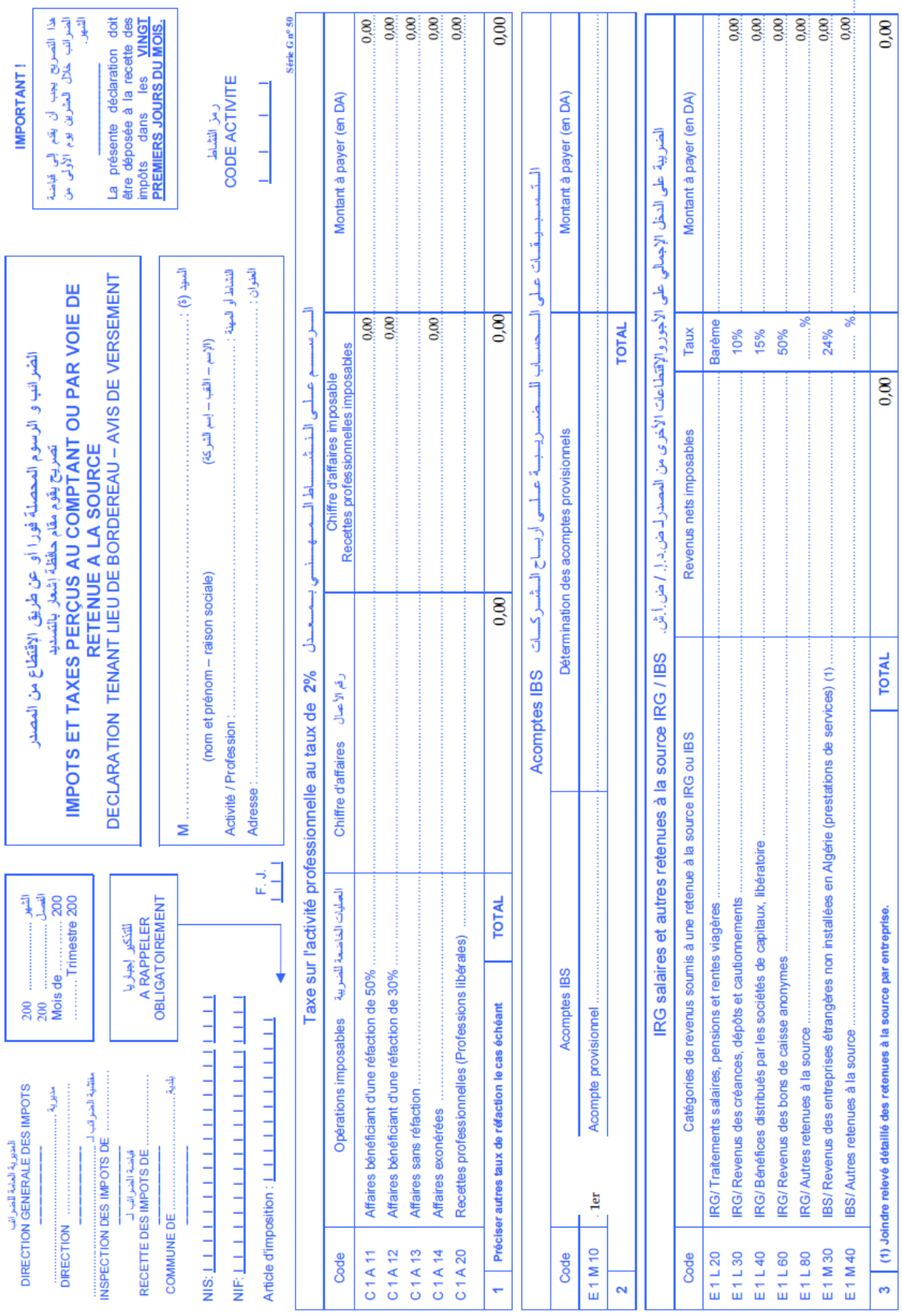
يشهد بصحته من طرف المصرح الممضي أسفله الذي يعترف بإطلاعه على التزاماته الجبائية.

بـ ..... في .....

الإمضاء

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

الملحق 2: نموذج التصريح الشهري، الثلاثي أو الفصلي (Gn°50)



الضرائب و الرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة أشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXES PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU – AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر.
La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION .....
INSPECTION DES IMPOTS DE .....
RECETTE DES IMPOTS DE .....
COMMUNE DE .....

