

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ألكلي محمد أوالحاج _ البويرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المحاسبة و المالية

الموضوع:

الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي
دراسة حالة بمفتشية الضرائب في - الأخريرة-

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية
تخصص : محاسبة و تدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

مدات جمال 

من إعداد الطالبة:

ساعد نبيلة 

أعضاء لجنة المناقشة :

- أ. قرينات إسماعيل رئيسا
- أ. مدات جمال مشرفا
- د. غزيبون علي مناقشا

السنة الجامعية 2015/2014

شكر و عرفان

الحمد لله الذي أعاني على إتمام هذا البحث الذي عسى أن يمثل فائدة لغيرنا و لا يسعني أن أشكره على توفيقه لي و أذكر أهل الفضل علي بعد الله و والدي على كل جميل و حسن صنع .

"ربي أوزعني أن شكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي أن أعمل صالحا ترضاه و أدخلني برحمتك في عبادك الصالحين". النمل 19

و الصلاة و السلم على أبر الخلق محمد عليه الصلاة والسلام القائل "من لم يشكر الناس لم يشكر الله و من أسدى إليكم معروفا فكافتوه فإن لم تستطيعوا فادعوا له".

ليس ثم تعبير أقوى تأثيرا من كلمة الشكر نقولها اعترافا بالجميل ، حيث أتوجه بخالص الشكر و التقدير إلى الأستاذ مدات جمال و الأستاذ قرينات إسماعيل على توجيهاتهم و نصائحهم القيمة التي أفادتني في إثراء معارفي العلمية،بارك الله فيهما و جعلها في ميزان حسناتهم.

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفوني بقبول مناقشة المذكرة و تقييمها.

كما لا يفوتني في هذا الصدد أن أشكر السيد محمد سعادة و محمد شريقي على ما أسدوه لي من نصح و توجيه و إرشاد خلال هذا العمل ، متمنين لهم الصحة و البركة في العمر. و لا أنسى كل عمال مفتشية الضرائب بالأخضرية و على رأسهم السيد خالد قاسي، فتحي شوايحي و سليمة دغديش بارك الله فيهم.

كما لا يفوتني أن أتقدم بعظيم الشكر ووافر الامتنان إلى كل من ساهم بالتشجيع أو السؤال أو المساعدة قبل و أثناء إعداد العمل .

الإهداء

إلى رمز الوفاء وفيض السخاء و جود العطاء عند البلاء من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم
الجنة تحت أقدام الأمهات، إلى من سهرت الليالي من أجل راحتي و أضاءت لي الدرب بالشموع إلى
أول ما تلفظت به شفاهي أمي ثم أمي ثم أمي حفظها الله و أطال في عمرها.

إلى الذي تعلمت منه أبجدية القراءة و أبجدية الحياة و رافقتني رعايته الساهرة طوال مسار دربي في
تحصيل المعرفة و حتى ثمارها، فتعلمت منه حب الله و حب الصدق و الثبات على المبدأ أبي الحبيب
حفظك الله و جزاك الجزاء الأوفر و أطال في عمرك.

إلى اللذان لم يبخلا علي برعايتهما وساعداني و مدا لي يد العون متى كنت في حاجتهما و كانا لي
سندا فلم أجد سبيلا لرد جميلهما. أخي العزيز جمال، و أختي الحبيبة رشيدة، بارك الله لكما و جعلها في
ميزان حسناتكم. دون أن أنسى كمال لعميري على ما قدمه لي طيلة مشواري الجامعي بارك الله فيه.

إلى أحلى هدية منها الله لي و أغلى ما أملك في الوجود إخوتي و أحواتي الأعراء إليهم ولأزواجهم و
زوجاتهم وأولادهم . كل واحد بإسمه خاصة أختي العزيزة لوزة بارك الله في عمرها و أخي الكتكوت
ربوح.

إلى الذي أجبرتنا الدنيا أن نفارقه دون وداع و رحل عنا منذ أيام إلى الذي لا يزال مكانه شاغرا
في قلوبنا تسكنه بين الفنية و الأخرى ذكرى كلماته نقشت قلوبنا إلى روح الفقيد أخي محمد عكوش
رحمك الله وأسكنك فسيح جنانه.

إلى من جمعني بهم القدر في الحياة صديقتي:نجوي ، جميلة (البلاد)، حليلة ،فايزة ،أمال ،نادية ،فطيمة
،خديجة ،ريمه، صبرينة، سميرة، إيمان، أمينة، ظرين، حبيبة،....

إلى كل الأهل و الأقارب وخاصة خالتي حورية جزاها الله كل خير.

إلى جميع الزملاء محاسبة ومراجعة دفعة 2015

إلى كل من يعرف نبيلة.



الملخص :

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري و التحديات التي يواجهها هذا النظام من طرف عدة معوقات و أبرزها ظاهرة الغش و التهرب الضريبي لما تفرزه من مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل خاص من خلال تطبيق الأنواع المختلفة للرقابة الجبائية ،وهي وسائل قانونية مفروضة على الأشخاص المكلفين بالضريبة عن طريق هياكل الإدارة الجبائية المتعددة،وهي كإجراء يهدف إلى التحقق من مدى صحة المعلومات المصرح بها من قبل المكلفين الخاضعين للضريبة.

و باعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب ،و خاصة الجباية البترولية و في الآونة الأخيرة تراجعت أسعار البترول و بالتالي تسعى الدولة لتعويض الجباية البترولية بالجباية العادية لتغطية النفقات العامة ، مما يستوجب على الدولة تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة للحفاظ على توازن ميزان مداخل الضرائب.

إضافة إلى أن الرقابة الجبائية لوحدها غير كافية للقضاء على هذه الظاهرة و لذلك يجب على الدولة اتخاذ التدابير و الإجراءات التنظيمية و التشريعية بتدعيم آليات الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية :

الضرائب ، التحصيل الضريبي ، الرقابة الجبائية ، الإدارة الجبائية ، الغش و التهرب الضريبي ، النظام الضريبي .

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

I	كلمة شكر و تقدير
II	الإهداء
III	فهرس المحتويات
VI V VI VII	قائمة الجداول ، الأشكال و الملاحق
أ - ت	مقدمة عامة
27 - 2	الفصل الأول : الرقابة الجبائية
2	تمهيد
8 - 3	المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية .
3	المطلب الأول : عموميات حول الجبائية
5	المطلب الثاني : تعريف الرقابة الجبائية و أهدافها
7	المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية و مبادئها
18 - 9	المبحث الثاني : الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية في الجزائر
9	المطلب الأول : حقوق الإدارة الجبائية
13	المطلب الثاني : واجبات المكلفين بالضريبة
17	المطلب الثالث : حقوق المكلفين بالضريبة
26 - 19	المبحث الثالث : الهيئات الجبائية المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر
19	المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية
21	المطلب الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية
24	المطلب الثالث : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية
27	خلاصة
45 - 29	الفصل الثاني : فعالية التحصيل الضريبي
29	تمهيد
33 - 30	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي
30	المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي و تحديد سعر الضريبة
31	المطلب الثاني : تحديد وعاء الضريبة
32	المطلب الثالث : طرق تحصيل الضريبة
38 - 34	المبحث الثاني : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي
34	المطلب الأول : تعريف الغش الضريبي و أنواعه

فهرس المحتويات

35	المطلب الثاني : أسباب الغش الضريبي
37	المطلب الثالث : طرق الغش الضريبي
44 – 39	المبحث الثالث : دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي
39	المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي و أنواعه
41	المطلب الثاني : آثار التهرب الضريبي
43	المطلب الثالث : طرق التهرب الضريبي
45	خلاصة
67 – 47	الفصل التطبيقي :دراسة حالة
47	تمهيد
54 – 48	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة المستقبلية
48	المطلب الأول : مفتشية الضرائب و هيكلها التنظيمي
50	المطلب الثاني : مهام مفتشية الضرائب
51	المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية المطبق من طرف مفتشية الضرائب
59 – 55	المبحث الثاني : آلية التحصيل الضريبي
55	المطلب الأول : تكوين الملف
56	المطلب الثاني : إخضاع المكلف لنظام جبائي معين
58	المطلب الثالث : تحضير إشعار بالدفع و تحصيل الضرائب
66 – 60	المبحث الثالث : دراسة حالة ميدانية
60	المطلب الأول : المرحلة التحضيرية
61	المطلب الثاني : إجراءات التحقيق في الملف الجبائي
65	المطلب الثالث : صعوبات الرقابة الجبائية و الإجراءات الوقائية
67	خلاصة
72 – 69	الخاتمة العامة
77– 74	قائمة المراجع
93 – 79	الملاحق

قائمة الجداول ، الأشكال و

الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
40	أوجه التشابه و الاختلاف بين التهرب و الغش الضريبي	الجدول رقم (01)
62	جدول كشف العملاء	الجدول رقم (02)
63	إشعار بالتسوية المرسل من طرف مفتشية الضرائب إلى المكلف بالضريبة	الجدول رقم (03)

قائمة الأشكال :

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
10	الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات	الشكل رقم (01)
11	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	الشكل رقم (02)
12	الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب	الشكل رقم (03)
14	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	الشكل رقم (04)
16	الهيكل التنظيمي لمراكز الضرائب	الشكل رقم (05)
48	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية البويرة	الشكل رقم (06)
49	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب بالأخصرية موزعة على عدد الأعوان	الشكل رقم (07)
51	الهيكل التنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية	الشكل رقم (08)

قائمة الملاحق :

العنوان	رقم الملحق
التصريح برقم الأعمال	الملحق رقم 01
التصريح السنوي بالمداخيل الخاضعة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	الملحق رقم 02
وثيقة طلب المعلومات	الملحق رقم 03
وثيقة طلب التبريرات والتوضيحات	الملحق رقم 04
التصريح بالمداخيل المتأتية من الرواتب والأجور سلسلة G 29	الملحق رقم 05
بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم 06
بطاقة نهاية عملية التحقيق في المحاسبة	الملحق رقم 07
نموذج إشعار محضر المعاينة	الملحق رقم 08

مقدمة عامة

تعتبر الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة و الأوضاع الاقتصادية السائدة فيها ، فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير و التحكم في النشاط الاقتصادي و السياسي و الاجتماعي ، كما تساهم في الانتعاش الاقتصادي و دفع عجلة التنمية في الدول النامية و التي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح و العولمة ووجود التكتلات.

بما أن النظام الضريبي الجزائري تصريحي ،بمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم ،فإن المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة و غير صادقة و هذا ما يسمى بالغش و التهرب الضريبي.

إن ظاهرة الغش و التهرب الضريبي أصبحت تهدد اقتصاديات الدول المختلفة في تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك طرق و أساليب سواء كان ذلك بطريقة مشروعة (التهرب الضريبي)،أو بطريقة غير مشروعة (الغش الضريبي) ، فهذا يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية و الاجتماعية التي تسعى لمعالجة هذه الظاهرة بتحديد كل طاقاتها و إمكانياتها المادية و البشرية عن طريق الرقابة الجبائية التي من خلالها يتم كشف كل الإغفال و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف و إدراك الأسباب الحقيقية التي أدت إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.

أولا ————— إشكالية البحث

من خلال ما تقدم يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية :

إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي الفعال في الجزائر؟

على أساس هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية :

1 - ماهية الرقابة الجبائية ؟

2 - كيف تمارس الرقابة الجبائية في الجزائر ؟ وما هي الأجهزة المختصة المخول لها قانونيا ؟

3 - ما هي الأسباب الحقيقية لضعف التحصيل الضريبي في الإدارة الجبائية ؟

ثانيا - فرضيات البحث

للإجابة عن مجموعة الأسئلة الفرعية السابقة التي تضمنتها الإشكالية الرئيسية، قمنا بصياغة الفرضيات التالية :

- إن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة التنظيم التقني و التشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية .
- تجسيد العدالة الضريبية و نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة له دور أساسي في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.
- إن الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لكبح تفشي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .

الدراسات السابقة للموضوع

إن الدراسات التي تتعلق بموضوع الرقابة الجبائية، والتي تم الإطلاع عليها من قبل الطالبة تتجلى في:

- ✓ طالي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة (95-1999)، البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة للمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2000، لقد حاول الباحث تحديد مكانة الرقابة الجبائية، ومعرفة أساليب عملها وأدواتها داخل النظام الجبائي بعد الإصلاحات التي مر بها وآفاقها.
- ✓ نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر الفترة (1999-2003) ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، فرع مالية ونقود ، جامعة الجزائر 2003-2004 و تم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية لها فعالية في التحكم في ظاهرة الغش و التهرب الضريبي في الجزائر.
- ✓ سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة 2010-2011 ، و تم التوصل إلى أن المكلفين بالضريبة يعتمدون على التهرب من دفع مستحقاتهم بطرق و أساليب أهمها التلاعب في إعداد و تقديم المعلومات المحاسبية التي تعبر عن وضعيتهم المالية وخاصة القوائم المالية.

ثالثا - أهداف البحث

تتمثل الأهداف المنتظرة من تناول هذا الموضوع فيما يلي :

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، القانوني و التنظيمي .
- محاولة تشخيص ظاهرة الغش و التهرب الضريبي، و أهم التدابير المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرتها و فعاليتها في حده.
- إبراز الأجهزة القائمة في مكافحة الغش و التهرب الضريبي .
- محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية الرقابة الجبائية بما يضمن تحقيق التوازن بين أهداف الإدارة و المكلفين .

حدود الدراسة :

الحدود المكانية :

البحث يقتصر على و توضيح دور الرقابة الجبائية في زيادة فعالية التحصيل الضريبي بما يتوافق و التشريع الجبائي الجزائري ، كما يركز البحث على بيان الدور الذي تلعبه الهيئات الجبائية في مكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، و كانت الدراسة بمفتمشية الضرائب في الأخصرية التابعة لمديرية الضرائب لولاية البويرة.

الحدود الزمنية :

تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية و التي تتمثل في مدة التربص ابتداء من أكتوبر 2014 إلى غاية ماي 2015.

رابعا - مبررات اختيار الموضوع

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

- الرغبة الشخصية في الإطلاع على هذا الموضوع .
- اعتبار الضرائب أحد الموارد المالية الداخلية و الهامة للدولة في تنمية النفقات العامة .

- نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال تجسيد ثقافة الضريبة تعود بالفائدة على الاقتصاد الوطني و بالتالي على المواطنين و ليست عبئا فقط .

- ازدياد ظاهرة الغش و التهرب الضريبي مما أصبح يشكل خطرا يتمثل في حرمان الخزينة العمومية من مواردها .

- البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي لم تستطع إلى حد الساعة كبح تنامي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي .

خامسا - أهمية البحث

تنبع أهمية الدراسة باعتبار الجزائر تعتمد على جمع مواردها من الضرائب و خاصة من الجباية البترولية التي تمثل القلب النابض و المورد الأساسي لخزينة الدولة باعتبارها هي المساهمة بنسبة كبيرة في تمويل ميزانية الدولة ، و في الآونة الأخيرة شاهدنا انخفاض ملحوظ في أسعار البترول مما أدى حتما إلى نقص في تمويل الميزانية، مما دفع إلى البحث عن تمويل محلي آخر وهي الجباية العادية حيث لو استغلت جيدا لمكن الخزينة العمومية من تغطية نفقاتها مما يستوجب على الدولة تشديد الرقابة الجباية على المكلفين بالضريبة من أجل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الغش و التهرب الضريبي.

سادسا - المنهج المتبع

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية و اختبار صحة الفرضيات المصاغة اعتمدنا على المنهج الوصفي و ذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية سواء المتعلقة بالرقابة الجبائية أو التحصيل الضريبي ، الغش و التهرب الضريبي ، ثم القيام بالدراسة التطبيقية للبحث المتمثلة في دراسة حالة لمؤسسة تجارية باعتمادنا على المنهج التحليلي.

سابعا - صعوبات البحث :

لا يخلو أي عمل من الصعوبات ، ومن أبرز الصعوبات التي واجهناها :

- أول صعوبة تلقيناها المحسوبة في إيجاد مكان للتربص مع طبيعة موضوعنا .

- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا و بين جمع المعلومات الخاصة بالبحث و بين الدراسة بالإضافة إلى مجال الجباية مجال واسع لا حدود له .

ثامنا - خطة البحث :

لوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة قسمنا بحثنا إلى ثلاث فصول و قد سبقت هذه الفصول مقدمة عامة.

الفصل الأول تتم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف الجوانب النظرية ذات الصلة بالرقابة الجبائية ، حيث بدوره إلى ثلاث مباحث تناولت ماهية الرقابة الجبائية و الهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر إضافة إلى الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة.

أما الفصل الثاني تعلق بالطرف الثاني من البحث وهو فعالية التحصيل الضريبي من خلال تقديم مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي في المبحث الأول .وتقديم دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي من خلال إعطاء تعريف لكل منهما و أنواعهما إضافة إلى أسباب و طرق و آثار الغش و التهرب الضريبي و هذا ما جاء في المبحث الثاني و الثالث.

الفصل الثالث يتعلق بالدراسة التطبيقية للبحث و التي كانت بمفتشية الضرائب بالأخضرية التابعة لولاية البويرة و التي تم فيها دراسة حالة تطبيقية لإثراء عملية البحث ،والذي بدوره قسمناه إلى ثلاث مباحث ، المبحث الأول خصص لتقديم مفتشية الضرائب بالأخضرية و المبحث الثاني آلية التحصيل الضريبي أما المبحث الثالث دراسة ميدانية خصص لدراسة ملف جبائي ،واستنتاج الصعوبات وتقديم الاقتراحات التحسينية للرقابة.

و في الأخير ننهي البحث بخاتمة عانة نلخص فيها نتائج اختبار الفرضيات ،و أهم النتائج التي تم التوصل إليها في جميع جوانب البحث مع تقديم التوصيات و الاقتراحات و إعطاء إشارات لموضوعات لاحقة ،يمكن أن تكون كأفاق مستقبلية لهذا البحث.

الفصل الأول : الرقابة

الجبائية

تمهيد :

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ولمصالح الضرائب على حد سواء، إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريجات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات و كذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، وذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار و تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة و من جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم ، و هذا ما ينعكس على تصريجاتهم و سلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي .

وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني : الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية في الجزائر.

المبحث الثالث : الهيئات المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية جزء من عمل المؤسسة إلى تريد أن تعظم أرباحها فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة ، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها ، فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يختلسها .

و بالتالي سنحاول في هذا المبحث البحث عن ماهية الرقابة الجبائية من خلال تعريف الجباية أولا ، ومفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها ،أسبابها و مبادئها.

المطلب الأول : عموميات حول الجباية

يشمل مفهوم الجباية عدة عناصر ترتبط به بشكل أو باخر وسنحاول فيما يلي توضيح وشرح أهم هذه العناصر من خلال التطرق لتعريف الرسم ، الضريبة و الجباية .