200 .....
200 .....
Mois de 200
..... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

NIS:
NIF:
Article d'imposition :
F. J.

M .....
(nom et prénom – raison sociale)
Activité / Profession : .....
Adresse : .....

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G n° 50

Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال	Chiffre d'affaires imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 50%		0,00	0,00
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%		0,00	0,00
C 1 A 13	Affaires sans réfaction			0,00
C 1 A 14	Affaires exonérées		0,00	0,00
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			0,00
1	Préciser autres taux de réfaction le cas échéant	0,00	0,00	0,00
	TOTAL			

Acomptes IBS المتسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

Code		Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	1er	Acompte provisionnel		
2			TOTAL	

IRG salaires et autres retenues à la source IRG / IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والإقتطاعات الأخرى من المصدر ض.د.إ. / ض.أ.ش.

Code	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG/ Traitements salaires, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG/ Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10%	0,00
E 1 L 40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15%	0,00
E 1 L 60	IRG/ Revenus des bons de caisse anonymes		50%	0,00
E 1 L 80	IRG/ Autres retenues à la source		%	0,00
E 1 M 30	IBS/ Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24%	0,00
E 1 M 40	IBS/ Autres retenues à la source		%	0,00
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL	0,00	0,00

Droit de timbre sur état حـــق الـطـابـع				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
4	TOTAL	0,00		0,00

Impôts et taxes non repris ci-dessus الـضـرائب و الرسوم الـغـيـر واردة أعـلاه				
Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
			%	0,00
			%	0,00
			%	0,00
5	TOTAL	0,00		0,00

RECAPITULATION (EN DA) تـلـخـيـص بـ (دج)			Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة	Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب	Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء
1 – TAP.	C/500 026/A	0,00	يشهد بصحة و صدق محتوى هذا التصريح و تطابقه مع الوثائق المحاسبية.	**Reçu** - ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro :	Déclaration enregistrée le:
2 – AP / IBS.	C/201 001/M1		Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.	**payée** - par chèque bancaire N° :	
3.1 – IRG salaires.	C/201 001/100			du :	Observations éventuelles :
3.2 – IRG / Autres ret. sources.	C/201 001/101/A/B/C	0,00		tiré sur l'Agence :	
3.3 – IBS/ Ret. à la source.	C/201 001/M2 et 3	0,00		- par chèque postal N°:	
– TIC.	C/201 003/303/A/B		A ..... le	- en numéraire:	
4 – Droits de timbre.	C/201 002/201	0,00	Cachet, signature,	prise en recette par quittance N° ..... de ce jour.	
5 – Autres.	C/	0,00		A ..... le	
6 – TVA.	C/500 020/A	0,00		Le receveur des impôts	
MONTANT TOTAL A PAYER		0,00		Cachet, signature,	

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

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

تسجل أرقام الأعمال و المداخيل بالدينار و العدد الأخير يراجع إلى الصفر.
(مثل: 325.626 = 325.620 دج)

A / Chiffres d'affaires imposables أ – رقم الأعمال الخاضع للضريبة

الرمز Code	Opérations assujetties à la TVA العمليات الخاضعة الرسم على القيمة المضافة	مجموع رقم الأعمال Chiffre d'affaires total	رقم الأعمال المعفى Chiffre d'affaires exonéré	رقم الأعمال الخاضع للضريبة Chiffre d'affaires imposable	Taux	المبلغ المدفوع بـ (د.ج) Montant des droits (en DA)
E 3 B 11	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	7%	0,00
E 3 B 12	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 13	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 14	Actes médicaux			0,00	,,	0,00
E 3 B 15	Commissionnaires et courtiers			0,00	,,	0,00
E 3 B 16	Fourniture d'énergie			0,00	,,	0,00
E 3 B 21	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	17%	0,00
E 3 B 22	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 23	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de 7%			0,00	,,	0,00
E 3 B 24	Professions libérales			0,00	,,	0,00
E 3 B 25	Opérations de banques et d'assurances			0,00	,,	0,00
E 3 B 26	Prestations de téléphones et de télex			0,00	,,	0,00
E 3 B 28	Autres prestations de services			0,00	,,	0,00
E 3 B 31	Débits de boissons			0,00	,,	0,00
E 3 B 32	Productions : biens, produits et denrées visées par l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 33	Revente en l'état : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 34	Tabacs et allumettes			0,00	,,	0,00
E 3 B 35	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art. 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 36	Autres prestations de services visées à l'article 21 du C. TCA			0,00	,,	0,00
E 3 B 37	Consommations sur place			0,00	,,	0,00
	المجموع العام لرقم الأعمال TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES		0,00	0,00		0,00

B / Déductions à opérer ب – الحسومات المجراة :

	Nature des déductions	Montant
E 3 B 91	Précompte antérieurs (mois précédent)	
E 3 B 92	TVA sur achats de biens, matières et services (art. 29 C. TCA)	
E 3 B 93	TVA sur achats de biens amortissables (art. 38 C. TCA)	
E 3 B 94	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art. 40 C. TCA).	
E 3 B 95	TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées (art. 18 C. TCA)	
E 3 B 96	Autres déductions (notification de précompte, etc....)	
	NB : Joindre un état détaillé des fournisseurs conformément à l'article 29 du C. TCA.	
	مجموع الحسومات المجراة **Total des déductions à opérer (B)**	0,00

C / TVA à payer ت – ر. ق. م الواجب دفعه

C	- Total des droits dus.	0,00
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Reversement de la déduction (art. 38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	0,00
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	0,00
E 3 B 00	**TVA à payer au titre du mois (C – B)** (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne 10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B – C)	

Réinitialiser le formulaire | Valider et imprimer

الملحق 3: نموذج التصريح برقم الأعمال (Gn°12)

Série G n° 12

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم التعريف الوطني:
Numéro d'Identification National (NIN)

رقم المادة:
N° d'article

رقم السجل التجاري:
N° du registre de commerce

رقم بطاقة الحرفي
N° de la carte d'artisan

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

مديرية الضرائب لولاية
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA de .....

مفتشية INSPECTION .....
قباضة RECETTE .....
بلدية COMMUNE .....

التصريح برقم الأعمال
(نظام الضريبة الجزافية الوحيدة)

DECLARATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES
(REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE)

الفترة من: ..... إلى : .....
Période du ..... au .....

يعاد قبل **1 فيفري** من سنة التكليف بالضريبة
A renvoyer avant le **1er Février** de l'année d'imposition

تاريخ وختم المصلحة
date et cachet du service

اللقب : ..... الاسم - NOM : ..... Prénoms :

اسم الشركة : ..... Raison sociale :

طبيعة النشاط: ..... Nature de l'activité :

عنوان المحل أو المؤسسة: ..... Adresse de l'établissement ou de l'entreprise :

- إلى 1 جانفي: ..... au 1er Janvier 20
- إلى 1 جانفي : ..... au 1er Janvier 20

عنوان إقامة المصرح : ..... Adresse du domicile de l'exploitant :

أذكر العنوان القديم أيضا، في حالة تغيير العنوان خلال السنة En cas de changement d'adresse en cours d'année, mentionner également l'ancienne adresse.

رقم الحساب الجاري البنكي أو البريدي : ..... N° CCB ou du CCP :

رقم الهاتف : ..... N° d'appel téléphonique :

إسم و عنوان المحاسب (في حالة وجوده) : ..... Nom et adresse du Comptable (le cas échéant) :

يرجى ملئ الفراغات المبينة أسفله،إذا كنتم تمارسون نشاطا آخر (في حالة تعدد النشاطات، أرفقوا جدولا مفصلا بالشكل المطلوب):
Si vous avez une autre activité, veuillez renseigner les champs ci-après indiqués (En cas de multiplicité d'activités joindre un état dûment renseigné) :

اسم الشركة : ..... Raison sociale :

طبيعة النشاط: ..... Nature de l'activité :

عنوان المحل أو المؤسسة: ..... Adresse de l'établissement ou de l'entreprise :

نظرا لأهمية هذا التصريح الذي ينبغي أن يكون قاعدة لتثبيت الضريبة الجزافية الوحيدة ، يوصى المكلفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة هذه المطبوعة في الآجال المحددة.
Compte tenu de l'importance de cette déclaration qui doit servir de base à la fixation de l'impôt forfaitaire unique, il est recommandé au contribuable de fournir les renseignements demandés avec précision et de renvoyer le présent imprimé dans les délais prescrits.