أولا : الرسم

تعريف الرسم : الرسوم هي مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء و رسوم تسيير سيارة لمن يطلب من الدولة الانتفاع بتسيير سيارته بالطرق العامة.¹

كما يمكن تعريفه على أنه : مبلغ من النقود يدفعه الفرد إلى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له ، يترتب عليها نفع خاص إلى جانب نفع عام.²

ومن خلال التعريفين السابقين يمكن استخلاص خصائص الرسم على النحو التالي :

- يكون في شكل مبلغ من النقود
- يدفع إلى الدولة أو غيرها من الدوائر العامة كالبلديات و غيرها من الإدارات الحكومية بشكل اختياري مبدئيا .
- يدفع جبرا مقابل انتفاع الشخص بخدمة معينة .
- يحقق الرسم نفعاً خاصاً مباشراً إلى جانب نفع عام غير مباشر .

¹ حسين مصطفى حسين -المالية العامة-ديوان المطبوعات الجامعية .الجزائر-2001-ص 39

² فهد محمد سعيد -مبادئ المالية العامة- الجزء الأول.جامعة حلب .سوريا .1994. ص 140

ثانيا : الضريبة

تعريف الضريبة :

يمكن تعريف الضريبة على أنها :

التعريف الأول : الضريبة هي مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بما حسب قدراتهم التساهمية و التي تفرض جبرا بتحويل الأموال محصلة و بشكل نهائي و بدون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية.¹

التعريف الثاني : الضريبة هي مبلغ من النقود تجبر الدولة و الهيئات العامة المحلية للفرد على دفعه إليها بصفة نهائية ، ليس مقابل انتفاعه بخدمة معينة ، وإنما تحقيق منافع عامة.²

خصائص الضريبة

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص خصائص الضريبة على النحو التالي :³

- الضريبة اقتطاع نقدي، واكتسبت الضريبة هذه الخاصية منذ ظهور النقود بحيث كانت في القديم تدفع بشكل عيني.
- الضريبة تدفع بصفة إجبارية و إلزامية : إن الضريبة شكل من أشكال إظهار سيادة الدولة فهي توضع و تحصل عن طريق السلطة و الإيجار.
- الضريبة تدفع بصفة نهائية : أي أنها غير قابلة للاسترداد فهي ليست أمانة أو ودیعة يستردها صاحبها فيما بعد
- الضريبة تدفع بدون مقابل : أي أن دافع الضريبة لا يعرف مقدار أو طبيعة المنفعة التي ستعود عليه من خلال النفع العام الذي تحققه الضريبة .
- الضريبة لتحقيق المنفعة العامة : فهي لا تحصل لغرض الإنفاق على شيء معين بذاته بل لمواجهة نفقات عامة تخص جميع المواطنين و الدولة ، فمنفعتها عامة.

أهداف الضريبة :⁴

- ✓ **الأهداف المالية :** إن من الأهداف الضريبية تغطية الأعباء العامة أي أنها تسمح بتوفير الموارد المالية للدولة بصورة تضمن لها الوفاء بالتزاماتها اتجاه الإنفاق على الخدمات المطلوبة لأفراد المجتمع أي تمويل الإنفاق على الخدمات العامة و على استثمارات الإدارة العمومية.

1 Pierre beltrame –la fiscalité en France- hachette livre 6 émé .édition .paris.france.1998.p 12

² زينب حسن عوض الله –مبادئ المالية العامة .الدار الجامعية .لبنان .ص 126

³ عبد الله الصعيدي –علم المالية العامة –دار النهضة العربية .القاهرة.مصر 2007.ص 20

⁴ محمد عباس محرزى –اقتصاديات الجباية و الضرائب-دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع.الجزائر .2008.ص 16

- ✓ **الأهداف الاقتصادية:** تتمثل في تشجيع بعض انواع المشروعات لاعتبارات معينة بإعفاءها من الضرائب كليا أو جزئيا و تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار و استعمال حصيلة الضريبة المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة ، لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، وهذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل .
- ✓ **الأهداف الاجتماعية :** تعمل الضريبة على التحقيق من حدة التفاوت في الدخل و الثروات المرتفعة ثم إعادة توزيعها على أصحاب الدخل المنخفضة و يتم ذلك من خلال التصاعدية في الضرائب .
- ✓ **الأهداف السياسية :** يمكن استعمال الضريبة لأهداف سياسية ك فرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول كما هو الحال بين الولايات المتحدة الأمريكية و اليابان ، أو تخفيضها على منتجات دول أخرى .

ثالثا : الجباية

تعريف الجباية : هي مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة و التي تضم الضرائب و الرسوم و الإتاوات و المساهمات الاجتماعية .

من هذا التعريف يتضح مفهوم الجباية أوسع من مفهومي كل من الضرائب و الرسوم ، فالجباية ووفق التعريف السابق تتضمن الضرائب و الرسوم إضافة إلى الإتاوات و المساهمات الاجتماعية.¹

و تأخذ الضرائب حصة الأسد من الجباية من حيث حجم المداخيل و مجال فرضها و لأن الضريبة لا ترتبط بخدمة مباشرة (منفعة خاصة) يتلقاها المكلف نظير دفعه إياها كما هو الشأن بالنسبة للرسم ، يؤدي بالمكلفين الخاضعين (الأشخاص الطبيعيين و المعنويين) إلى التهرب و إتباع الطرق و الأساليب التي تحول دون دفعهم للضرائب ، لهذا تسن التشريعات و الآليات الكفيلة بمحاربة هذه الظواهر . ومن أهمها الرقابة الجبائية .

المطلب الثاني: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها

نبدأ الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية بمفهومها و كذا أهدافها كما يلي :

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت و تنوعت التعاريف المرتبطة بها ، فمنها: فالرقابة هي التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة . أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها و منع تكرارها²

أما التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية نلخصها :

¹ محمد عباس محرزى - اقتصاديات المالية العامة - الطبعة الثانية . ديوان المطبوعات الجامعية . الجزائر . 2005 . ص 55

² حمدي سليمان - الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية - مكتبة دار الثقافة الأردن . 1998 . ص 13

التعريف الأول: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة.¹

التعريف الثاني: تعرف كذلك على أنها فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ، سواء أكانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية، كذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.²

التعريف الثالث: تعرف أيضا على أنها "الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة."³

مما سبق، يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية⁴

من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية يدكنا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها و المتمثلة في:

- ❖ **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من مدل مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين و الأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية و الحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية
- ❖ **الهدف الإداري:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها، كالتى تساهم بشكل حيوي و كبير في زيادة الفعالية كالأداء، و التي يمكن تحديدها في النقاط التالية :

* تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص الخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على

¹ Ahmed hamini -l'audit comptable et financier –édition berti .Algérie.2001. p 172

3 ولهي بوعلام – نحو ايطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر- (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر) ص6

4 العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر - (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر) ص 3

5 آيت بلقاسم لامية – آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر . كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير. جامعة البويرة.2013-2014. ص ص 30-31

اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

*تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها كتنقيح الأثر المالي ، و بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

*تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي .

❖ **الهدف المالي والاقتصادي:** حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب كالسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية .

❖ **الهدف الاجتماعي :** يتمثل في :

*مخاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل: السرقة والإهمال، أو تقصيره في أداء وتحمّل واجباته اتجاه المجتمع.

*تحقيق العدالة الجبائية بتبين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات و المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة .

المطلب الثالث: أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها.

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها فيما يلي :

الفرع الأول: أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين و الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية، ونلخصها فيما يلي:¹

✓ **حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله**

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

¹ المرجع السابق. ص 32

✓ محاربة التهرب الضريبي :

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

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

كفي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها و المتمثلة في:¹

✓ إقامة نظام ضريبي محكم :

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

*تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب.

*تحقيق العدالة الضريبية ، أي أن تكون المعاملة الضريبية متساوية بين المكلفين بالضريبة.

✓ ترقية وتطوير الإدارة الجبائية :

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة، والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفني بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء تربصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانيات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطبعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم كتوفير الخدمات اللازمة لهم.

¹ -Michel Bouvier-Marie Christine –l'administration fiscale en France (puf.1988).p48

المبحث الثاني: الإطار القانوني لمباشرة عملية الرقابة الجبائية في الجزائر

نص المشرع الجبائي الجزائري على قوانين و تشريعات تنظم الضريبة وكيفية فرضها و طرق تحصيلها، كما تمنح الإدارة الجبائية من أجل الحفاظ على حقوق الخزينة من الضياع.

وسعى لتنظيم عملية الرقابة الجبائية و ضمان السير الحسن لها حول المشرع إطارا قانونيا للحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية، و تحديد الحقوق و الواجبات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

المطلب الأول : حقوق الإدارة الجبائية

من أجل التطبيق الجيد و تسهيل عملية مراقبة التصريجات الجبائية حول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية مجموع من الحقوق وهي :

الفرع الأول : حق الاطلاع

" تراقب الإدارة الجبائية التصريجات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".¹

و تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات " .²

وبذلك يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات و الهيئات المماثلة، و يجب الإشارة إلى أن حق الإطلاع لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل.³

ويخضع لحق الإطلاع :

¹ قانون الإجراءات الجبائية. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015. المادة 18-01. ص 10 .

² المادة 45. من قانون الإجراءات الجبائية. ص 23 .

³ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015م المادة 309 (محدثة إلى غاية قانون المالية 2009).

أولا : حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال للادارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها

الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بجوزتها.¹

ثانيا : حق الإطلاع لدى الهيئات المالية

حول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك و مؤسسات التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة "أن البنوك و الهيئات المالية ملزمة بإطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات و النفقات".²

كما يجب على المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا بنكية لفائدة الغير و لحساب أشخاص غير مواطنين في مقراتها أو وكالاتها أن ترسل كشفا شهريا عن سندات الدفع إلى مديرية الضرائب بالولاية التي تتبع دائرة اختصاصه الإقليمي و لا يجوز الاعتراض على ذلك بحجة عدم كشف السر المهني.

ثالثا : حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة.

يمارس حق الإطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية و التأكد من مدى صحة و صدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة، و لذا فقد فرض المشرع عقوبة على رفض الإطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليها و التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها"³

الفرع الثاني : الحق في المعاينة

تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية على " لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير".

¹ المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية.ص 24

² المادة 312 الفقرة 1 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة.

³ المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية.مرجع سبق ذكره.ص 27

يجب 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 تبرز لها المعايير و تبين على وجه الخصوص ما يأتي :

* تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي بالمعيار.

* عنوان الأماكن التي ستم معاينتها .

* العناصر الفعلية و القانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل لها.

* أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعايير ورتبهم و صفاتهم.

تتم المعايير و حجز الوثائق و الأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي و رقابته.¹

الفرع الثالث : حق استدراك الأخطاء

تنص المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة على "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب و الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأول".²

الفرع الرابع : حق الرقابة و التحقيق

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وصدق المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة و يتم ذلك من خلال ما يلي :

* طلب المعلومات حول أي نقطة غير واضحة في التصريحات المكتتبه من خلال توجيه استبيان في شكل مجموعة من الأسئلة ترسل إلى المكلف، وفي حالة عدم الرد يمكن للإدارة الجبائية تعميق البحث و طلب التوضيحات.

* طلب التوضيحات حول نقطة معينة من التصريح العام عند الشك في عدم تجانس التصريحات لسنة معينة و السنوات السابقة لها.

كما حول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية حقوقا تمكنها من ممارسة عملية الرقابة الجبائية، وعدم إتباع هذه الإجراءات يؤدي الى بطلان إجراءات و نتائج هذه العملية.

¹ المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية . ص 17 .

² المادة 327 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة. مرجع سبق ذكره. ص 150 .

المطلب الثاني: واجبات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلفين بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية و الأخرى محاسبية.

أولاً: الواجبات الجبائية.¹

❖ التصريح بالوجود :

يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم خلال (30 يوم) الأولى لبداية نشاطه تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا، يحدد فيها اسم و لقب وعنوان المكلف ، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه و المقر الرئيسي للمحل.

❖ التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال :

يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما، والخاضعين للضرائب و الرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط. يجب اكتتاب التصريح الشهري (سلسلة G 50) . بالنسبة للمؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض ضريبة في العشرين يوما الأولى للشهر الموالي ، كما يتعين على المكلفين بالضريبة في العشرين يوما الأولى للشهر الموالي، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط اكتتاب تصريحتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي (أحور)، و الرسم على النشاط المهني و كذا الرسم على القيمة المضافة خلال 20 يوم الأولى للشهر الموالي للثلاثي المدني الذي تم تحقيق رقم الأعمال حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف بالضريبة ليتم من خلاله تحصيل دين الضريبة.

❖ التصريح السنوي بالأرباح أو النتائج :

ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة اكتتاب التصريح الإجمالي و النتائج (nG 01) قبل أول أفريل من كل سنة،

1 بوشري عبد الغاني. فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009 م. مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص نقود مالية وبنوك.. جامعة تلمسان 2010-2011. صص 99-101

و يحتوي هذا التصريح على ما يلي:

* العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

* قيمة الأرباح الخاضعة للاقتصاد الضريبي.

* قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.

* وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط و مختلف الأعباء و التكاليف.

تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية ويجب على مفتش الضرائب أن يسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.

❖ التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط :

في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال (10 أيام) ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط. وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح بالتنازل يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين، أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقيد التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في أجل (06) لأشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.

❖ وضع رقم التعريف الإحصائي :

رقم تعريف إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم و الموجهة إلى الأشخاص و الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها. ويهدف إلى تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية، و يؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية :

* تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

* تسليم مستخرجات من جداول الضرائب.

* منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق و الرسوم.

ثانيا : الواجبات المحاسبية¹

أوجب المشرع الجزائري على كل من يزاول نشاطا تجاريا إمساك الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري. وهي :

* دفتر الجرد

* دفتر اليومية

* حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلات.

❖ دفتر اليومية :

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

❖ دفتر الجرد :

يجب على التاجر القيام بجرد عناصر الأصول مرة على الأقل خلال السنة تنص المادة 10 من القانون التجاري على أنه: "يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحمل صفة التاجر أن يجري سنويا بجرد عناصر أصول و خصوم حساباته بقصد إعداد الميزانية و حساب الخسائر و الأرباح بدفاتر الجرد".

❖ حفظ الدفاتر و سندات المراسلات :

يلزم المشرع الجزائري المكلف الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية و الوثائق الثبوتية لها إضافة إلى السندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة 10 سنوات. و طبقا للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بسندات المراسلات طيلة نفس المدة ابتداءً من تاريخ تحريرها، كما أي إخلال بهذه الشروط السابق الذكر يؤدي إلى رفض المحاسبة من قبل المحققين و بالتالي فإن المكلف يعتبر مخالفا للواجبات المحاسبية.

¹ مرجع سابق. ص 102

المطلب الثالث: حقوق المكلفين بالضريبة

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

أولاً: الضمانات المتعلقة بالتحقيق

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

❖ الإعلام المسبق :

يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق، يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه و واجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإشعار.¹

❖ الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار :

يعلم كل مكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عمليات التحقيق عند إرسال الإشعار بإعادة التقويم.

❖ عدم تجديد التحقيق المحاسبي :

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب و الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقاً تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق، فإن الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب و الرسوم بنفس المادة.

❖ تحديد مدة التحقيق :

لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالاً محددة طبقاً لرقم الأعمال المحقق سنوياً و طبيعة نشاط المؤسسة، فمثلاً بالنسبة للمؤسسة تأدية الخدمات، إذا كان رقم

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. منشورات 2010. ص ص 20-21 .

أعمالها السنوي المصرح به لا يتعدى 1000.000 دج، لكل سنة مالية تحدد بأربعة أشهر، أما إذا كان رقم أعمالها يتعدى 1000.000 دج وأقل من 5000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها فتحدد مدة التحقيق ب 6 أشهر.

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

ثانيا: الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم

تتمثل الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقييم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق و الحق في الرد أو الطعن.

❖ التبليغ بإعادة التقييم :

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق و ذلك حتى في حالة غياب التقييمات ، و يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلاً بما فيه الكفاية و محلاً بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

❖ حق الرد :

يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة و التي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جوراً لإعادة التقييم او تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي و يمكن أن يتم على 3 مستويات :

أ- الطعن الإداري :

يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث و المراجعات أو مدير كبريات الشركات أو المدير الولائي أو رئيس البحث أو المراجعات كل حسب اختصاصه للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها، و يقدر كل منهم دراسة الشكاوى في أجل أربعة أشهر ابتداءً من تاريخ تقديم الشكاوى.

ب- الطعن التزاعي :

يعتبر هذا النوع من الطعن ضماناً لصيانة حقوق المكلفين بالضريبة ، حيث يتمتع المكلف بأجل ينقضي في آخر ديسمبر من السنة التي وضعت فيها جداول التسوية للتحصيل ،ويمكن للمكلف أن يلتمس وفق تحصيل الضريبة على 3 مستويات كما يلي :

* لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة،على مستوى الدائرة و تكون مختصة عندما لا يتعدى مبلغ الضريبة 500.000 دج أو يساويها.

* لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة على مستوى الولاية، وتكون مختصة عندما لا يزيد مبلغ الضريبة عن 500.000 دج ويساوي أو يقل عن 2000.00 دج.

* لجنة الطعن المركزية في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة، وتختص عندما يتجاوز مبلغ الضريبة. 2000.000 دج .

ج- الطعن الولائي :

نصت المادة 38 من قانون المالية 2008 على أحداث لجان للطعن الولائي من أجل البحث في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية الشركات الكبرى، و بذلك يمكن للمكلف أن يقدم طعنا أمام المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب و الرسوم المتنازعة حولها و كذا جميع الوثائق التبريرية لذلك،، كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية.

إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرق للمكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه لكل التجاوزات و الأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده. إلا أن المكلفين بالضريبة لا يزالون يشكون من ضعف الحقوق الممنوحة لهم و خاصة في حالة رفض تأجيل دفع الحقوق و الغرامات الناتجة عن عملية التحقيق إلى غاية الفصل في المنازعات الضريبية.

المبحث الثالث : الهيئات الجبائية المكلفة بالرقابة الجبائية في الجزائر.

تعتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل و الأجهزة المخول لها قانونيا للقيام بذلك. حتى تمارس بطريقة منظمة وحيدة و تعزيزا لذلك فقد حول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات و الحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية.

المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية .

هناك وسائل هيكلية ميدانية .أي أجهزة مختصة تسند إليها مهمة المراقبة ،وبواسطتها تنفذ برامج التحقيق الجبائي و المتمثلة في مديرية البحث و المراجعات و كذا المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و مفتشيات الضرائب.