Renseignements divers : **معلومات متنوعة :**

a) nombre de personnes employées : ..... : أ - عدد الأشخاص المستخدمين في

b) montant des salaires y compris les charges sociales versées en 20 .... : ..... : ب- قيمة الأجور و الأعباء الاجتماعية المسددة في

c) Montant annuel des loyers privés de l'année 20...: ..... : ج- القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة

d) véhicules utilisés : د- السيارات المستعملة:

	Tourisme سياحية	Utilitaire نفعية	
Marque et puissance	.....	.....	سنة الاكتساب
Année d'acquisition	.....	.....	الملائمة و القوة
Prix total payé	.....	.....	مجموع الثمن المدفوع

جـــدول مـفـصـل للأعـــــباء
Etat détaillé des dépenses et frais divers

Désignation	المبالغ Montants	تعيين
Montant des achats de marchandises	.....	مبلغ مشتريات البضائع .....
Montant des achats de matières premières	.....	مبلغ مشتريات المواد الأولية .....
Salaires du personnel	.....	أجور المستخدمين .....
Charges sociales patronales	.....	الأعباء الاجتماعية لرب العمل .....
Loyers professionnels	.....	الإيجارات المهنية .....
Autres frais généraux (détailler sur feuille séparée)	.....	مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة) .....
TOTAL	.....	المجموع .....

Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires **معلومات متعلقة برقم الأعمال**

مبلغ الضريبة Montant de l'impôt	معدل الضريبة Taux de l'IFU	قيمة رقم الأعمال Montant du chiffre d'affaires	طبيعة العمليات (يتعلق الأمر بالنشاطات المنجزة داخل نفس المؤسسة) **Nature des opérations réalisées** (Il s'agit des activités réalisées au sein de la même entreprise)
0	**5%**	.....	(1)) انشطة الانتاج و بيع السلع (المادة 282 مكرر 1 – 1). (1) les activités de production et de vente de biens (article 282 ter - 1).
0	**12%**	.....	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 1 – 2). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
0	**مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)**		

.....	الخضوع للحد الادنى للضريبة الجزافية الوحيدة بمبلغ 10000دج او 5000 دج حسب الحالة Soumission au minimum d'imposition 10 000DA ou 5 000DA, selon le cas (*)

Option pour un seul paiement annuel : OUI ☐ **NON** ☐

عند اختيار الخضوع لنظام الدفع السنوي للضريبة، فان الدفع يكون وجوبا قبل 30 سبتمبر من السنة كآخر اجل دون سابق إشعار.
En cas d'option pour le paiement annuel de l'impôt, celui-ci doit se faire au plus tard le 30 septembre de l'année sans avertissement préalable.

أشـــهـــد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

A ..... : في Le ..... : بـــ

Signature الامضاء

الملحق 4: نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (Gn°1)

نموذج ج رقم 1 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي

سنة 20.....

تصريح يودع في مصلحة مقر نشاطكم قبل **1** ماي

ختم و تاريخ المصلحة

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب [1] : ..... **الأسماء :** .....
(بين الاسم الشائع)

تاريخ و مكان الازدياد : ..... **الجنسية :** .....

المهنة : ..... رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :.....

عنوان الإقامة المعتادة :

إلي 1 جانفي .....**20** : ..... **الرمز البريدي :**.....

إلي 1 جانفي .....**20** : ..... **الرمز البريدي :** .....
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

[1] بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الآنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب(عزباء) ☐ متزوج (ة) ☐ أرمل (ة) ☐ مطلق (ة) ☐ (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج : ..... **تاريخ و مكان الزواج :** .....
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الآنسة. **تاريخ و مكان الطلاق :** .....

تاريخ و مكان ميلاد الزوج : .....

رقم التعريف الجبائي للزوج :

عدد الأطفال الأحياء : ..... **عدد الأطفال المكفولين :** .....

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله : .....

و كذا زوجتي المولودة : .....

تطلب فرض الضريبة المشتركة من اجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة .....20 .

بـ .....في .....
إمضاء الزوجين

ملحوظة : فرض الضريبة المشتركة يخول الحق في تخفيض 10 % من الدخل الإجمالي للضريبة (المادة 6. 3 من ق ض م ر م).

عمود مخصص للمصلحة	

IV - تفصيل أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة :

ا- مداخيل مقبوضة بالجزائر :

1) مداخيل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :

(إيجارات الأماكن المؤثثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)

عناوين الملكيات :

.....

.....

.....

.....

.....

المبلغ الخام للإيجارات (*)	دج
	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

2) المداخيل الفلاحية المستخلصة من الاستثمار المباشر :

عناوين المستثمرات :

.....

.....

.....

.....

:

	لمستثمراتكم	لمستثمرات زوجتكم (*)	لمستثمرات أطفالكم المكفولين
الدخل الجزافي للسنة المدنية	.....	.....	.....
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....

(*)في حالة فرض الضريبة المشتركة.

3) أربـاح مهنـية :

المهن الممارسة	عنوان المستثمرات :
انتم :	.....
الزوجة (*) :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	انتم	الزوجة (*)	الأطفال المكفولين
ربح السنة	.....	.....	.....
عجز السنة	.....	.....	.....
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

عمود مخصص للمصلحة	

4) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

1) القيم المنقولة :

	المبلغ الخام (*) دج
أ) فوائد القيم المنقولة، أسهم، حصص الشركاء، السندات، ريع ..... :	.....
ب) النسب المئوية و أتعاب مجلس إدارة الشركة (باستثناء التي لها طابع أجور من وجهة النظر الضريبي) :	.....
ج) حصص الشركات ذات المسؤولية المحدودة :	.....
د) حصص الفوائد في شركات الأشخاص التي أختارت الخضوع للضريبة على الشركات :	.....
2) مداخيل الديون، الودائع، الكفالات و توظيف أموال أخرى :	
أ) المبلغ الخام :	.....
ب) قصط الفوائد الذي يزيد عن 50 000 دج يمنح الحق في رصيد ضريبي : ..... (المادة 104 من قض م ر م)	.....
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

5) المرتبات و الأجور و العلاوات و المداخيل و المكافآت المختلفة :

المهن الممارسة :	أسماء و عناوين المستخدمين :
انتم :	.....
الزوجة (*) :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	انتم دج	الزوجة (*) دج	الأطفال المكفولين دج
المبالغ المقبوضة نقدا :	.....	.....	.....
الامتيازات العينية (قبل حسم اقتطاعات ض د إ من المصدر).....	.....	.....	.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		.....	

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة،

ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (*) :

(ألحق كشفا يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبعا ترتيب الفقرات السابقة)

	دج
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص :	.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

V - تكاليف تحسم من الدخل الإجمالي (المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة) :

1) فوائد القروض و الديون المقترضة لأغراض مهنية (*) و كذا تلك المقترضة للإقتناء أو بناء المساكن :

الهيآت أو الأشخاص المستفيدة	تاريخ وطبيعة العقود	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات التسديدات السنوية
	المجموع الذي يحسم :	.....

(*) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخيل المنصوص عليها في الإطارات (1 إلى 5).

عمود مخصص للمصلحة	

2) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا :
(باستثناء التكاليف المحسومة من المداخيل الفئوية)

	دج
▪ نفقات الإطعام :	.....
▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر :	.....
▪ اشتراكات تأمينات التيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :	.....
المجموع :	.....

VI - تلخيص المداخيل :

1) مداخيل غير مجمعة :

	دج
▪ مداخيل عقارية :	.....

2) مداخيل مجمعة :

	دج
▪ مداخيل فلاحية :	.....
▪ أرباح مهنية :	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ المرتبات والأجور :	.....
▪ مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :	.....
مجموع المداخيل المجمعة:	.....

تكاليف تحسم :

	دج
1- فوائد القروض و الديون :	.....
2- حسومات مرخص بها :	.....
مجموع التكاليف :	.....

الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي : ..... **(مجموع المداخيل المجمعة – مجموع التكاليف)**	.....

الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي	المبلغ دج
▪ المرتبات والأجور :	.....
▪ مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	.....
▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعا للمهن الحرة : ..	.....
مجموع الإقتطاعات التي تخصم :	.....