الفرع الأول:مديرية البحث والمراجعات Direction Des Recherche et Vérification

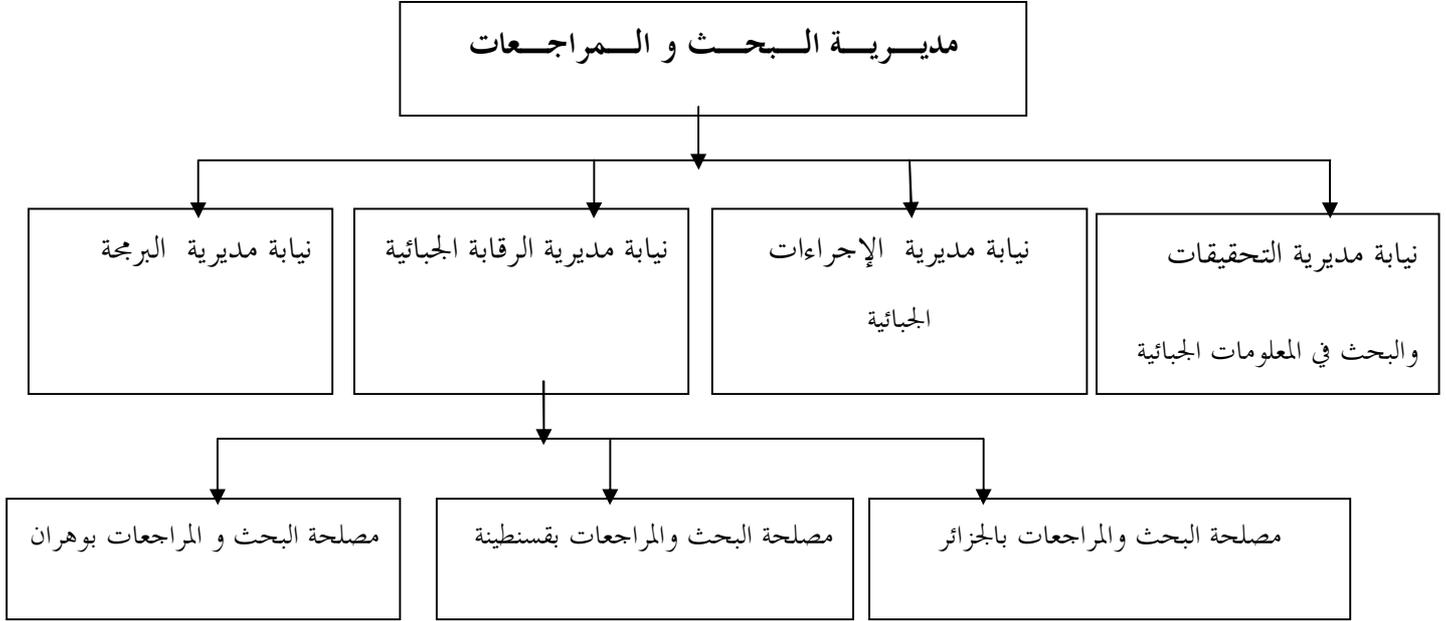
أ- تعريف : أنشأت مديرية البحث و المراجعات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 288/98 الصادر في جويلية 1998م، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على مستوى التراب الوطني،وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998م،وهي مكلفة بنفس الأعمال التي تقوم بها مديريات الرقابة و المصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي،و لكي تقوم بهذه الصلاحيات تسند المهام إلى 4 مديريات فرعية منها :¹

- نيابة مديرية البرمجة
- نيابة مديرية الرقابة الجبائية
- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية
- نيابة مديرية التحقيقات و البحث عن المعلومات المحاسبية.

1نوي نجة - فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 - ر سالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير الجزائر. 2003-2004. ص ص39-40

ب- الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات

الشكل رقم 1 :الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: نوي نجة -مرجع سابق- ص 40

ج- مهام مديرية البحث و المراجعات :

تسند لمديرية البحث و المراجعات مهمة الرقابة الجبائية بتوفير شرط مستوى رقم الأعمال للأربع سنوات 4.000.000 دج سنويا بالنسبة للمقدمي الخدمات و النشاطات الحرة، ورقم الأعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، أما الهدف الرئيسي لمديرية البحث و المراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي ، و لأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها:¹

- رفع نوعية التحقيق و الارتقاء به إلى مستويات أحسن.

- تحسين نوعية الرقابة الجبائية .

- الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية و المداخل الكبرى.

الفرع الثاني : المديرية الولائية للرقابة الجبائية

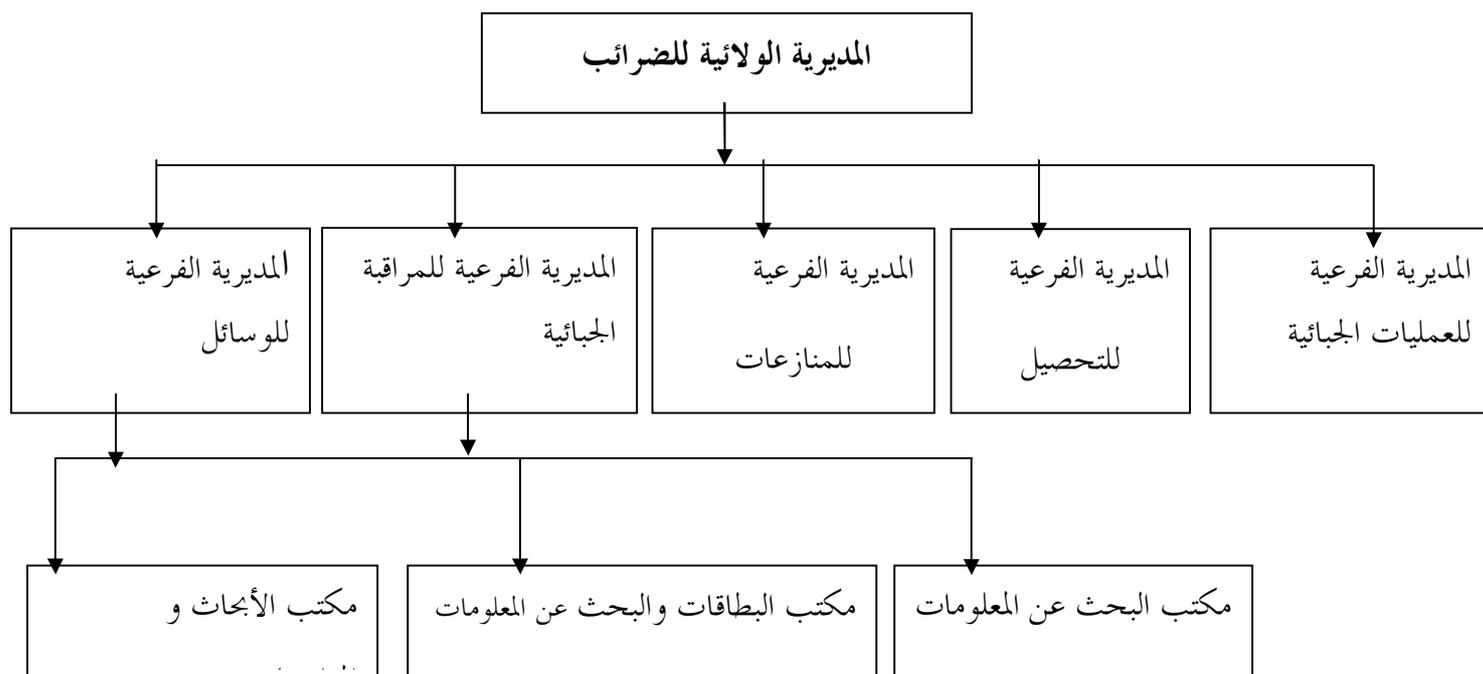
إضافة إلى مديرية البحث و المراجعات فلن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية،

¹مرجع سابق - ص ص 40-41

وتتكفل مديرياتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المتخصصة بعملية الرقابة، لذا تستند إليها تنفيذ برامج التحقيق.¹

أ - الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

الشكل رقم 2 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: سليمان عتير. مرجع سبق ذكره. ص 41

إن المديرية الولائية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية البحث و المراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى، أما المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد أوكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة و مقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4.000.000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 1.000.000 دج

ب - مهام المديرية الولائية للضرائب :

في هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بما يلي :¹

1 سليمان عتير- دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية جامعة محمد خيضر. 2011-2012 بسكرة ص 41

* البرمجة و التحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات و التحقيقات و الأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي .

* دراسة و اقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة .

* السهر على تحصيل الضرائب و الرسوم الناتجة من خلال التحقيق و كذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.

* البحث و تحليل أسباب التهرب و الغش الضريبيين و إيجاد حلول و اقتراحات ناجعة لهذا الإشكال.

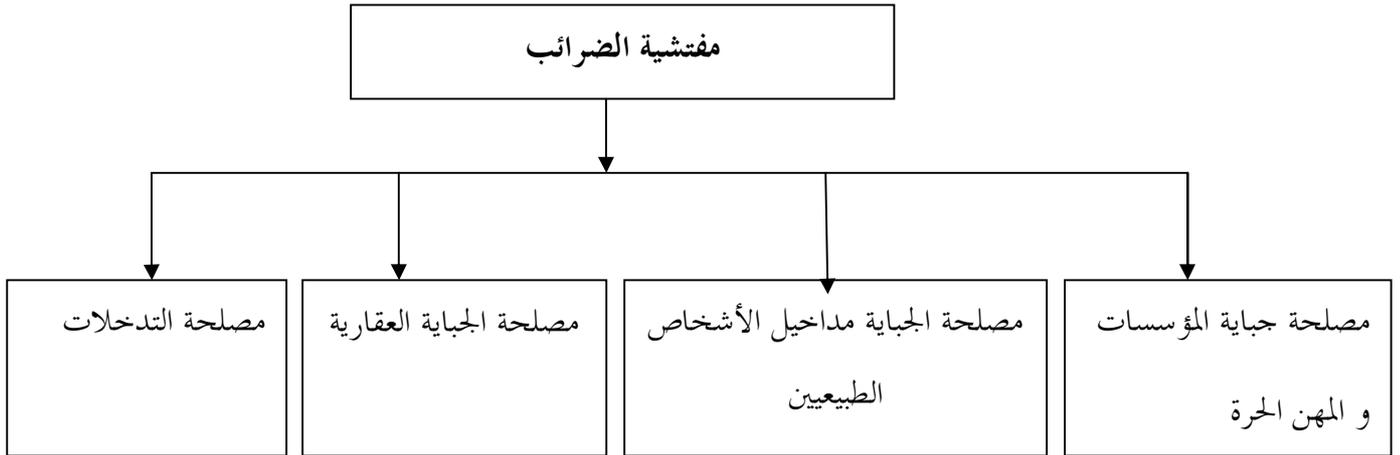
* تنسيق و تنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

الفرع الثالث : مفتشيات الضرائب

أ- تعريف : تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة ، فتقوم بالبحث و جمع المعلومات الجبائية و استغلالها و مراقبة التصريحات و اصدار الجداول الضريبية و كشوف العائدات و تنفيذ عمليات التسجيل²

ب- الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب :

الشكل رقم 3 : الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب



المصدر : سليمان عتير ، مرجع سبق ذكره ، ص 111

1مرجع سابق ص 106

2 المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها. المادة 12 منه. الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991. العدد 9

ج- مهام مفتشية الضرائب :

اعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بما يلي :¹

* مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية

* المتابعة و المراقبة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص الثغرات التي تطرأ على طبيعة النشاط من جهة وعلى الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى .

* تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد، وإعادة تحديد الوعاء للذين ثبت عليهم نشاط أكبر من الذين صرحوا به .

* تسجيل المنازعات و الطعون ، وتقديم الحلول المناسبة .

المطلب الثاني: الهيئات المختصة حديثا بالرقابة الجبائية.

بهدف مواكبة التطورات الحديثة و التحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هيكل تنظيمية ادارية جديدة ابتداءا من 2002م وهي :

الفرع الأول: مديرية كبريات المؤسسات Direction des grandes entreprises

أ- تعريف: تم انشاء مديرية كبريات المؤسسات في سنة 2002 م ، وهي مديرية تابعة للادارة العامة للضرائب ، تقوم بالرقابة الجبائية للمؤسسات الكبرى في الجزائر ، وتقوم بمتابعة المؤسسات الكبيرة التي لا يقل رقم أعمالها عن 100 مليون دج، كما تشكل مكان لدفع التصاريح و تسديد الضرائب، و قد بذات هذه المديرية مشوعها في سنة 2002 م، و اكتمل هذا المشروع في سنة 2005م، الذي نص على تنظيم وعمل المديرية الفرعية لمديريات كبريات المؤسسات، و باشرت عملها في سنة 2006م، حيث تقوم بمتابعة المؤسسات البترولية و المؤسسات التجارية و الصناعية من الناحية الجبائية.²

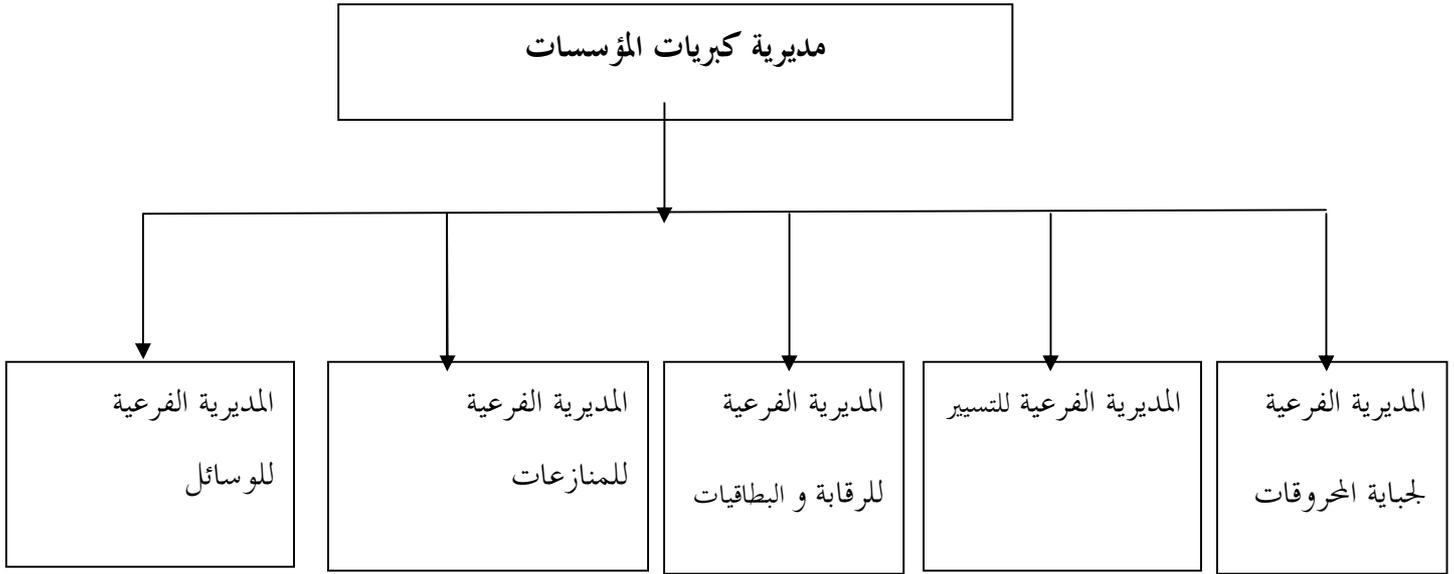
ب- الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات:

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من (5) مديريات فرعية على النحو التالي :

¹ سليمان عتير . مرجع سبق ذكره. ص 46

² آيت بلقاسم لامية . مرجع سبق ذكره. ص 47

الشكل 4 : الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات :



المصدر: سليمان عتير. مرجع سبق ذكره. ص 47

ج- مهام مديرية كبريات المؤسسات:

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء و التحصيل و المراقبة و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الجماعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديرياتها الفعلية أو مقرها، ويمكن حصر مهامها في المجالات التالية: ¹

* في مجال الوعاء :

- تمسك و تسيير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة .
- إصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تنفيذ عمليات التحصيل و الطابع و تعابنها و تصادق عليها.

1 المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق ل 2006/09/18 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها المادة 03 منه. الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق ل 2006 /09/24 م. العدد 59.

* في مجال التحصيل :

- التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى .
- المراقبة المسبقة و تصفية حسابات التسيير.
- التموين و مسك محاسبتها.

* في مجال الرقابة :

- تبحر عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تشغيلها و تراقب التصريحات.
- تعد و تنجز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين بالضرائب و تقييم نتائجها.

* في مجال المنازعات:

- تدرس التظلمات و تعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية و القضائية .
- تعالج طلبات التخفيض الإداري .

* في مجال تسيير الوسائل:

- تعد الإجراءات المتعلقة بالإعتمادات و التصفية ، و الأمر بصرف نفقات التسيير و التجهيز مهما كانت طبيعتها و تسهر على تنفيذها و تحيينها.
- تضمن تسيير المستخدمين و تقييم الاحتياجات من الوسائل المادية و البشرية و التقنية و تعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- توظف و تعين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.

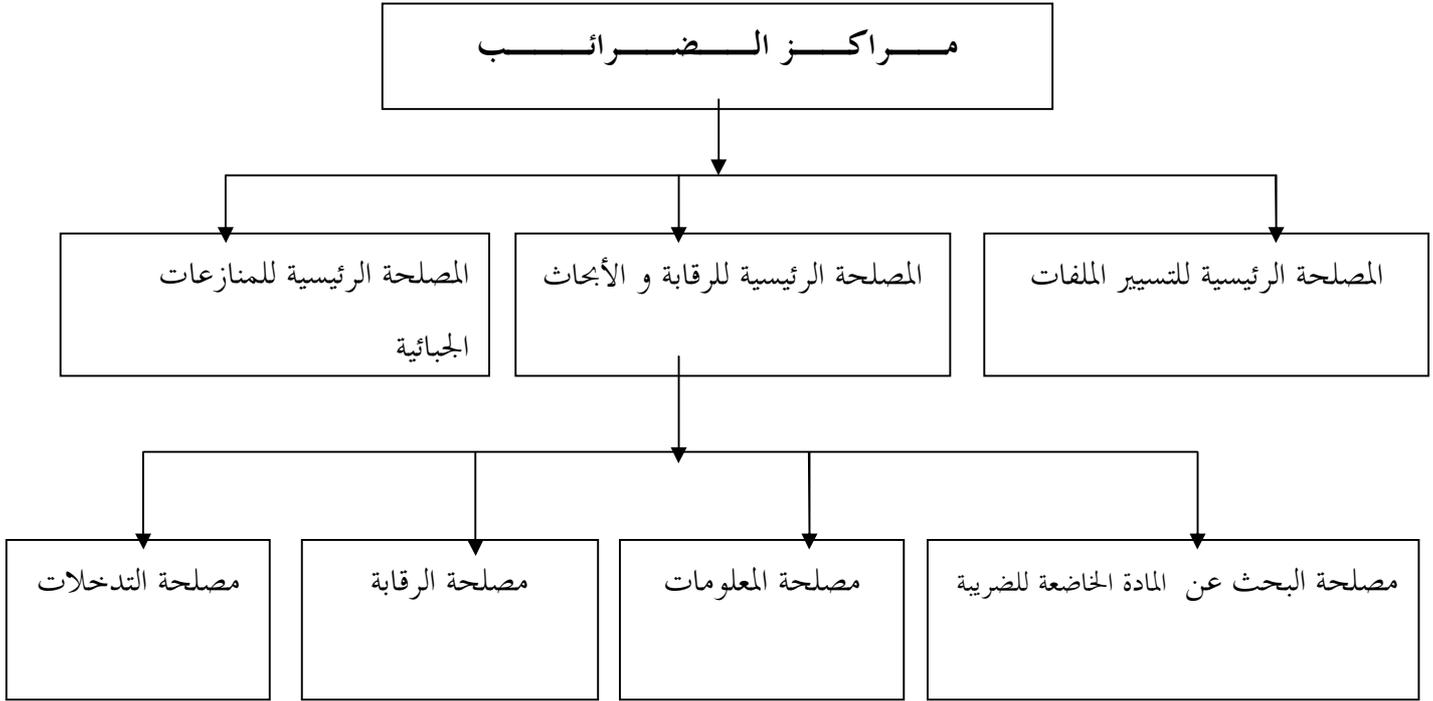
الفرع الثاني : مراكز الضرائب

- أ- تعريف : هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي و المرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، ولا يتجاوز رقم أعمالها السنوي

1000.000.000 دج بالضافة إلى المهن الحرة و يختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية و المنازعات في حدود صلاحيته¹

ب- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب :

الشكل رقم 5 : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: سليمان عتير. مرجع سبق ذكره. ص 49

ج- مهام مراكز الضرائب :

تنحصر هذه المهام في النقاط التالية :²

* التسيير و التكفل الحسن لملفات المكلفين و مراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي.

* تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها و تراقب التصريحات .

* التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية و الشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها.

¹ المرجع السابق. المادة 20 منه

² آيت بلقاسم لامية. مرجع سبق ذكره. ص 50

الفرع الثالث : المراكز الجوارية للضرائب .

أ- تعريف: من المصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، المراكز الجوارية للضرائب وهي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابقة الذكر.

فهي تتابع ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة الى اقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية الفلاحية.¹

ب- مهام المراكز الجوارية للضرائب :

* تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها.

* تبحث عن المعلومات الجبائية وجمعها وتشغلها.

* تراقب التصريحات و تنظم التدخلات .

* تدرس الشكاوى و تعالجها .

المطلب الثالث : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه و التي حول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة و الكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم اتجاه الإدارة الجبائية واتجاه المكلفين بالضريبة، كما يجب أن يكرن للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته، وهي تبين صفة العون المدقق كالمهوية، الرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناف، و الموظفين المكلفين بذلك هم :²

1- نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة و في هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي ، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين ، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون و يرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إبطار التحقيق.

¹ سليمان عتير. مرجع سبق ذكره. ص 109

² آيت بلقاسم لامية. مرجع سبق ذكره. ص 51-52 .

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

2- رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات :

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن 6 سنوات كمحقق جبائي، و يكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته و يسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقته، و يتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

3- الأعوان المحققين :

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين لـ _____ :

* رتبة مراقب و هذا التزاما بالتشريع الجبائي، فكل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية.

* بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق و مراقبة النتائج و حسابها مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإفقال التحقيق تحت إدارة و حضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة و مرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

خلاصة الفصل :

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

و لتحقيق الأهداف المرجوة فقد عمل المشرع الجزائري على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحدا في نفس الوقت بالنسبة لكل من المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية . كما منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات. كما منحه في المقابل حقوق يتمتع بها .

كما أسند مهمة الرقابة الجبائية إلى أجهزة مختصة تتمثل في مديرية البحث و المراجعات و المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية و مفتشيات الضرائب.

إضافة إلى هيئات مختصة حديثا ابتداء من 2002م وهي مديرية كبريات المؤسسات و مراكز الضرائب و المراكز الجوية للضرائب.

الفصل الثاني : فعالية

التحصيل الضريبي

تمهيد :

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة خطيرة تهدد أكبر اقتصاديات دول العالم ، ألا وهي ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ،فالمكلفين بالضريبة لا يتوانون في إتباع وسلك كل أساليب التهرب و الاحتيال و استغلال الثغرات الجبائية القانونية.

وهذه الظاهرة تؤثر مباشرة على التحصيل الضريبي مما يؤدي إلى الإضرار بالمصلحة العامة للبلاد، وذلك باستنزاف الخزينة العمومية باعتبار الضرائب أكبر مورد لها.

و للتعرف على هذه الظاهرة أكثر، سنتعرض في هذا الفصل في سبيل الإلمام بجوانب الموضوع المختلفة بتقسيم الفصل إلى 3 مباحث :

المبحث الأول : مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي .

المبحث الثاني : دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي .

المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول التحصيل الضريبي .

بعد قيام مصلحة الضريبة بربط الضريبة على الممول لتخطره بدين الضريبة و مواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات و عمليات من خلالها جمع مبالغ الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة و محددة و طرق ملائمة.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي وتحديد سعر الضريبة .

الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي **recouvrement fiscal**

لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي إلا أنها تصب في معنى واحد منها :

التعريف الأول : هو مجموعة من الإجراءات الإدارية و التقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى الخزينة العمومية.¹

التعريف الثاني : التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين و الأنظمة الضريبية موضع التنفيذ و بالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.²

التعريف الثالث : 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 و السلطة المتخصصة بتحصيلها و طرق التحصيل و مواعيده و ضماناته و يتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية.³

الفرع الثاني : سعر الضريبة (معدل الضريبة) :

يقصد بسعر الضريبة النسبة بين مقدار الضريبة و القدر من المادة المكونة لوعائها، أي هو مقدارها منسوبا إلى قيمة محلها أو وعائها.⁴

وتعبير آخر هي النسبة بين مبلغ الضريبة و المادة الخاضعة لها حيث تسعى الدولة دوما إلى تحقيق المعدل الأمثل

¹ Pierre beltrame, la fiscalité en France. hachette supérieur 5^{ème} édition, 1997, p45.

² علي زغدود, المالية العامة. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر. 2006. ص 230 .

³ عبد الحميد . محمد القاضي, دراسة الاقتصاد العام . دار الجامعة المصرية 1984. ص 123

⁴ عادل أحمد حشيش . أساسيات المالية العامة . مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام . دار النهضة العربية للطباعة و النشر . القاهرة . مصر . 1992 . ص 170 .

للضرائب ،فارتفاع سعر الضريبة لا يؤدي بالضرورة إلى ارتفاع الحصيلة الضريبية.بل يؤدي في معظم الأحيان إلى انخفاضها خاصة إذا تجاوز المعدل الأمثل لها. لهذا السبب يجب على الدولة أن تحاول دائما اختيار السعر الأمثل الذي يضمن لها تعظيم حصيلتها الضريبية.

وهناك طريقتان لتحديد سعر الضريبة :¹

الطريقة الأولى : هي التحديد النسبي لسعر الضريبة و يعرف بأنه السعر الذي يبقى ثابتا لا يتغير بتغير وعاء الضريبة.

الطريقة الثانية : هي التحديد التصاعدي للضريبة و هو السعر الذي يزداد بازدياد المادة الخاضعة للضريبة و العكس ، أي ينخفض بانخفاضها.

بشكل عام فإن معدل الضريبة يتحدد من قبل السلطات العامة بناء على احتياجاتها من أجل تغطية أعبائها ، وخاصة أن الدولة تحدد أولا نفقاتها ثم تعمل بعد ذلك على تأمين الإيرادات الضرورية.²

المطلب الثاني : أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة

لقد تعددت أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة لتناسب مع مستوى التغيرات و تتلاءم مع إمكانيات العملية المتاحة ، و أهم هذه الأساليب نذكر الطريقة الغير مباشرة وهي التي تعتمد على طريقة العلامات الخارجية أو طريقة التقدير الجزائي ، أما الطريقة المباشرة فهي تعتمد على طريقة الإقرار أو طريقة التحديد الإداري المباشر.

الفرع الأول : التقدير الغير مباشر .³

و يتميز في هذا المجال أسلوبين :

* **أسلوب التقدير الجزائي :** ويقصد به أن قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقدر تقديرا جزائيا على أساس بعض القرائن و الأدلة التي تعتبر دالة عليها ، كالأستدلال على الربح التجاري برقم المبيعات ، وللتقدير الجزائي صورتان هما التقدير الجزائي القانوني كأن ينص على تقدير التكاليف الجائز خصمها جزائيا ، و التقدير الجزائي الإتفاقي بين الإدارة و الممول كالاتفاق على تقدير الوعاء الضريبي.

* **أسلوب المظاهر الخارجية :** في ظل هذا الأسلوب تعتمد الإدارة في تقدير وعاء الضريبة على بعض العلامات و المظاهر الخارجية التي يسهل معرفتها مثل : عدد السيارات ، عدد الخدم ، إيجار المنزل..... الخ. أي أنها تفرض على

1 حجار مبروكة . أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة . مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع إستراتيجية. جامعة محمد بوضياف المسيلة. الجزائر. 2005-2006. ص 19 .

2 صالح الرويلي. اقتصاديات المالية العامة. الطبعة الرابعة. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر. 1992. ص122.

3 ناصر دادي عدون. اقتصاديات و تسيير المؤسسة. دار المحمدية العامة. الطبعة الثانية. الجزائر. ص 10-11 .

مظاهر خاصة يعينها القانون دون أن تسعى للتعرف على قيمة المادة الخاضعة للضريبة تعريفها تعريفا دقيقا. هنا لا تفرض الضريبة على المادة الخاضعة للضريبة وإنما تفرض في الواقع على المظاهر الخارجية.

الفرع الثاني : طريقة التقدير المباشر¹

تلجأ معظم التشريعات المالية الحديثة إلى هذه الطرق المباشرة في تحديد وعاء الضريبة ويمكن التمييز بين أسلوبين: * أسلوب التقدير الإداري المباشر : في ظل هذا الأسلوب تتولى الإدارة الضريبية بنفسها تقدير المادة الخاضعة للضريبة مستعينة بكافة الطرق، وبناءً على ما يمكنها الحصول عليها من معلومات و بيانات دون التقدير بمظاهر أو قرائن معينة ويعد هذا الأسلوب بمثابة إجراء عقابي و ردعي تستعمله الإدارة الضريبية عندما يتبين لها عدم صحة المعلومات المصرح بها، أو عند الامتناع عن تقديم القديم اللازم.

* أسلوب الإقرار: قد يعتمد المشرع وهذا من أجل تحديد الوعاء الضريبي على إقرار ما يقدمه المكلف بدفع الضريبة مما يلزم بتقديم إقرار يبين فيه مقدار وعاء الضريبة بصورة مفصلة، وتقوم الإدارة المالية بالتحقق من صحة ما يحتويه الإقرار من المعلومات المتوفرة لديها من الممول، و يعتبر إقرار الممول أفضل أسلوب لتقدير المادة لأن الممول أدرى الناس بمقدار ما لديه من موارد و بظروف شخصية، ولكنه قد يلجأ إلى التهرب منها وهو ما يجعل تصريحه غير صحيح نسبيا، ولذلك يكون على الإدارة المالية ف حالة اعتمادها على إقرار المكلف بدفع الضريبة أن تراقبه للتأكد من صحته.

* ونقصد بالإقرار الذي يقدمه الغير هو تكليف غير الممول في بعض الحالات بالإفصاح عن المادة الضريبية الخاصة بالمكلف، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم إقرار المرتبات و الأجور التي يدفعها للموظفين و يكون الاقتطاع من المنبع ز هذا ما يسهل على الدولة و يخفف عنها تكاليف الجباية وكذا منع التهرب الضريبي.

المطلب الثالث : طرق التحصيل الضريبي .

بعد تحديد أساليب تقدير المادة الخاضعة للضريبة نتطرق إلى طرق التحصيل الضريبي المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية، ويتم تحصيل الضرائب بعدة طرق منها :

– طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه.

– طريقة التسديد لمبلغ الضريبة التقديري على أقساط مسبقا.

– طريقة الاقتطاع من المصدر.

2 واكواك عبد السلام. فعالية النظام الضريبي في الجزائر. مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية. تخصص دراسات محاسبية و جباية معمفة. جامعة قاصدي مرباح. ورقلة. الجزائر. 2012. ص 64.

أولاً: طريقة التسديد المباشر من قبل المكلف نفسه :

القاعدة العامة أن يلتزم المكلف بدفع الضريبة إلى الإدارة الجبائية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته، وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعاً.¹

ثانياً : طريقة التسديد لمبلغ الضريبة التقديري على أقساط مسبقاً :

قد لا تنتظر مصلحة الضرائب إلى نهاية السنة حتى يقوم المكلف بتوريد الضريبة إلى الخزينة العمومية ، و إنما تلزمه بدفع أقساط مقدماً، تتناسب مع دخله المتوقع و مقدار الضريبة التي يتوقع أن يدفعها سنوياً، وفي نهاية السنة تتم التسوية (المقاصة)، فإذا كانت المدفوعات الضريبية أقل من دين الضريبة في ذمة المكلف، قام هذا الأخير بتسديد ما تبقى عليه من الضريبة ، و إن كان إجمالي ما دفعه من أقساط يفوق مقدار الضريبة الواجب دفعها، قامت مصلحة الضرائب بسداد مستحقاته أو قيدت له ذلك كأقساط مقدمة للسنة التالية²

ثالثاً : طريقة الاقتطاع من المصدر

تعتبر من أهم طرق تحصيل الضرائب ، حيث تنعدم فرص التهرب الضريبي من قبل المكلف لأنه في الواقع يحصل على الدخل الصافي بعد ما تدفع الضريبة بواسطة شخص آخر، و تتميز هذه الطريقة ب:³

- سهولة و سرعة التحصيل .
- استحالة التهرب من الضريبة ، حيث تحصل قبل حصول المكلف نفسه على المادة الخاضعة للضريبة.
- لا يشعر المكلف بوقع الضريبة و في أغلب الأحيان يجهل مقدارها .
- انخفاض النفقات الجبائية في هذه الطريقة ، لأن الشخص المكلف بتحصيل الضريبة و توريدها للخزينة لا يتقاضى أجراً نظير ذلك .

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب، مرجع سبق ذكره. ص 307 .

1 المرسي السيد الحجازي مبادئ الاقتصاد العام الدار الجامعية مصر. 2000 . ص 8

2 ثابتي حديجة . دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص . مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية. تخصص تسيير

المالية العامة . كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير . جامعة أبو بكر بلقايد . تلمسان. 2012. ص 32 .

المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي .

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

المطلب الأول : تعريف الغش الضريبي و أنواعه

الفرع الأول : تعريف الغش الضريبي L'évasion fiscale

لقد تعددت التعاريف و المفاهيم للغش الضريبي من طرف المؤلفين في هذه الظاهرة ، و هذا باختلاف و جهات نظرهم القانونية و الاقتصادية و نظرا لذلك ليس من السهل تقديم تعريف شامل و دقيق للغش الضريبي . و من هذه التعاريف نذكر :

1- الغش على أنه " الخفض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع Andrée Bari lari عرف أندري باريلاري

الضرائب المستحقة، و نماذجه متنوعة كالأخطاء الإدارية في التصريحات أو خفض الإيرادات و تضخيم النفقات "

2- يقصد به تمكن المكلف كليا أو جزئيا من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه. وذلك عبر ممارسة الغش و التزوير في القيود و مخالفة القوانين و الأنظمة الضريبية المعتمدة ، و تختلف صور الغش الضريبي تبعا لاختلاف الأساليب التي يعتمدها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو أن يقدم تصريحا مزيفا و مدعوما بمسندات مزورة عن حقيقة أرباحه، فيخفي بعض أوجه نشاطاته ، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتزويل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء حقيقة أرباحه.¹

الفرع الثاني : أنواع الغش الضريبي²

و من خلال ما سبق نجد أن الغش الضريبي هو خرق صارخ لقواعد القانون الجبائي للتخلص من دفع الضريبة ، وعلى هذا نذكر أنواع الغش الضريبي كما يلي :

¹ مجدي محفوظ . علم المالية العامة و التشريع المالي الضريبي . ديوان النشر لبنان. الطبعة الرابعة . 2004 . ص 379 .

² طالي محمد . الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1995-1999 . رسالة من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي . كلية الاقتصاد و علوم التسيير . جامعة الجزائر . 2001-2002 . ص 53-54 .

1- الغش البسيط : يعرف هذا النوع بأنه "كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة". ويعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية باستعمال عنصر التدليس المتمثل في :

-النقص في التصريح .

- التأخر في تقديمه .

- عدم تقديمه نهائيا .

2- الغش المركب : أما الغش الموصوف فيستعمل فيه المكلف طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب الناتج عن إرادته في ذلك ، فالغش المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش، وهي نوعين :

- الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.

- الإخفاء القانوني كأن يقوم المكلف بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية .

المطلب الثاني: أسباب الغش الضريبي .

التهرب الضريبي ليس نتيجة صدفة، فهناك أسباب لهذه الظاهرة منها النفسية ، الاقتصادية ، ومنها الراجعة إلى ضعف الإدارة و تنظيمها أو نظامها داخل محيطها ، والتي نوردتها كما يلي :¹

أولا : أسباب متعلقة بالمكلف

إن موقف المكلف اتجاه الضريبة يشترط فيه الحالة النفسية و الأخلاقيات الجبائية، فكلما كانت نفسية المكلف ضعيفة كلما كان ميله نحو التملص من دفع الضريبة واسعا، فالعامل النفسيولوجي للمكلف له أهمية بالغة في أداء واجباته الجبائية، إضافة إلى عدم فهم الكثيرين للدور الذي تلعبه الدولة الحديثة و فقدان الثقة في مؤسساتها ففتح مجالاً للشك في عدم أهمية هذه المساهمة و بالتالي التأثير السلبي على مدى إقبال المكلفين على دفع الضريبة.

ثانيا : أسباب متعلقة بالتشريع الجبائي

* **تعقد النظام الجبائي :** فالمكلفين يجدون الأعذار أمام الإدارة الجبائية و هذه الأخيرة تجد صعوبة في المراقبة بسبب

تعقد وتنوع النماذج المستعملة من جهة ومن جهة ثانية بسبب أن المكلف يجد نفسه أمام أعوان تنقصهم الكفاءة

بوسائل هشة، وهذه هي ميزة الدول النامية.

2 يحاوي نصيرة .دراسة حول التهرب و الغش الضريبي -حالة الجزائر- رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير.معهد العلوم الاقتصادية .جامعة الجزائر

* **عدم استقرار القوانين** : لقد شهد النظام الجبائي الجزائري منذ الاستقلال تغيرات عديدة تبرز في قوانين الضرائب أو تجديدها، هذا ما أدى إلى عدم الإستقرار في الجهاز، ويتعذر بالتالي على المكلفين مواكبة هذه التغيرات المتتالية نتيجة لنقص الإعلام.

ثالثا: أسباب متعلقة بالإدارة الجبائية.

إن مكافحة الغش الضريبي تعتمد على مدى كفاءة و فعالية الإدارة الجبائية في القيام بمهامها ومن الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية ما يلي :

- ✓ نقص و محدودية الوسائل المادية المستعملة في الإدارة الجبائية نظرا للانعدام الأجهزة الحديثة التي يتم من خلالها الربط بين الإدارات ،إضافة إلى ضعف الرواتب و قلة الحوافز الممنوحة للموظفين من أجل زيادة مردودية عملهم.
- ✓ كثرة الإجراءات الإدارية و تعقدها مما يعرقل إجراءاتها بالنسبة للمكلفين و الإدارة في حد ذاتها وهو ما يؤدي إلى خلق شعور بالكراهية من طرف المكلفين.
- ✓ ضعف الرقابة المستخدمة من طرف الإدارة الجبائية نظرا لقلة اليد العاملة المخصصة لذلك مقارنة بالعدد الهائل و المتزايد من الملفات التي هي في حاجة للمراقبة الجبائية.
- ✓ انعدام الاتصال بين الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة مما يجعلهم بعيدين كل البعد عن التعديلات التي قد تطرأ على وضعيتهم الجبائية ،وربما يقومون بمخالفتها دون العلم بذلك.