بـ .....في .....

الإمضاء

الملحق 5: نموذج تصريح الضريبة على الدخل الإجمالي (رواتب، أجور، منح وريوع عمرية) (Gn°30)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

الضريبة على الدخل الإجمالي (ض.د.ج)

رواتب، أجور، منح وريوع عمرية :

ملحق تصريح السلسلة G 29 لسنة .....

Série G N° 30

المحطة

المديرية الولائية للضرائب

لـ .....

مفتشية الضرائب

لـ .....

الأصل

المديرية الولائية للضرائب

لـ .....

مفتشية الضرائب

لـ .....

دمغة
يؤرخها المفتش

دمغة
يؤرخها المفتش

الإسم واللقب، أو اللقب الإجتماعي للهيئة المستخدمة .....

مكان ممارسة النشاط المهني، أو المؤسسة الرئيسية .....

معلومات متعلقة بالرواتب والأجور المدفوعة في .....

إسم ولقب المستفيد وعنوانه الكامل	المبلغ الخام السنوي للرواتب والأجور المدفوعة في	إمتيازات متنوعة		مبلغ نفقات الأجراء الملحقة		المبلغ الصافي السنوي للمستحقات - الخانة 3 +4 - الخانة 5 +6	خصوم من المصدر (ض.د.ج) مدفوعة للخزينة	
		ذات طبيعة تعويضية متنوعة	مكافآت المردود زيادات أو إمتيازات أخرى	نفقات إجتماعية	نفقات التقاعد		على الرواتب والأجور	على مكافآت المردود والزيادات
1	2	3	4	5	6	7	8	9
رقم التعريف الجبائي								

الطبعة الرسمية – الجزائر (2009)

الملحق 6: نموذج تصريح بالضريبة على أرباح الشركات (Gn°4)

Série G n° 04 (2016)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة المالية
MINISTERE DES FINANCES

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

service

Numéro d'Identification Fiscale | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Article d'imposition .....| | | | | | | | | | |

DECLARATION DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES

TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESIONNELLE

ANNEE D'IMPOSITION .....
DECLARATION RELATIVE A L'EXERCICE CLOS LE : .....
OU PERIODE DU .....AU .....

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

Timbre à date du service

A IDENTIFICATION DE L'ENTREPRISE:

1) Désignation de l'entreprise (Raison sociale, forme juridique et nationalité) : .....

.....

2) Activités exercées (souligner l'activité principale) : .....

.....

Code Activité : I I I I I I Numéro du Registre de Commerce : I I I I I I I I I

Numéro (s) de compte (s), Bancaire (s) ou CCP : .....

3) Adresses en Algérie :

- du siège social ou du principal établissement :

-Au 1er janvier 20.....

.....

Téléphone .....Fax.....Email.....

-Au 1er janvier 20..... (en cas de changement d'adresse en cours d'année).....

.....

Téléphone.....Fax.....Email.....

4) Adresse des établissements secondaires : (Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Désignation de l'établissement	Adresse de l'établissement	N° Article	commune	wilaya

5) Nom, Prénom et Adresse du représentant légal en Algérie pour les entreprises non résidentes.....

.....

Téléphone .....Fax.....Email.....

TENUE DE COMPTABILITE

☐ PESONNEL SALARIE DE L'ENTREPRISE

☐ CABINET DE COMPTABILITE : .....

Adresse .....

.....

Numéro d'Identification Fiscale | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

CERTIFICATION DES COMPTES

CABINET DU COMMISSARIAT AUX COMPTES : .....

Adresse .....

.....

Numéro d'Identification Fiscale | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

B **RECAPITULATION DES ELEMENTS D'IMPOSITION :**

1- IMPOT SUR LE BENEFICE DES SOCIETES :

DA.

a) Résultat comptable **(1)** : Bénéfice : ☐ Perte : ☐ ..... | |

b) Résultat fiscal **(2) :** Bénéfice : ☐ Perte : ☐ ..... | |

Dont :

- Bénéfice taxé au taux de %..... | |
- Bénéfice taxé au taux de %..... | |
- Bénéfice taxé au taux de %..... | |
- Bénéfice consolidé (Régime de groupe) %..... | |
- Bénéfice exonéré **(3)**: (Taux d'exonération : %)..... | |

- **MONTANTS REINVESTIS AU COURS DE L'EXERCICE (4) :** ..... | |

-LA SOCIETE RELEVE DU REGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES ☐

-MERE ☐ MEMBRE ☐

2- TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE :

NATURE DES OPERATIONS	Nature des opérations réalisées	Montant* brut du chiffre d'affaires avant application de la réfaction
OPERATIONS IMPOSABLES : Montant des opérations de ventes en gros portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		**DA.** | |
Montant des ventes au détail, portant sur les produits dont le prix de vente comporte plus de 50% de droits indirects		| |
Opérations de ventes en gros		| |
Autres opérations ouvrant droit à la réfaction		| |
Ventes et opérations ne bénéficiant pas de réfaction		| |
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES IMPOSABLE* (1) :		| |
OPERATIONS EXONEREES :		| |
.....		| |
.....		| |
MONTANT TOTAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES EXONERE (2).....		| |
MONTANT GLOBAL DU CHIFFRE D'AFFAIRES REALISE (1) + (2)		| |

* Le montant des sommes à indiquer sur la présente déclaration doit être arrondi au dinar inférieur s'il n'atteigne pas dix (10) dinars, toute somme supérieure à un (1) dinar est comptée pour dix (10) dinars inférieurs

-(1) et (2) cochez la case vides appropriée dans le cas d'un bénéfice ou d'une perte ;

-(3) résultats bénéficiant d'exonérations ou d'abattements (totales ou partielles) à quelque titre que ce soit ;

-(4) réinvestissements réalisés en vertu des dispositions de l'article 142 du CID et celles de l'article 57 de la LFC pour 2009.

C **OPERATIONS DE SOUS-TRAITANCE (Résidents ou non résidents)**
(Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Désignation (Nom, Prénom ou Raison Sociale)	N I F	Article	Adresse	Référence du contrat	Montant

D **PRODUITS, LES PLUE-VALUES DE CESSION DES ACTIONS ET TITRES ASSIMILES COTES EN BOURSE**
(Si le cadre est insuffisant, joindre un état suivant le même modèle)

Nature	Période	Montant

E **IMPUTATION :**

- Crédit d'impôt :

IBS – retenue à la source au titre des revenus des capitaux mobiliers perçus :

DA

- Valeurs mobilières ..... |_____|
- Revenus des créances, dépôts et cautionnement ..... |_____|
- Autres crédits imputables ..... |_____|
- TOTAL à imputer à titre de crédit d'impôt (*) ..... |_____|

(*) joindre justificatifs

F **REPARTITION DES PRODUITS DES ACTIONS ET PARTS SOCIALES AINSI QUE DES REVENUS ASSIMILES DISTRIBUES**

1) Montant global brut des distributions correspondant aux intérêts, dividendes, revenus et autres parts sociales payables aux associés actionnaires et porteurs de parts, sur présentation ou remise de coupons ou d'instruments représentatifs de coupons.(1)

DA

Payé par la société elle même ..... **(a)** |_____|

Payé par un établissement chargé du service des titres ..... **(b)** |_____|

2) Etat nominatif détaillé des prêts ; avances ou acomptes consentis aux associés actionnaires et porteurs de parts soit directement, soit par personnes ou sociétés interposées (Art. 46 CIDTA.

(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle).

Nom, prénom, qualité (associé, associé-gérant, administrateur) et adresse complète du domicile de chacun des bénéficiaires de ces distributions	Nature de versement	Année de versement	Montant des sommes versées (DA)
NIF.....	.....	.....	.....
NIF.....	.....	.....	.....
NIF.....	.....	.....	.....
TOTAL : ..... (c)	.....	.....	.....

3) Etat nominatif détaillé des distributions autres que celles visées aux lignes 01 et 02 ci-dessus :

(si le cadre est insuffisant, joindre à la présente déclaration un état du même modèle).

Désignation	Nature de versement	Année de versement	Montant des sommes versées (DA)
NIF.....	.....	.....	.....
NIF.....	.....	.....	.....
NIF.....	.....	.....	.....
TOTAL : ..... (d)	.....	.....	.....