رابعا: الأسباب الاقتصادية¹

للأسباب الاقتصادية دورها في الغش الضريبي، فكلما كانت حالة المكلف الاقتصادية متدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة كلما كان الغش الجبائي كبير و العكس صحيح.

1- الوضعية الاقتصادية للمكلف :

يظهر سلوك المكلف اتجاه الضريبة بشكل واضح في أوقات الأزمات، حيث تنخفض المداخيل وتصبح الضريبة تشكل عبئا ثقيلا على المكلف مما يدفعه إلى تجنب تسديدها، هذا في حالة الأزمات، أما في حالة الرخاء الاقتصادي، حيث تزيد المداخيل فقد يدفع المكلف بالضريبة ما عليه اتجاه الخزينة ليظهر مظهر المواطن الصالح.

1 محمد فلاح. الغش الجبائي و تأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية .رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية .جامعة الجزائر. 1996-1997. ص 37.

2- الوضعية الاقتصادية العامة :

ترتفع مداخيل الأفراد في فترة الانتعاش الاقتصادي و ترتفع بذلك قدرتهم الشرائية فيتحمل بذلك المستهلك النهائي الضرائب التي يجمعها منهم و يسددها إلى الخزينة مما تؤدي إلى تقليل الغش الضريبي ، أما في فترات الركود الاقتصادي تنتشر السوق الموازي و يؤدي إلى اختلالات في بنية الاقتصاد الوطني .

ملاحظة : عموما أسباب الغش الضريبي نفسها أسباب التهرب الضريبي.

المطلب الثالث: طرق الغش الضريبي

تأخذ طرق الغش الضريبي شكلين أساسيين هما طريقة الإخفاء القانوني و طريقة الإخفاء المحاسبي.

الفرع الأول : الإخفاء القانوني

ويعني خلق وضعية قانونية مرئية ، وهذا النوع من الغش يأخذ شكلين أساسيين وهما :¹

1- الغش عن طريق التكييف الخاطئ للوضعية القانونية الحقيقية :

و يتمثل في تغيير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى خاضعة لنظام جبائي أكثر امتياز و هذا يسمح بعدم أداء الضريبة أو أدائها بنسبة أقل من تلك الناتجة عن الوضعية القانونية الأولى وهذا ما يكون له أثر في تغيير المعنى الحقيقي لعملية ما وتزيف حالة أو فعل آخر غير خاضع للضرائب، أو خاضع لمعاملة جبائية خاصة أكثر اعتدالا ، ومن الأمثلة الواقعية الشائعة حالة إخفاء عملية توزيع الأرباح الخاضعة للضريبة و استبدالها بشكل آخر وهو دفع الأجور بإفراط للشركاء وهذا لكي لا تؤدي الضريبة بمناسبة توزيع الأرباح.

2- تركيب عملية وهمية :

وهو الأكثر استعمالا من طرف المكلفين المتهربين حيث يتمثل عمل مؤسسة تجارية مثلا في إعداد فواتير وهمية لا تتطابق مع أي توريد حقيقي للسلع لحساب زبائن مؤسسات أخرى، و بذلك تتمكن هذه الأخيرة من خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتها . مبلغ الرسم على القيمة المضافة الوهمي المذكور على الفواتير المزورة التي سلمتها المؤسسة التجارية و هكذا عندما يكون الرسم على القيمة المضافة الذي يدفع فيكون من حق هذه المؤسسات الحصول على تعويض يساوي مبلغ الفرق.

¹ طالي محمد. مرجع سبق ذكره. ص ص 60.55

الفرع الثاني : الإخفاء المحاسبي

ويكون هذا النوع من الغش حسب الطرق التالية :

1- الغش بزيادة التكاليف (الأعباء) :

لقد سمح المشرع للمكلف بخصم الأعباء التي يتحملها فعلا في إطار نشاط مؤسسته شريطة أن تكون هذه التكاليف مرتبطة مباشرة بالاستغلال وفي حدود السقف المسموح الذي وضعه القانون، لكن بعض المكلفين يدخلون أعباء ليست لها علاقة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة.

2- التسجيل المحاسبي للنفقات الشخصية ضمن محاسبة المصاريف العامة :

و ذلك بتقييد النفقات الشخصية الغير قابلة للخصم ضمن المحاسبة العامة للمصاريف العامة التي تعتبر بطبيعتها قابلة للخصم من الربح المحقق قبل الإخضاع الضريبي مثلا : إصلاح السيارة الشخصية و اعتبارها مصاريف إصلاح سيارة مصلحيه،وبذلك يتم التخفيض قدر المستطاع من الربح الصافي الخاضع للضريبة وهو ما يسمح لهؤلاء الممولين من الإفلات كليا أو جزئيا من الضريبة على أرباح المؤسسة .

3- الزيادة في مختلف العوائد الممنوحة :

وذلك عن طريق الزيادة المبالغ فيها لمبالغ العوائد (أجور) المسجلة في المحاسبة و التي ليست لها أي علاقة نسبية مع العمل أو الخدمة المقدمة من طرف الشخص المأجور كما يمكن أن تكون في الأصل أرباح موزعة على الشركاء تحت غطاء أجور لكي لا تخضع للضريبة على أرباح الشركات ،أو تسجيل عمال وهميين في المحاسبة الخاصة بالرواتب و الأجور حيث يسجلون شهريا عمال وهميين في المحاسبة الخاصة بالرواتب و الأجور حيث يسجلون شهريا دون القيام بأي عمل فعلي في المؤسسة ،وهذه الطريقة تسمح بتضخيم الكتلة الأجرية التي تخصم من الربح الخاضع للضريبة ،مما يؤدي إلى تحقيق الضريبة الواجبة الأداء.

4- الغش بتخفيض النواتج أو الإيرادات .

حيث يتمثل في عدم إجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية للإيرادات المحققة و ذلك باستعمال طرق ووسائل مختلفة مثل اهمال المبيعات حيث هذه الطريقة تتمثل في لجوء بعض المكلفين إلى البيع نقدا بدون إستعمال الفواتير أو الشيكات ،وبهذا لا يكون هناك أي أثر لعملية البيع،فيحصل ثمن البيع ولا تظهر العملية في محاسبة المبيعات أو الخزينة.

المبحث الثالث : دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

يعتبر التهرب أوسع نطاق من مفهوم الغش. فالغش هو التخلص من دفع الضريبة بإختراق القوانين بطرق و أساليب يراها المكلف ملائمة ومناسبة، كما يمكن للمكلف اللجوء إلى عدم دفع الضريبة بدون إختراق نصوص القانون الجبائي و هذا ما يعرف بالتهرب الضريبي. والذي ستتعرف عليه في هذا المبحث.

المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي و أنواعه .

أولا : تعريف التهرب الضريبي la Froude fiscal

لقد تعددت المفاهيم و التعاريف التي جاء بها المختصين حول مفهوم التهرب الضريبي ومن بين التعاريف نجد :

التعريف الأول : يعرف التهرب الضريبي على أنه " ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقيق التهرب يتخذ المكلف القانوني عدة طرق و أساليب قد تكوم مشروعة أو غير مشروعة".¹

التعريف الثاني : فقد عرفه ج.س. مارتينز J.C Martines بأنه "فن تفادي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي و الاستفادة من الثغرات التي يشتملها".²

أي أن المكلف هنا يستعين بحيل تمنعه من دفع بعض الضرائب دون المساس بالقانون، وهذا من خلال ثغرات القانون الجبائي.

إذ أن التهرب يكون من دون مخالفة القانون، على نقيض الغش ولا يوقع على المكلف أي عقوبة على غرار الغش، إلا أنهما يتشابهان في كونهما يؤديان إلى خفض المورد الجبائي.

ثانيا : الفرق بين الغش و التهرب الضريبي.

من خلال ما سبق يمكن التمييز بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي من خلال تبين أوجه التشابه و الاختلاف بينهما . كما هو مبين في الجدول التالي :

¹ ناصر مراد. التهرب و الغش الضريبي في الجزائر. الطبعة الأولى. دار قرطبة للنشر و التوزيع. الجزائر. 2004. ص 6

² Jean clande martinez. la froud fiscale. paris. 1984. p 13

الجدول رقم 01 : أوجه التشابه و الاختلاف بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي.

أوجه	
<p>- يمارسان من طرف المكلفين بالضريبة سواء كانوا طبيعيين أو معنويين .</p> <p>- كل منهما ناتج عن سوء نية .</p> <p>- ناتجان عن نقص الوعي الضريبي</p> <p>- يتسببان في آثار سلبية على الخزينة العمومية .</p>	
أوجه الاختلاف	
<p>- يتم باستعمال أساليب مخالفة للقانون الجبائي</p> <p>- يعتبر القانون جريمة و يعاقب على ارتكابه.</p>	<p>- يتم باستغلال الثغرات الموجودة في القانون الجبائي.</p> <p>- لا يعاقب عليه القانون .</p>

المصدر: إعداد الطالبة انطلاقاً من التعاريف السابقة .

ثالثاً : أنواع التهرب الضريبي

وتتمثل أنواع التهرب الضريبي في التهرب الضريبي المشروع وهو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف و ذلك باستعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير، تسمح له باختيار و ضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة.¹

1- التهرب الضريبي المشروع :²

يوجد هذا التهرب في الجزائر خاصة من خلال صور تقليدية كالتالي :

¹ سليمان عتير ، مرجع سبق ذكره. ص 74 .

² ناصر مراد. فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب. أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة الجزائر 2001 - 2002. ص 154

أ- الخطأ الناتج في التصريح الضريبي :

حيث يلاحظ في الأنواع و الأشكال التالية :

- أخطاء في التصريحات بالعمليات الخاضعة للضريبة.

- أخطاء في التصريح عندما يتوقف عن النشاط الممارس .

- أخطاء في التصريح الشهري و الثلاثي .

- أخطاء في التصريح بالتصريح بالوجود (عند بداية ممارسة النشاط).

ب- التهرب المادي و المحاسبي :

ويتم ذلك بعدم الالتزام بقانون الإدارة الجبائية، ذلك أن بعض المكلفين لا يقومون بتسجيل البعض من رقم أعمالهم، حيث أن عمليات البيع التي يقومون بها تكون غير مفوترة .

ومن التحايلات في هذا النوع نجد :

- أخطاء تخص عملية مسك الدفاتر الإلزامية المنصوص عليها في المواد 9 إلى 12 من القانون التجاري .

- عدم إمساك الدفاتر الثانوية المتعلقة بعمليات الشراء و البيع .

- أخطاء في الإقفال الشهري لعمليات البيع والشراء.

- أخطاء في التعيين على الفواتير مثل تاريخ العملية و ترقيم أو تعيين الزبون.الترقيم الجبائي.

- خطأ إيجاد التوازن المفروض أن يوجد بين دفتر الإيراد و النفقات.

المطلب الثاني : آثار التهرب الضريبي .

تعتبر الضرائب من أهم مصادر الدولة لتمويل نفقاتها و النهوض باقتصادها، و يشكل التهرب الضريبي عائقاً

أمام التنمية الاقتصادية في جميع الدول باختلاف مستوياتها الاقتصادية، حيث تعد مشكلة التهرب الضريبي

إحدى مظاهر الانحلال السياسي و الاقتصادي و الاجتماعي، و تترتب عنه آثار سلبية في مختلف الميادين.¹

أولاً : الآثار المالية

وهي أول الأعراض التي تظهر بحيث أن التهرب الجبائي يحدث نزيفاً للمالية العمومية و يتسبب في خسائر معتبر

للخزينة العمومية ، وهكذا فإن الدولة تستثمر أقل، كما تنفق من أجل إنجاز الهياكل القاعدية وأمام هذا الوضع تلجأ إلى

¹ يونس أحمد البطريق. اقتصاديات المالية العامة. الدار الجامعية. بيروت. 1980. ص 134 .

طلب المزيد من الذين لا يمكنهم التهرب وتتوقف عن تقديم الإعانات و لإعفاءات الجبائية الموجعة لدعم و ترقية الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.

ثانيا : الآثار الاقتصادية

تعتبر أداة للتحكم في النشاط الاقتصادي من خلال تمويل و توجيه الأنشطة الاقتصادية، ويؤدي التهرب من دفعها إلى إضعاف دور الدولة في المجال الاقتصادي، و يمكن تحليل الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي كما يلي:¹

أ – التأثير على المنافسة :

يقود التهرب الضريبي بالإخلال بقواعد المنافسة حيث تكون المؤسسات المتهربة من دفع الضرائب أحسن وضعية من المؤسسات التي تلتزم بأداء واجباتها الضريبية و خاصة عندما تكون الضرائب مرتفعة، وذلك عن طريق الاستفادة من مبالغ الضرائب غير المتقطعة ومساهمتها في التمويل و مقوية مكانتها في السوق .

ب – التأثير على توجيه النشاط الاقتصادي :

يؤدي التهرب الضريبي إلى جذب عناصر الإنتاج نحو الأنشطة التي تكثر فيها هذه الظاهرة ، حيث يقوم المكلفون باختيار النشاط بناء على اعتبارات جبائية كمعدل الضرائب الخاص بالنشاط ، و طريقة التحصيل و درجة الحساسية اتجاه التهرب الضريبي وتوفر طرق التهرب من دفع الضريبة، ومدى إمكانية الإفلات من قبضة الرقابة الجبائية ، وهو ما يوجه النشاط الاقتصادي إلى وجهة قد لا تخدم سياسية الدولة في توظيفها للضريبة.

ج – التأثير على الصناعة الوطنية :

يؤدي التهرب الضريبي إلى زيادة حجم النقد المتاح في أيدي المتهربين، مما يدفعهم على زيادة إنفاقهم الاستهلاكي و زيادة إقبالهم على السلع المستوردة و الأجنبية أحيانا، والتي يسعى المشرع في الدولة النامية إلى حماية الإنتاج الوطني منها وذلك نظير تمتعها بعامل الجودة و التنوع، وهو ما تفتقده الصناعة الوطنية في بداية نشأتها، وهو ما يؤدي إلى انخفاض حجم الطلب عليها بما يؤثر على سير تلك المشروعات و يضعف صمودها أمام منافسة السلع الأجنبية. وفي الأخير يمكن القول أن التهرب الضريبي يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة و الحكومات في التنمية الاقتصادية و النهوض بالبلاد.

¹ بوشري عبد الغني .مرجع سبق ذكره . ص ص 80-81

ثالثا : الآثار الاجتماعية : ¹

يعمل التهرب الضريبي على إحداث الآثار الاجتماعية التالية :

— عدم المساواة بين المكلفين في تحميل عبء الضريبة، ومن ثم عدم عدالة توزيع العبء الضريبي .

— تعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف الطبقات الاجتماعية .

— انتشار الفساد الأخلاقي (ظاهرة الرشوة) بين موظفي القطاع

ملاحظة : للغش الضريبي نفس آثار التهرب الضريبي . فكلاهما له آثار سلبية على الدولة و المجتمع.

المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي

تعدد أشكال التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط و مهارة المتهرب ،وقد أدى التفتح و التطور التكنولوجي و زيادة التعاملات الاقتصادية إلى تطور الطرق و الأساليب المتبعة في التهرب الضريبي، ومن أبرز هذه الطرق و الأساليب المستعملة في ذلك ما يلي :²

1- التهرب الضريبي عن طريق تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية :

و ذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا إلى دفاتر و سجلات و حسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر و السجلات الحقيقية بهدف التقليل من الإيرادات و زيادة النفقات،ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب:

— اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع .

— توزيع الأرباح على شركاء وهميين أي غير موجودين أصلا .

— التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة.

— تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون .

¹ آيت بلقاسم لامية . مرجع سبق ذكره . ص 26

² سليمان عتير . مرجع سبق ذكره . ص ص 79-80 .

2- التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات :

يعتمد هذا النوع من التهرب على الإخفاء المتعمد لبعض الممتلكات مثل المخزونات، وهذا يكون كلي أو جزئي، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من طرق التهرب الجبائي ما يلي :

— إخفاء جزء من المخزونات و بيعها سرا في السوق الموازية.

— عدم التصريح بكل الأنشطة الممارسة من قبل المكلف .

3- التهرب عن طريق استغلال القانون :

ويتم ذلك باستغلال الامتيازات القانونية الممنوحة لبعض العمليات و النشاطات، حيث يقوم بعض المكلفين بإدراج جزء من أنشطتهم ضمن الأنشطة المعفية أو التي لها إعفاء جزئي ، ومن الأمثلة الحية عن ذلك :

— تسجيل عملية بيع أصل من الأصول على أنها هبة .

— اعتبار عمليات توزيع الأرباح على المساهمين أنها رواتب و أجور.

خلاصة الفصل :

كي تلعب الرقابة الجبائية دورها كاملا يجب أن تتميز بالديناميكية و التكيف المستمر مع كل الظروف و المستجدات التي يعرفها الاقتصاد الوطني ، حيث أن الرقابة الجبائية الجيدة ستفوت الفرصة على أولئك الذين يحاولون مغالطة الإدارة الجبائية و جعلها تخسر أموالا معتبرة، فالرقابة الجبائية العادلة و الشفافة ستردع المكلفين بالضريبة المتهاونون في تأدية حقوقهم الجبائية .

إذن الرقابة الجبائية أداة فعالة لتحسين المردودية الجبائية في مختلف النشاطات الاقتصادية ، و بالتالي الحفاظ على الصالح العام.

وسعيا منها إلى تحسين التحصيل الضريبي على مستوى الجباية العادية ، فقد اتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة لذلك . حيث تعزم مصالح الإدارة الجبائية على كشف العمليات الحقيقية للغش و التهرب الضريبي و محاربتها بفعالية.

الفصل التطبيقي

دراسة حالة

تمهيد :

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث و الذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية ،
التحصيل الضريبي ، الغش و التهرب الضريبي.

وباعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي ، وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل
المكلفين بالضريبة ، و بالتالي الوصول إلى تصريجات جبائية أحسن و أصدق بمعلوماتها.

كان لا بد من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بمفتشية الضرائب بالأخصرية التابعة
لمديرية الضرائب بالبويرة ، و تسليط الضوء لكل متطلبات البحث.

كما تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي :

المبحث الأول : تقديم عام لمفتشية الضرائب

المبحث الثاني : آلية التحصيل الضريبي

المبحث الثالث : دراسة حالة ميدانية .

المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة المستقبلية

نقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة وهي مفتشية الضرائب بالأخصرية التابعة للمديرية الولائية للضرائب بالبويرة، والتي سنقوم بتعريفها و تقديم هيكلها التنظيمي و أشكال الرقابة التي تطبقها.

المطلب الأول : المفتشية وهيكلها التنظيمي.

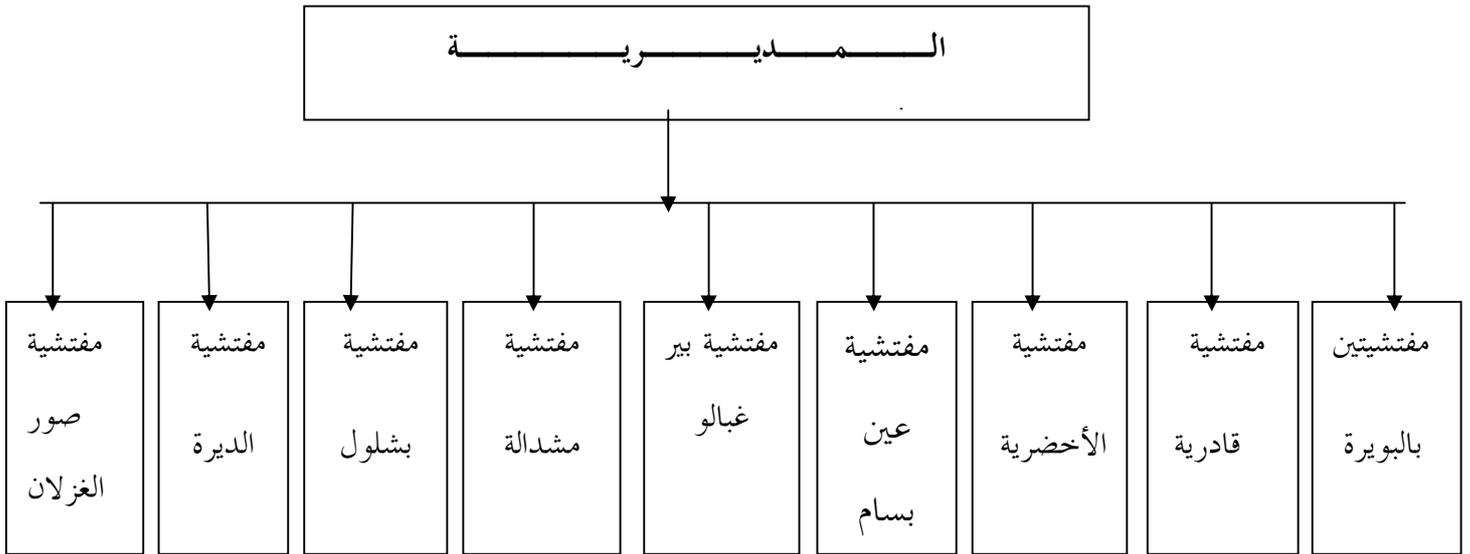
قبل الحديث عن المفتشية لا بد من تقديم الهيئة التابعة لها وهي المديرية الولائية للضرائب لولاية البويرة.

1- المديرية الولائية للضرائب لولاية البويرة.

أ- تعريف : تعتبر إدارة الضرائب ومن الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام ، تكتسب شخصية معنوية و ذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي وهو تحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تحصيلها و الرقابة على التصريجات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الضرائب الغير مباشرة ، قانون الطابع ، قانون التسجيل و قانون الرسم على حجم المعاملات و قانون الإجراءات الجبائية.

ب - الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية البويرة

الشكل رقم 6 : الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب لولاية البويرة



المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق من المؤسسة .

2 – تقديم مفتشية الضرائب بالأخصرية :

أ – تعريف : مفتشية الضرائب بالأخصرية هي مؤسسة حديثة النشأة تأسست سنة 1980. وهي إدارة جبائية تقوم بمسك و تسيير ملفات المكلفين بالضريبة ،ومراقبة التصريحات و إصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات، كما تقوم بإرسال إشعارات الدفع للتجار ،والحرفيين و الصناع و المقاولين وترسلها إلى قبضة الضرائب للتحصيل. كما أنها تعتبر المقر الأول في إعداد برامج الرقابة الجبائية لكل سنة ، وهي تقع في الجهة الغربية لولاية البويرة و تتكون من أربعة مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي :

– مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة.

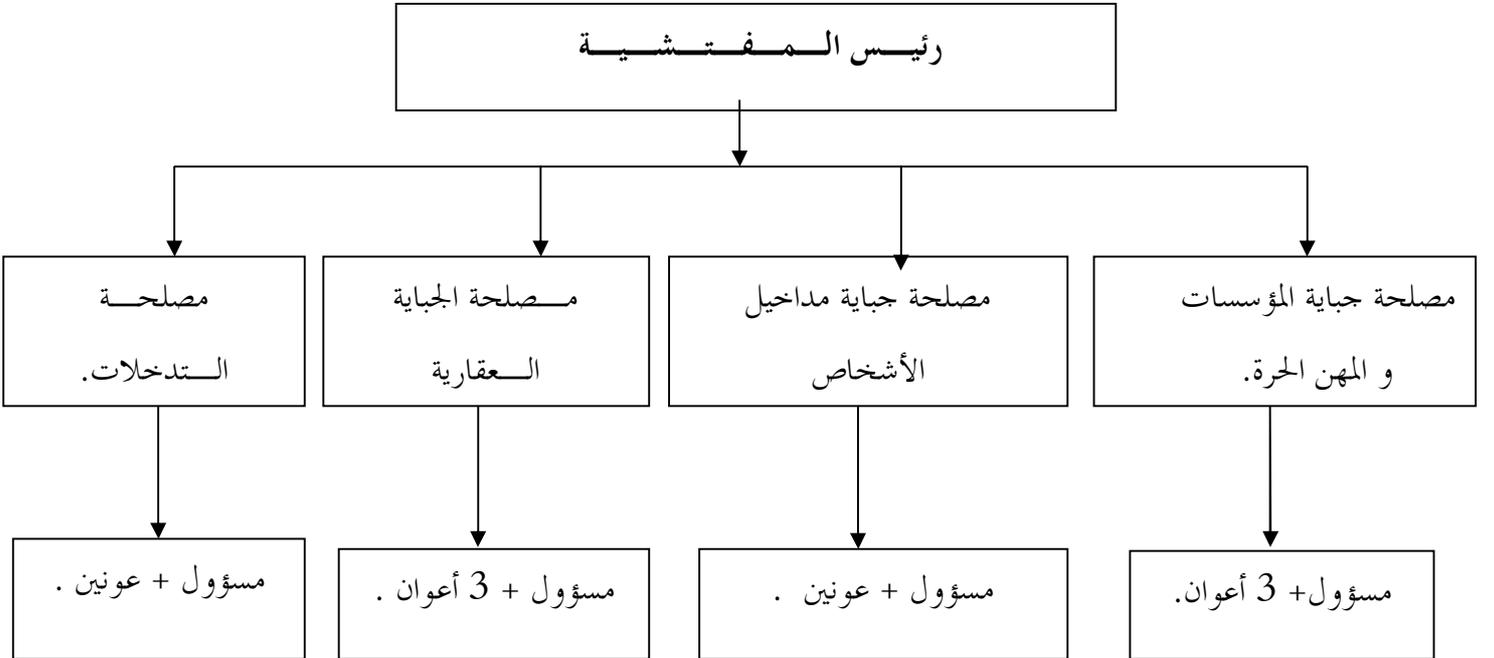
– مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين .

– مصلحة الجباية العقارية .

– مصلحة التدخلات .

ب – الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب موزعة على عدد الأعوان .

الشكل رقم 07 : – الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب موزعة على عدد الأعوان .



المصدر : إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق من المؤسسة

المطلب الثاني:مهام المفتشية

باعتبار المفتشية مقسمة إلى أربعة مصالح ، فإن كل مصلحة لها وظائف و مهام تؤديها بانتظام من أجل نجاح سير العمل ،وهي كالتالي :

1 — مهام مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة :

- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة.
- تلقي التصريحات السنوية لمداخيل الشركات .
- مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات ، و التدقيق في التصريحات السنوية .
- إعادة تقويم التصريحات.
- إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات.

2 — مهام مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين :

- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة .
- استقبال التصريحات بالمداخيل مع مراقبة التصريحات ،وحساب الضريبة على الدخل.
- إعداد المصفوفات الخاصة بالمداخيل.
- إرسال و استقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل .

3 — مهام مصلحة الجباية العقارية :

- استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة .
- مراقبة تصريحات المؤجرين .
- إعداد مصفوفة المداخيل على العقارات المبنية و غير المبنية.
- مراقبة تسيير الضريبة على العقارات و الضريبة على الثروة و حقوق الطابع و التسجيل من ناحية العدد و المنتج الضريبي.
- القيام من حين لآخر بإحصاء العقارات و خاصة البنايات الجديدة.

4 – مصلحة التدخلات :

– استقبال و توجيه المكلفين بالضريبة ، وخاصة الجدد منهم لتوعيتهم لمفهوم الضريبة.

– فتح محضر معاينة للمكلفين بالضريبة .

– البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

– استقبال و بعث كشوف المعلومات.

المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية المطبقة من طرف المفتشية .

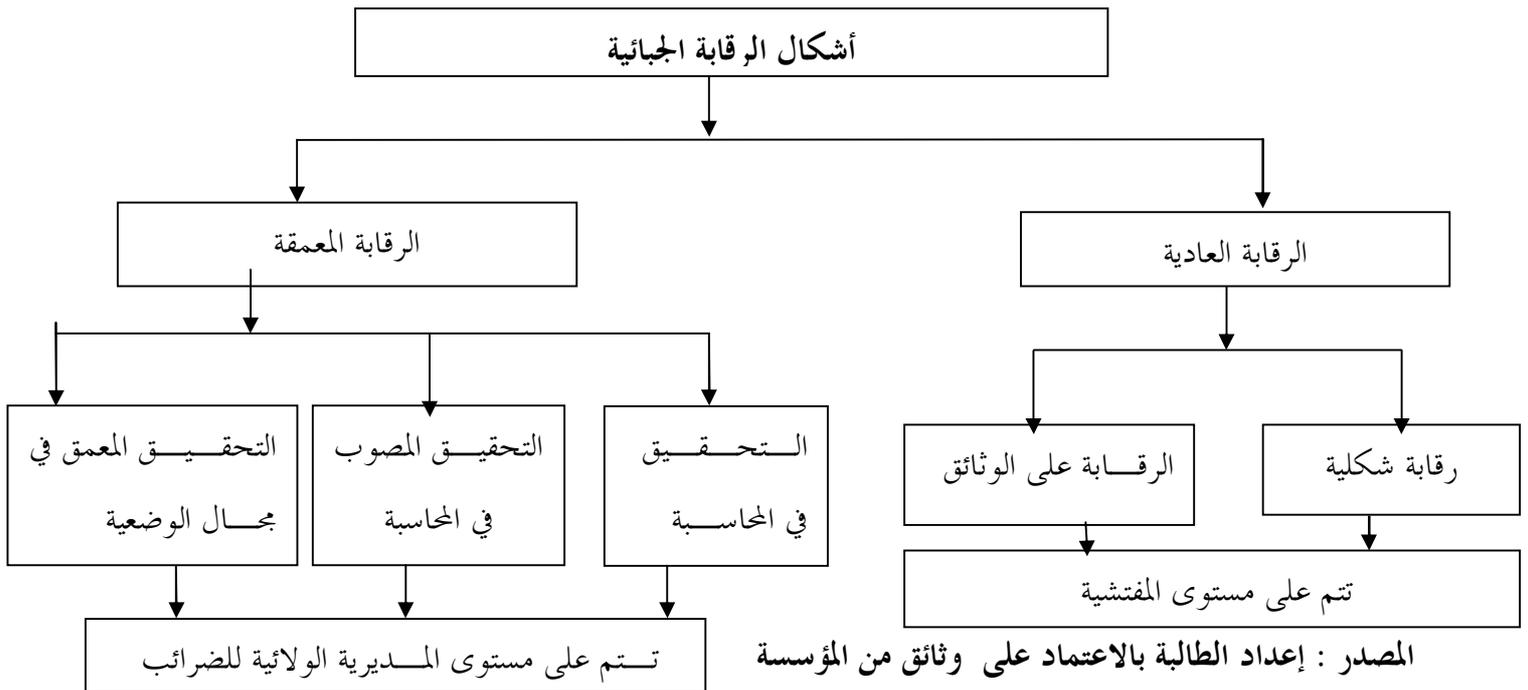
تنقسم الرقابة الجبائية إلى شكلين:

الشكل الأول: الرقابة العامة والتي بدورها تنقسم إلى رقابة شكلية ورقابة على الوثائق وتكون على مستوى مفتشية الضرائب.

الشكل الثاني : الرقابة المعمقة وتتل في التحقيق في المحاسبة، والتحقيق المصوب في المحاسبة ، والتحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية ، وتتم على مستوى المديرية الولائية للضرائب.

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية.

الشكل رقم 8 : الهيكل التنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية.



الفرع الثاني: طرق الرقابة الجبائية المطبقة من طرف مفتشية الضرائب:

تمارس مفتشيات الضرائب نوعين من أنواع الرقابة الجبائية وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية بمراقبة و فحص تصريحات المكلفين بالضريبة، و يتم القيام بهذين النوعين من الرقابة الجبائية بدون التنقل إلى مقر نشاط المكلف، ولا يتم القيام بأبحاث عامة و خاصة حوله.

أ – الرقابة الشكلية : le contrôle formel

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم المعطيات و المعلومات التي تتضمنها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات و تلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية.¹

يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و يتم القيام بذلك كل سنة، وتعتبر كمرحلة تمهيدية و كخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.

ب – الرقابة على الوثائق : le contrôle sur pièce

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، و حسب المادة 1-18 من قانون الإجراءات الجبائية " ترقب الإدارة الجبائية التصريحات و الأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".²

1 يحيى لخضر. دور الإمتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الجزائرية. مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع استراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي. جامعة محمد بوضياف. المسيلة. 2006-2007.

2 قانون الإجراءات الجبائية. مرجع سبق ذكره. المادة 1-18. ص 17.

ثالثا : طرق الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى المديرية الولائية للضرائب

و في إطار دورها الجبائي الرقابي تمارس ثلاث أنواع من الرقابة الجبائية هي : التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة ، و التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية الشاملة

أ — التحقيق في المحاسبة¹ : La vérification de comptabilité

التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبتها (مهما كانت طريقة حفظها حتى و لو كانت بطريقة معلوماتية إلا في الدفاتر التجارية الواجبة قانونا). و التأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية و غيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. ليس التحقيق المحاسبي غرض المراقبة الجبائية فحسب بل يمكن كذلك المؤسسات من الإطلاع على واجباتها الجبائية. أثناء التحقيق المحاسبي ، يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها و التي قد ترتكب أحيانا على حسابه ، في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء و يطلعه المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

"يراقب المفتش التصريجات و تطلب التوضيحات و التبريرات كتابيا، كما يمكن للمفتش أن يطلب دراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة . كما يستمع للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.

لما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على طلب شفوي ، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة على كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا .

يجب أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات و توجيهها للمكلف بالضريبة لتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن (30) يوما.

ب — التحقيق المصوب في المحاسبة: vérification comptable ponctuel

التحقيق المصوب في المحاسبة المؤسس بأحكام المادة 36 من قانون المالية لسنة 2009 ، و المقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية هو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية ، أكثر سرعة و ذو نطاق من نطاق التحقيق المحاسبي.

¹ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. مرجع سبق ذكره. ص 13 .

هذا التحقيق يعني فحص الوثائق التوضيحية و المحاسبية لبعض أنواع الضرائب و التي تخص فترة محدودة قد تقل عن سنة محاسبية . 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 للمحاسبة ، و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المدفوعة نتيجة لإعادة التقييم من جراء التحقيق المصوب .¹

غير أن طابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق حسب ما جاء في المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن الشروع في إجراء تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق المكلفين حقوق و واجبات المكلف المحقق في محاسبته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار "² .
و يتمتع المكلف بالضريبة بأجل (30) يوما ، لإرسال ملاحظاته أو قبوله ، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

ج - التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية La vérification approfondie de situation fiscale

يقصد به مجموعة من العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي و الدخل المصرح به أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخيل المحققة خارج الجزائر ، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية الخ) .³

و حسب ما جاء في المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل و في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة و الذمة المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى "⁴ .

¹ المرجع السابق . ص ص 13-14

² قانون الإجراءات الجبائية . مرجع سبق ذكره . المادة 20-4 . ص 22 .

³ ميثاق الكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة . مرجع سبق ذكره . ص 27 .

⁴ قانون الإجراءات الجبائية . مرجع سبق ذكره . المادة 21-1 . ص 29 .

المبحث الثاني : آلية تحصيل الضريبة .

قبل التحدث عن سير آليات تحصيل الضريبة لا بد أن يكون الملف على استعداد و قابلية للدفع كي يكون كذلك لا بد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة و ذلك بامثاله للقواعد و القوانين التي تسيّر مجالات الضريبة وتتولى مفتشية الضرائب هذه المهام .

المطلب الأول:تكوين الملف

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

* بالنسبة للأشخاص الطبيعيين :

- شهادة الميلاد الأصلية .
- شهادة الإقامة .
- نسخة من الكراء أو الملكية .
- طلب خطي للوضعية الجبائية .
- تقرير المحضر القضائي .

* بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات) :

- شهادة الميلاد الأصلية للمسير و شركاؤه .
- هيكل المؤسسة .
- عقود الكراء أو الملكية .
- شهادة الإقامة للمسير و شركاؤه .
- طلب خطي للوضعية الجبائية .
- تقرير المحضر القضائي .

ملاحظة : إذا بدأ المكلف نشاط تجاري دون التصريح بالوجود لمدة شهر، فتمتلك مصالح مفتشيات الضرائب الحرية المطلقة في تحديد مبلغ الغرامة المالية حتى تحديد سنوات النشاط .

المطلب الثاني: إخضاع المكلف لنظام جبائي معين .

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي و النظام الجزائي، 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 كالتالي :

1 - النشاط التجاري : إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي و في حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجزائي.

2 - النشاط الصناعي : إذا تعدى رقم الأعمال المحقق :

سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزائي .

كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزائي تقوم مفتشية الضرائب ببعض الخطوات وتكون على النحو التالي :

* تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف تسمى، تقوم (G 12) حيث يقوم المكلف بملئها و إعادتها قبل 2/1 من السنة التي تحقيق رقم الأعمال، بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى (G 08) باقتراح رقم الأعمال له تسمى

بمراعاة طبيعة النشاط الممارس، الموقع..... إلخ .

و في حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض و في نفس الوثيقة، و بها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى C09، فهائية تبين خضوع المكلف للنظام الجزائي و تقوم بنسخها في أربعة نسخ :

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف .

- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب .

- النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف .

- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب .

و يبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد أما بنسبة مرتفعة أو منخفضة .

* أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق ، وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزائري ، نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي ، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع و متغير.

ولكل من النظامين مزايا و عيوب :

* النظام الحقيقي :

تتميز مزايا هذا النظام في :

- ربح الزبائن .
- استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة TVA.
- إمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة .

أما عيوبه :

- يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة .
- الدفع يكون شهريا .
- صعوبة تقدير رقم الأعمال الحقيقي .

* النظام الجزائري :

لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية :

- لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة و الدفع يكون فصليا .

أما عيوبه :

- رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف .
- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق .
- ربح الزبائن .
- مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع .

المطلب الثالث: تحضير إشعار بالدفع و تحصيل الضرائب.

تقوم المفتشية بتحضير و إرسال الإشعار بالدفع للمكلف ثم يقوم بالتوجيه إلى القباضة ، بعد حصوله على هذا و يكون سنويا ، و يخص الضريبة على الدخل IRG و الضريبة على أرباح الشركات الإجمالي IBS.

* الإشعار الخاص بالـ IBS و IRG :

تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة التي تسمى G 01 و إعادتها قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل.

و إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني نفرض عليه غرامة قدرها 10 % إذا كان التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % بعد الشهر الأول و مهما طالت مدة التأخر.

وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى *prémtrice* ،مدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي ، مبلغ الدخل ، الغرامة ، العنوان . تبعث المفتشية وثيقة G01 إلى المركز الميكانيوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه و حساب الضريبة على أرباح الشركات ، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخرى تسمى إشعار بالدفع.

بعد التطرق للمراحل التي سبقت عملية التحصيل وكون الملف قابل للتسديد فهذه العملية تحتوي على آليات تحدد سير عملية التحصيل بالتفصيل .

عند وصول الإشعار بالدفع نتيجة المكلف إلى قباضة الضرائب و تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع مبلغ الضريبة بمختلف طرق الدفع التي يمكن للمكلف الدفع بها.

1- الدفع نقدا :

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير و وثيقة تسمى وصل الإستلام *Quittance* وتكون محتومة بطابع القباضة والتي تثبت الدفع المادي للمكلف و تتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية :

- الرقم الجبائي .

- مبلغ غرامة التأخر.

- نوع الضريبة المدفوعة .

مصدر هذا الوصل هو كتاب يتعامل به أمين الصندوق يسمى H1.

2- الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي :

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الإستلام ، يثبت استلام أمين الصندوق لمبلغ الضريبة ، هذا الوصل يكون محتوم بطابع القباضة و يأخذ الوصل من كتاب يتعامل به أمين الصندوق مع المكلفين في حالة تسديدهم عن طريق شيك أو وصل بريدي (H 2) ، ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H10) ، ثم تقوم بتحويلها إلى البنك المركزي .

المبحث الثالث: دراسة حالة ميدانية

فيما سيأتي سنتناول في دراستنا حالة ميدانية لطرق الرقابة المطبقة من طرف المفتشية وهي الرقابة على الوثائق، وبعدها نقوم بعرض الإجراءات الردعية التي تقوم بها الإدارة الجبائية في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن دفع الضرائب المستحقة وبعدها قمنا بعرض صعوبات الرقابة الجبائية و اقتراح الإجراءات الوقائية للحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

المطلب الأول: المرحلة التحضيرية

الإجراءات التحضيرية وهي أولى المراحل التي يقوم بها العون المراقب و تتمثل في جلب الملف الجبائي و مراقبته.

1- التعرف على الهوية الجبائية للمكلف

المكلف (B .H) هي شركة ذات الشخص الوحيد والمسؤولية المحدودة (EURL)، الكائن مقرها ببلدية الأخصرية بولاية البويرة.

تمارس نشاط تجاري بالتجزئة و الجملة لعتاد الفلاحة و تغذية الأنعام . تم إنشاء المؤسسة بتاريخ 2005/11/22 .

- تحت شهادة الوجود رقم *****

- الرقم الجبائي *****.

- الرقم الإحصائي *****.

- يشرف على إدارتها المسير (K. S).

- الشركة تخضع للنظام الضريبي الحقيقي .

- الرسم على القيمة المضافة TVA بـ 17 %.

- الرسم على النشاط المهني بـ TAP 2 % .

- الضريبة على أرباح الشركات IBS بـ 25 %.

- السنة المعنية بالتدقيق عي سنة 2010 .

2 - الإجراءات التمهيدية :

بعد الإطلاع على الهوية الجبائية للمكلف الجبائي كالتالي :

- فحص مختلف الوثائق و التصريحات التي تضمنها الملف الجبائي (شهادة الميلاد ، شهادة الوجود ، نسخة من السجل التجاري ، البطاقة الجبائية ، عقد الكراء أو الملكية ، شهادة الإقامة) .

- فحص وثيقة مراقبة التصريحات المملوءة من طرف المفتشية D29 و التي تعتبر وثيقة تلخيصية للتصريحات الشهرية G50 المقدمة من طرف المكلف .

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق في الملف الجبائي

بعد قيام العون المراقب بالإجراءات السابق الذكر ، وجمع المعلومات اللازمة تبين أن مسير الشركة قدم :

- ميزانية سنة 2010 لا شيء .

- التصريحات الشهرية لنفس السنة لا شيء .

- جدول حركة المخزون لا شيء . مع مشتريات السنة لا شيء .

وبعد التدقيق في الملف الجبائي تبين هناك وصول كشوف معلومات من بعض العملاء تؤكد أن الشركة قامت بشراء بضائع من عدة موردين نوضحها في الجدول التالي :

الجدول رقم 01 : جدول كشف العملاء

رقم المبلغ غير المصرح به.	العميل
4.413.896,10 DA	وحدة إنتاج تغذية الأنعام بجاية
905.702,41DA	شركة بالأسهم رمشاي.ممسكر
472.435,22 DA	شركة بالأسهم موستافي بمستغام
708.755,02 DA 160.686,00 DA 9.844.374,00DA	شركة الأسهم أفياريب عين بسام البويرة
26.500.041 DA	مجموع المشتريات الغير مصرح بها

المصدر: وثائق من المفتشية الخاصة بالملف الجبائي للمكلف المعني بالدراسة.

و بعد تحديد قيمة المشتريات لسنة 2010، و طبقا للمادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية " يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها ، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى".

قامت المؤسسة بإرسال إشعار بالتسوية الجبائية للمؤسسة بتاريخ 2013/09/10 .

الجدول رقم 02 : جدول إشعار بالتسوية المرسل من طرف المفتشية إلى المكلف.

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG) ... à												
I.B.S.	2010	477000	/	477000	25%	119250	/	/	119250	25%	298125	149062,5
Versement Forfaitaire												
TAP axe sur l'Activité Professionnelle	2010	316000	/	316000	2%	63200	/	/	63200	25%	15800	79500
TVA axe sur la Valeur Ajoutée	2010	316000	/	316000	18%	56880	/	/	56880	25%	14220	67578
réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
axe sur achats												
2700 - Enregistrement												
2 - C 200 - Timbre												
1 - B - 00 - TF et TA												
1-F-00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE											770578,5	

و بعد مرور 30 يوم من الإرسال لم يقدم السيد KS، مسير الشركة بالرد على الإشعار في المدة القانونية و بالتالي يعتبر قبول تلقائي ، و تقوم الإدارة الجبائية بالتسوية للوضعية الجبائية طبقا للقانون .

و بعدها يرسل جدول الكشف إلى مديرية الضرائب بالبويرة طبقا للمادة 143-01 من قانون الإجراءات الجبائية " تحصل الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية أو ممثله.

ويعاد إرساله إلى قبضة الضرائب الذي تقوم بالتحصيل، وفي حالة امتناعه عن التسديد تتخذ الإدارة الجبائية الإجراءات الردعية ضده و تتمثل في :¹

1 - الحجز التنفيذي :

و تخص الحجز على الممتلكات التي تخص المكلف بالضريبة من بضائع و معدات نقل و غيرها من الممتلكات، فإذا لم يتم استرجاع الحقوق الجبائية تلجأ الإدارة الجبائية إلى بيع المحجوزات من ممتلكات المكلف بالضريبة حتى تستوفي الإدارة كل حقوقها الواجبة الدفع من طرف هذا المكلف بالضريبة.

2 - الغلق المؤقت للمحلات المهنية :

هذا الإجراء يدخل أيضا ضمن الإجراءات الردعية لتفعيل و إنعاش التحصيل الضريبي، فمن صلاحيات المدير الولائي للضرائب اللجوء إلى الغلق المؤقت (المدة لا تتجاوز 06 أشهر) للمحلات المهنية.

3 - سحب التوطين البنكي و اشتراط الوضعية الجبائية :

سحب التوطين البنكي للمستوردين الذين ليس لهم محل مهني مصرح به ، أما بالنسبة لغير المستوردين فيتم اشتراط على كل مكلف جديد إرفاق بطلب القيد في السجل التجاري شهادة الوضعية الجبائية التي يشترط للحصول عليها تقديم عقد الملكية أو عقد الإيجار و ذلك لإثبات الوجود الفعلي للمحل المهني .

4 - اشتراط جدول الضرائب مصفى عند كل تشطيب أو تعديل في السجل التجاري :

من أجل تحسين التحصيل الضريبي، أصبح من الضروري إرفاق مستخرج من جدول الضرائب مصفى عند كل طلب شطب أو تعديل في السجل التجاري .

1 داودي محمد . الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر . مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية . جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان 2005-2006 ص 30.29 .

المطلب الثالث : صعوبات الرقابة الجبائية و الإجراءات الوقائية .

لا تخلو أي مهنة من الصعوبات ، و في هذا المطلب سنقوم بعرض الصعوبات التي تعترض طريق الرقابة الجبائية و محاولة إعطاء الإجراءات الوقائية لتحسين الرقابة الجبائية .

الفرع الأول : صعوبات الرقابة الجبائية .

- ✓ نقص الوعي الضريبي من طرف المكلف بالضريبة وذلك من خلال عدم تعاونه مع الإدارة الجبائية بتقديم المعلومات و التصريحات اللازمة.
- ✓ عدم وجود مقر ثابت لبعض المكلفين بالضريبة و بالتالي يصعب معاينة الممتلكات .
- ✓ نقص الإمكانيات و الوسائل المادية حيث تعاني الإدارة الجبائية من ضعف الإمكانيات و الوسائل التي تساعدهم في أداء وظائفهم.
- ✓ عدم وجود إطرارات مؤهلة للرقابة، إضافة إلى قلة الرواتب و نقص الحوافز المادية من أجل تشجيعهم على بذل مجهودات أكثر .
- ✓ عدم التكامل و التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الإدارات الأخرى بحجة السر المهني.
- ✓ اتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي و ذلك بوجود أنشطة التي تتم في الخفاء بعيدا عن أعين الحكومات وأيضا المعاملات التجارية بدون فواتير و التعامل نقدا بدون شيكات .

الفرع الثاني:الإجراءات الوقائية لتحسين الرقابة الجبائية.

- ✓ نشر و تعميم ثقافة جبائية سواء بالاستعانة بوسائل الإعلام المكتوبة كالصحف و المنشورات أو وسائل الإعلام السمعية و البصرية ، لأطلاع المكلف بمخلف المستحقات و التعديلات الخاصة بالنظام الجبائي.
- ✓ الحرص على صياغة قوانين و توفير إجراءات ضريبية على نحو سليم و بطريقة محكمة لا تترك للمكلف الاستفادة من بعض الثغرات التي يتضمنها التشريع الضريبي.
- ✓ يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية و طبيعة الضرائب الجديدة .
- ✓ يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التنظيم و التطبيق من خلال التحسين النوعي و الكمي لإمكانياتها المادية و البشرية .

- ✓ تسهيل إجراءات العمل على نحو يكفل لها الوقوف على أحدث الأساليب والوسائل الفنية المستخدمة في الحقل الضريبي .
- ✓ خلق تعاون بينهما وبين الإدارات و الهيئات المحلية الأخرى و هذا بالتنسيق فيما بينهما بتبادل المعلومات .
- ✓ توقيع اتفاقيات جبائية من بين الدول ثنائية أو متعددة الأطراف تتم بتنظيم و تبادل المعلومات عن الممولين الذين يقيمون في بلدانهم الأصلية أولهم نشاطات من الخارج ، وهذا سعيا وراء تحديد مراكزهم المالية ، وتحصيل الضريبة منهم .
- ✓ تأطير العمال و جلب الكفاءات، وزيادة أجورهم ومنح تحفيزات لهم .

خلاصة الفصل :

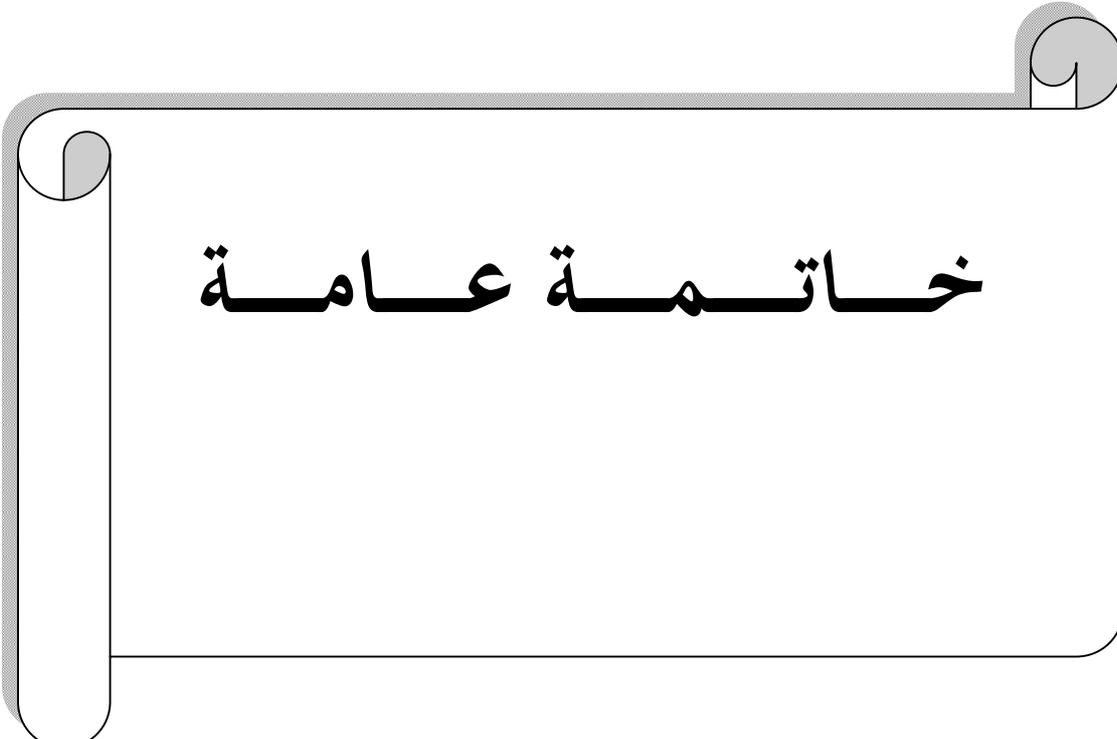
تلعب الإدارة الجبائية دورا أساسيا في الحياة الاقتصادية وتعد طرفا لا يمكن تجاهله و غض النظر عنه ، فكل مؤسسة اقتصادية كما لها التزامات مالية اتجاه دائئتها لها التزامات جبائية اتجاه إدارة الضرائب .

و في هذا الإطار تلعب مفتشية الضرائب دورا استراتيجيا في هذا المجال ،حيث تسهر على ضمان احترام و تطبيق التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الإجراءات و الهيئات الجبائية للولاية،باعتبارها المقر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة .

حيث تقوم بتكوين الملف الجبائي لكل شخص طبيعي أو معنوي ،حيث يودع المكلفين بالضريبة ملفهم الجبائي لدى مفتشية الضرائب التابع للمنطقة التي سيزاولون فيها نشاطهم فيها ، وبعدها تقوم المفتشية بإخضاع المكلف لنظام جبائي معين حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها و بعدها تقوم بتحضير إشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل و الضريبة على أرباح الشركات ، و تحصيل الضرائب أخيرا. وهذا بالاعتماد على أشكال الرقابة التي تطبقها المفتشية و هي الشكلية و هي أول عملية تخضع لها التصريجات المقدمة من طرف المكلفين و بعدها الرقابة على الوثائق و التي تقوم باكتشاف الأخطاء الموجودة في التصريجات و تقويمها .

ومن خلال هذه الدراسة التطبيقية تم التوصل إلى أن :

- غياب الكفاءات المتخصصة بنظام الرقابة الجبائية سوف يضعف من كفاءة و فعالية الرقابة الجبائية.
- كل ما كان تنفيذ عملية الرقابة بشكل فعال يمكن أن يحقق إيراد و حصيلة ضريبية من خلال تحسين الالتزام الضريبي للمكلفين.
- كلما كان المكلف بالضريبة له ثقافة ضريبية ووعي ضريبي كلما أسهم في نجاح عملية الرقابة الجبائية و العكس صحيح.



خاتمة عامة

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، حيث تبين لنا في البداية الدور الأساسي الذي تلعبه الضريبة . لكونها جانب من جوانب الموضوع المهمة التي تؤدي إلى تحقيق أغراض السياسة المالية عن طريق معالجتها لمختلف الظواهر الاقتصادية للموضوع العامة، و كذا لاعتبارها أجمع وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية بالإضافة إلى أنها مورد هام للجزينة العمومية.

و إن إلزامية و فرض الضريبة و تعددها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة و غير المشروعة و هو ما يعرف بظاهرة التهرب و الغش الضريبي الذي ينتشر بصورة كبيرة في الجزائر ، و تتعدد أساليبه فمنها ما هو مختص بالمكلف بالضريبة و الظروف الاقتصادية و الاجتماعية المحيطة به.

لكن بالرغم من زيادة حصيلة الضريبة و مساهمتها في التنمية الاقتصادية يبقى التهرب و الغش الضريبي من بين النقائص التي يعرفها النظام الضريبي و الذي زاد ت من حدته مع تفتح الاقتصاد الجزائري على العالم الخارجي لما له من آثار سلبية و خطيرة التي تعود من تنمي و تفتشي تلك الظاهرة.

لقد حاولت و مازالت الإدارة الجبائية تبذل جهود معتبرة للحد أو التحقيق منها لأنها تمس بالمال العام و بالتالي إلحاق أضرار بالجزينة العامة ، إذ أنها تكتسي أهمية بالغة نظرا لكون النظام الضريبي الجزائري تصريحا ومنه فإنها تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية ، و العمل على اكتشاف الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و تقويمها ولذا أولت لها السلطات المختصة اهتماما كبيرا و عملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بها .

كما تم منح مجموعة من الحقوق و الصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية تيسيرا لأداء مهامهم الرقابية كحق الإطلاع و استدراك الأخطاء، و بالتالي منح جملة من الضمانات للمكلفين بالضريبة تفاديا لأي تعسف من قبل الإدارة الجبائية ، كحق الإعلام المسبق بالتحقيق و الاستعانة بمسئشار من اختيارهم .

تتخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال تنقسم إلى الرقابة العامة و الرقابة المعمقة، الرقابة العامة تتمثل في الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق و تتم على مستوى مفتشية الضرائب، و الرقابة المعمقة تشمل التحقيق في الحاسبة و التحقيق المصوب في الحاسبة و التحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية و تتم على مستوى مديرية الضرائب الولائية .

لكن بالرغم من كل هذه الأجهزة الموضوعية و الإجراءات و الوسائل المتخذة لتعزيز عمل نظام الرقابة الجبائية ، إلا أنه غير كفييل بتحقيق الفعالية في أداء المهام الموكلة إليه باعتبار أن الحكم على فعالية نظام الرقابة الجبائية يكمن في

مدى قدرته على تحقيق أهدافه ، إلا أن المشاكل التي يعاني منها حالت دون ذلك ، وهذا ما يستدعي ضرورة اتخاذ كل الوسائل و الإجراءات الكفيلة بتحسينها.

نتائج فرضيات البحث :

قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات نحكم على صحتها من عدمها من خلال ما يلي :

الفرضية الأولى إن نجاح الرقابة الجبائية يرتكز على مدى كفاءة التنظيم التقني و التشريعي المتمثل في الإدارة الجبائية قد تحققت و هذا ما تطرقنا إليه في الفصل الأول من خلال التنظيم القانوني و الهيكلي للرقابة الجبائية .