4) Montant Total des revenus répartis (Total a + b + c + d) : ..... (e)	

(1) Il s'agit des intérêts, dividendes, revenus et autres produits des actions et parts sociales dont le paiement donne lieu à l'établissement d'un relevé de coupon ;
(2) Autres distributions que celles prévues aux lignes (1) et (2).
- Les tantièmes ordinaires et autres rémunérations allouées aux administrateurs et non déductibles pour le calcul du bénéfice ;
- Les distributions ne résultant pas de déclarations régulières des organes compétents de la société.

G REMUNERATION VERSEES AUX MEMBRES DE CERTAINES SOCIETES :

Ce cadre concerne les SARL, les sociétés en commandite par actions, les sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions et les sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés par actions.
(Si le cadre est insuffisant, joindre un état du même modèle).

Nom, prénoms, domicile, qualité et matricule fiscal de : - Tous les associés pour les SARL. - Tous les associés des sociétés en commandite par actions. -Tous les membres des sociétés civiles constituées sous forme de sociétés par actions. - Tous les associés des sociétés de personnes ayant opté pour le régime d'imposition des sociétés de capitaux. 1	Pour les SARL, nombre de parts sociales ou de bénéfices appartenant à chaque associé 2	Sommes versées, au cours de chaque période retenue pour l'assiette de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, à chaque associé, associé gérant ou membre associé (colonne 1), à titre de traitement, émoluments, indemnités, remboursements forfaitaires de frais ou autres rémunérations de ses fonctions de la société.					
		Année de versement 3	A titre de traitement, émoluments et indemnités proprement dits. 4	MONTANT DES SOMMES VERSEES			
				A titre de représentation, de mission et de déplacements		A titre de frais professionnels autres que ceux visés dans les colonnes 5 et 6	
				Indemnités forfaitaires 5	Rembourse-ments 6	Indemnités forfaitaires 7	Rembourse-ments 8
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
NIF	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....

H CADRE RESERVE A L'ADMINISTRATION

A ....., le .....

Cachet et signature

الملحق 7: نموذج الإشعار بالتحقيق

République Algérienne Démocratique et Populaire

Série O n° 4.

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction d.....
.....

Avis de vérification de Comptabilité

Référence :..... Lettre avec A.R N°.....

M .....
.....
.....

N.I.S : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

Le .....20.....

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

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

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

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

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

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

Veuillez agréer, M. .. .., l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des Vérificateurs

الملخص:

تهدف هذه المذكرة إلى تبيان دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن كفاءة النظام الضريبي تقاس في كمية الضريبة التي يتم تحصيلها وليس فيما يفرض من الضرائب وبما أن النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، تعتبر الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة وسيلة هامة تؤدي دورا فعالا في استرداد مبالغ هامة لخزينة الدولة من خلال تطبيق مختلف الأشكال التي تتخذها، حيث يبرز دور وسائل الرقابة الجبائية في كيفية اكتشاف الإدارة الجبائية لطرق التهرب الضريبي التي يستعملها المكلف، وكيفية إعادة تحصيلها لصالح الإدارة الجبائية، وبالرغم من أن نتائج الرقابة المحققة في إطار محاربة ظاهرة التهرب الضريبي ايجابية ولكن ما زالت بعيدة عن الأهداف المرجوة منها وبالتالي يجب على الدولة تقديم المزيد من الدعم وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة لعملية الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: الضريبة، النظام الضريبي، الرقابة الجبائية، الإدارة الجبائية، التحصيل الضريبي.

Abstract:

The aim of this study is to demonstrate the role of fiscal control in increasing tax collection; it concluded that the tax system efficiency is measured in the amount of tax collected and not as imposed taxes. Since the Algerian tax system is a declarative system, the fiscal control of the taxpayer's statements is an important mean that plays an effective role in the recovery of important sums of money to the state treasury through the application of different forms that it takes so it highlights their role in how can the tax administration discover the methods of tax evasion used by the taxpayers, and how it can re-collect them for the benefit of the tax administration. In spite of the fact that the results of the control achieved in the framework of fighting the phenomenon of tax evasion are positive, but still far from the desired goals and therefore the state must provide more support and provide the material and human resources necessary to achieve the effectiveness and quality required for the process of fiscal control.

Keywords: tax, tax system, fiscal control, tax administration, tax collection.