الفرضية الثانية : تجسيد العدالة الضريبية له دور أساسي في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي. قد تحققت و ذلك من خلال نقص الوعي الضريبي للمكلف وعدم تهاونه مع الإدارة الجبائية و هذا ما يؤدي إلى ضعف الرقابة و هذا ما تطرقنا إليه في الفصل الثاني من خلال تبيان أسباب الغش و التهرب الضريبي و آثاره على الاقتصاد و المجتمع.

الفرضية الثالثة : الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لكبح ظاهرة الغش و التهرب الضريبي تحققت باعتبار ما توصلنا إليه في الفصل التطبيقي . وذلك بوجود الثغرات القانونية من خلال قوانين المالية و كذا نقص الإجراءات الإدارية في تحسين العنصر البشري بالإضافة إلى الإجراءات الميدانية بالتنسيق مع الإدارات الأخرى.

النتائج المتوصل إليها :

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية :

* النتائج المتوصل إليها من خلال الجانب النظري :

- إن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين و ضعف الإمكانيات البشرية في غياب العناصر المؤهلة و القدرة على القيام بما أوكل إليها بدرجة عالية من الجودة و كذا النقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه و في أوقاتها المحددة ،لمن شأنها بإضعاف المردودية.

- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية و مختلف الإدارات و المؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها و استغلالها.

- إن الإدارة الجبائية لا تستطيع أن ترفع من مردود ضرائبها أو بالأحرى أن ترفع من قدراتها على التحصيل الضريبي دون أن تواجه مجموعة من العراقيل و الصعوبات ، فالمشكل في التحصيل الضريبي قد يتسبب فيه الطرفان الإدارة الجبائية من جهة و المكلفين بالضريبة من جهة أخرى.

- الضريبة مقبولة لكن كرها ، المكلف بالضريبة يدفعها وله توجه حتمي لرفضها أو الغش في دفعها.

- إن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي ، فرغم مساهمتها في زيادة المردودية إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة و التي محورها الأساسي يكمن في الحد من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي.

* نتائج الدراسة التطبيقية :

- التحقيقات التي تتم على مستوى المفتشية هي أول خطوة و أكثر نجاعة ، و بعدها ترسل إلى مديرية الضرائب الولائية.

- تنظيم الملفات الجبائية و ترتيبها (كترتيبها حسب النظام ، حسب النشاط، حسب الترتيب الأبجدي...)، يسهل من عمليات البحث على الملفات و إجراءات الرقابة الجبائية.

- تعتبر الرقابة على الوثائق أكبر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها .

- يسمح نظام الإعلام الآلي بتحسين الرقابة الجبائية و تواصل المعلومات بالدقة و السرعة المناسبة.

التوصيات و الاقتراحات :

- ضرورة تحديد معايير واضحة و شفافة و موضوعية لانتقاء المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية .

- صياغة قوانين واضحة و غير معقدة من أجل أن يفهمها الجميع باعتبار أن المكلفين ليست لديهم مستويات علمية مرتفعة أو بدون مستوى.

- التعاون و التنسيق مع الجهات و المصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد و الوقت في استغلال المعلومات.

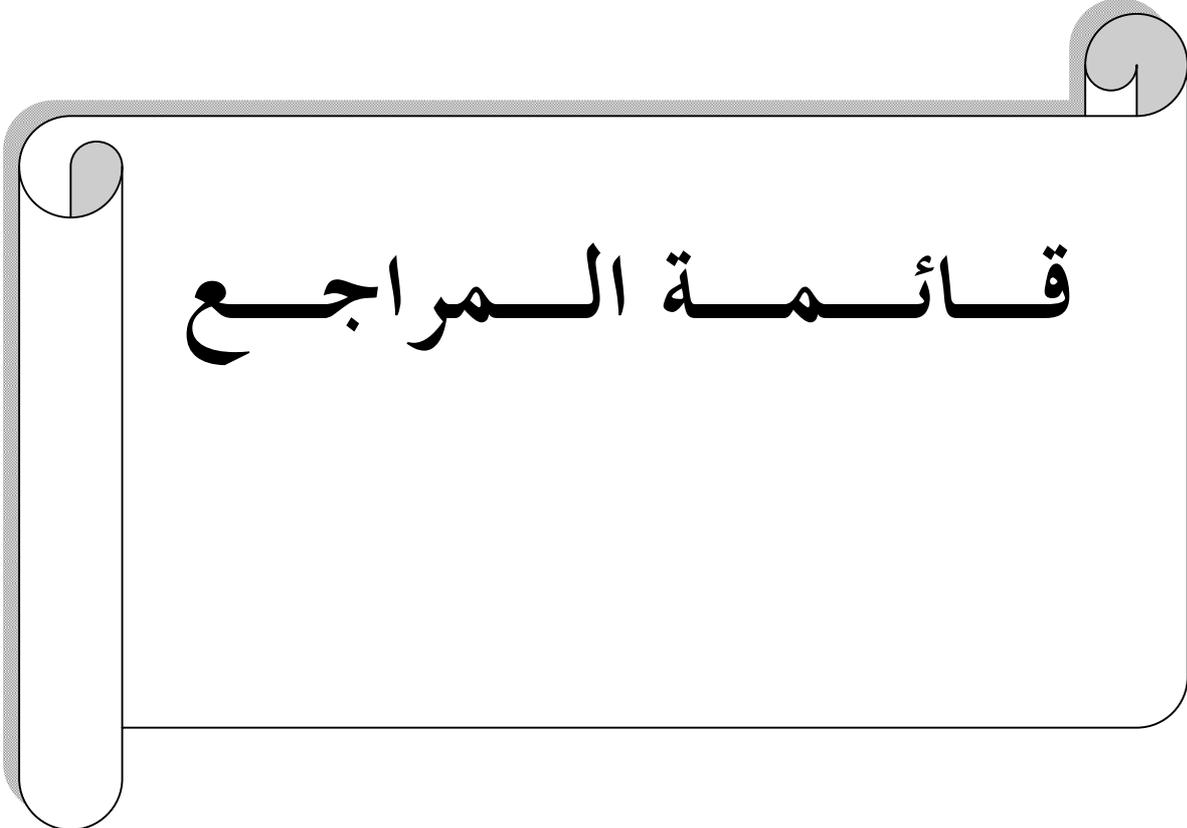
- العمل على إدخال و استعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الإدارة الضريبية .

- كما تعاني الإدارة الجبائية من نقص الإمكانيات البشرية و عدم كفاءتها، إضافة إلى ضعف الإمكانيات المادية إذ تعتبر من أفقر الإدارات العمومية نضمن المستحسن توفير إمكانيات أحسن لمردودية أنجح.
- الاهتمام بالعمال و إجراء دورات تكوينية لهم، يؤدي نجاح الرقابة إضافة إلى زيادة رواتبهم مع التحفيزات تؤدي إلى امتناعهم عن السرقة و الرشوة و بالتالي الحفاظ على المال العام.

آفاق الدراسة :

في الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل :

- دور الإعانات الجبائية في تحفيز الاستثمار .
 - أثر الامتيازات الضريبية الممنوحة للمكلفين بالضريبة على التهرب الضريبي.
 - ترقية الإدارة الجبائية في ظل التغيرات الاقتصادية.
 - إشكالية إحلال الجبائية العادية محل الجبائية البترولية.
- و في الأخير لا ندعي الكمال لبحثنا و لا ننفي قصورا لمجهوداتنا لكن نأمل أن نكون قد وفقنا إلى حد بعيد في الإلمام بجوانب البحث المختلفة.



قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية :

أ- الكتب :

- 1 - المرسي السيد الحجازي، مبادئ الاقتصاد العام الدار الجامعية، مصر. 2000
- 2 - حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية .الجزائر-2001
- 3- حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة الأردن .1998.
- 4 - زينب حسن عوض الله ، مبادئ المالية العامة ،الدار الجامعية .لبنان . 1998
- 5 - صالح الرويلي ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الرابعة. ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر.1992.
- 6 - عادل أحمد حشيش، أساسيات المالية العامة مدخل لدراسة أصول الفن المالي للاقتصاد العام، دار النهضة العربية للطباعة و النشر . القاهرة . مصر .1992.
- 7- عبد الحميد محمد القاضي ، دراسة للاقتصاد العام ، دار الجامعة المصرية . 1984
- 8 - عبد الله الصعيدي ، علم المالية العامة ، دار النهضة العربية . القاهرة. مصر .2007.
- 9 - علي زغدود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر. 2006.
- 10- فرهود محمد سعيد ، مبادئ المالية العامة ، الجزء الأول. جامعة حلب . سوريا .1994.
- 11- مجدي محفوظ ، علم المالية العامة و التشريع المالي الضريبي ، ديوان النشر لبنان. الطبعة الرابعة . 2004.
- 12- محمد عباس محرزى ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع.الجزائر . 2008.
- 13- محمد عباس محرزى ، اقتصاديات المالية العامة ، الطبعة الثانية . ديوان المطبوعات الجامعية .الجزائر . 2005.
- 14- ناصر دادي عدون ، اقتصاديات و تسيير المؤسسة ، دار المحمدية العامة . الطبعة الثانية . الجزائر.
- 15 - ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر، الطبعة الأولى. دار قرطبة للنشر و التوزيع .الجزائر. 2004.
- 16 - يونس أحمد البطريق ، اقتصاديات المالية العامة ،الدار الجامعية.بيروت . 1980.

ب - الرسائل و الأطروحات :

- 1- آيت بلقاسم لامية، آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. جامعة البويرة. 2013-2014.
- 2 - بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان 2010-2011
- 3 - ثابتي خديجة، دراسة تحليلية حول الضريبة و القطاع الخاص، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية. تخصص تسيير المالية العامة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد . تلمسان ، 2011-2012 .
- 4 - حجار مبروكة، أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الاستثمار في المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع إستراتيجية. جامعة محمد بوضياف المسيلة. الجزائر، 2005-2006.
- 5 - داودي محمد ، الإدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية . جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان. 2005-2006
- 6- سليمان عتير، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير. كلية العلوم الاقتصادية و التجارية . جامعة محمد خيضر. بسكرة 2011-2012 .
- 7- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري في الفترة 1995-1999، رسالة من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع التحليل الاقتصادي ، كلية الاقتصاد و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2001-2002
- 8- محمد فلاح ، الغش الجبائي و تأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية . جامعة الجزائر 1996-1997 .
- 9 - محمد فلاح ، السياسة الجبائية ، الأهداف و الوسائل (بالرجوع إلى حالة الجزائر) ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية. جامعة الجزائر 2005-2006

- 10- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير الجزائر، 2003-2004
- 11- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي و إشكالية التهرب، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2001-2002
- 12 - واكواك عبد السلام، فعالية النظام الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011-2012
- 13 - يجياوي نصيرة، دراسة حول التهرب و الغش الضريبي -حالة الجزائر-، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير. معهد العلوم الاقتصادية . جامعة الجزائر 1997-1998

ج - الملتقيات :

- 1 - العياشي عجلان، رشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحوكمة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر)
- 2 - ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من آثار الأزمة المالية حالة الجزائر، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية. كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير. جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر)

د - القوانين :

- 1 - قانون الإجراءات الجبائية. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. 2015.
- 2 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015
- 3 - المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها المادة 12 منه. الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991. العدد 9
- 4 - المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق ل 18/09/2006م المتضمن

تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الجبائية وصلاحياتها المادة 03 منه .الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427هـ الموافق ل 24/09/2006 م.العدد 59.

5 - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.وزارة المالية.المديرية العامة للضرائب.منشورات2010.

ثانيا: باللغة الفرنسية :

أ - الكتب :

- 1 - Ahmed hamini -l'audit comptable et financier –édition berti .Algérie.2001.
- 2-Andrée barilari et robert prapé .lexique fiscal.2émé édition.paris 1992.
- 3- Jean clande martinez.la froud fiscale.paris.1984.
- 4-Michel Bouvier-Marie Charistine –l'administration fiscale en France (puf.1988).
- 5- Pierre beltrame –la fiscalité en France- hachette livre 6 émé .édition .paris.france.1998

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 : التصريح برقم الأعمال

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G. n° 12 (2012)

رقم التعريف الجبائي
Numéro d'Identification Fiscale (NIF)

رقم المادة
N° d'article

رقم السجل التجاري
N° du registre de commerce

رقم بطاقة الحرفي
N° de la carte d'artisan

التصريح برقم الأعمال
(نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة)

**DECLARATION
DU CHIFFRE D'AFFAIRES**

(REGIME DE L'IMPÔT FORFAITAIRE UNIQUE)

الفترة من : الى :

Période du au

يعاد قبل 1 فيفري من سنة التكاليف بالضريبة
A renvoyer avant le 1^{er} Février de l'année
d'imposition

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES
IMPÔTS

مديرية الضرائب لولاية.....
DIRECTION DES IMPÔTS DE
WILAYA.....

مفتشية.....
INSPECTION.....

بلدية.....
COMMUNE.....

ختم التاريخ للمصلحة
Timbre à date du service

اللقب : : الاسم - NOM :

Prénoms :

إسم الشركة :

Raison sociale :

طبيعة النشاط :

Nature de l'activité :

عنوان المحل أو المؤسسة :

Adresse de l'établissement ou de l'entreprise :

- إلى 01 جانفي :

- au 1^{er} Janvier 200

- إلى 01 جانفي :

- au 1^{er} Janvier 200

عنوان إقامة المصروح :

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 وعنوان 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) :

إسم 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 الجزائرية الوحيدة، يوصى المكلفون بالضريبة بتقديم المعلومات المطلوبة بدقة وإعادة هذه المطبوعة في الأجل 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.

Imp. Officielle, Alger

Renseignements divers :

معلومات متنوعة :

- أ - عدد الأشخاص المستخدمين في :
 ب- قيمة الأجور و الأعباء الاجتماعية المسددة في :
 ج- القيمة السنوية للإيجارات الخاصة لسنة :
 د- السيارات المستعملة:

	Tourisme سياحية	Utilitaire نفعية	
Marque et puissance	سنة الاكتساب
Année d'acquisition	العلامة والقوة
Prix total payé	مجموع الثمن المدفوع

Partie à renseigner en cas de cession ou cessation d'activité :

قسم للإستعلام في حالة التنازل أو توقيف النشاط

Nom et prénoms du cessionnaire :
 Adresse :

Cession d'investissement:

التنازل عن الاستثمار:

Nature du bien cédé :
 Date de cession :
 Prix de réalisation du bien cédé :
 Prix de revient du bien cédé :
 Plus value de cession :

عمود مخصص للمصلحة Colonne réservée au service	Renseignements relatifs au Chiffre d'affaires		معلومات متعلقة برقم الأعمال
	قيمة رقم الأعمال Montant du chiffre d'affaires	معدل الضريبة Taux de l'IFU correspondant	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)
		6 %	(1) بيع البضائع والأشياء وكذا نشاط الحرفيين التقليديين الذين يمارسون نشاط حرفي فني (المادة 282 مكرر 1-1). (1) Vente des marchandises et objets ainsi que les activités des artisans exerçant une activité artisanale artistique (article 282 ter - 1).
		12 %	(2) نشاطات أخرى (المادة 282 مكرر 2-1). (2) autres activités (article 282 ter - 2).
	مجموع قيمة رقم الأعمال المصرح به Montant total du chiffre d'affaires déclaré (1) + (2)		

جدول مفصل للأعباء

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 الإجتماعية لرب العمل
Loyers professionnels		الإيجارات المهنية
Impôts et taxes payés		الضرائب والرسوم المدفوعة
- Taxe d'enlèvement des ordures ménagères		- رسم التطهير
- Autres Impôts (à détailler)		- ضرائب أخرى (تذكر بالتفصيل)
Autres frais généraux (détailler sur feuille séparée)		مصاريف أخرى عامة (تذكر بالتفصيل في ورقة منفصلة)
TOTAL		المجموع

أشهد بأن المعلومات المسجلة على هذه المطبوعة مضبوطة وحقيقية.
J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts.

ب في Le A

الإمضاء Signature

الملحق رقم 02: التصريح السنوي بالمدادخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية

Série G N° 1

رقم التعريف الإحصائي
أذكر في الخانة المقابلة حرف ورقم مادة إخضاعك
للضريبة المعد لسنة 200.....

مفتشية

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 200.....

تصريح ينبغي إرساله قبل
1 أبريل إلى مفتش إقامتكم.

ختم التاريخ
للمفتش

التصريح بالمدادخيل لسنة 200.....

I- اللقب (1)
(بين الإسم الشانغ)

تاريخ ومكان الميلاد:
الجنسية:
المهنة:
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب):

عنوان الإقامة المعتادة:
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

إلى اجانفي 200: الرمز البريدي:
إلى اجانفي 200: الرمز البريدي:

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II- الحالة العائلية (إلى اجانفي من سنة فرض الضريبة):
أعزب 1 متزوج 2 أرمل 3 مطلق 4 (صع علامة X في الخانة الملائمة لخالتك).

اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج: تاريخ ومكان الزواج:
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأنسة:
تاريخ ومكان ميلاد الزوج: تاريخ ومكان الطلاق:

وت ! للزوج:
عدد الأطفال الأحياء: عدد الأطفال المتكفلين:

III- طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج والزوجة:
أنا الممضي أسفله:
وكذا زوجتي المولودة:
تطلب فرض الضريبة المشتركة من أجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 200.....
في: 200.....

إمضاء الزوجين

ملحوظة: فرض الضريبة المشتركة يحول الحق في تخفيض 10٪ من الدخل الإجمالي للضريبة.

BNA-G - U.C. - Algérie, 2009

الملاحق

عدد محصن للمنفش	IV- تفصيل أصناف المداخل الخاضعة للضريبة :								
	أ- مداخل مقبوضة في الجزائر:								
	1) مداخل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات الغير المنقصة ؛ (إيجارات الأماكن المؤقتة يبيني التصريح بها في الفقرة 3 أدناه) عناوين الملكيات :								
	س . ج .د	س . ج .د	المبلغ الخام للإيجارات (الإيجارات+ الأعباء المقبوضة) للجسم :						
	* في حالة فرض الضريبة المشتركة ، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة :								
	2) المداخل الفلاحية المستخلصة من الإستثمار المباشر:								
	عناوين المستثمرات :								
								
								
	س . ج .د	س . ج .د	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%;">المستثمرات أطفال الكفولين</td> <td style="width: 33%;">المستثمرات زوجكم</td> <td style="width: 33%;">المستثمراتكم</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> </tr> </table> الدخل الجزائي للسنة المدنية	المستثمرات أطفال الكفولين	المستثمرات زوجكم	المستثمراتكم	س . ج .د	س . ج .د	س . ج .د
المستثمرات أطفال الكفولين	المستثمرات زوجكم	المستثمراتكم							
س . ج .د	س . ج .د	س . ج .د							
	(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة ، المجموع الواجب تسجيله في التلخيص								
	3) أرباح المهن الصناعية والتجارية والحرفية أو المهائلة :								
	(أ) مداخل المهن الصناعية والتجارية								
	عناوين للمستثمرات	المهن الممارسة							
	أنتم :								
	الزوجة :								
	الأطفال الكفولين :								
	س . ج .د	س . ج .د	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%;">الأطفال الكفولين</td> <td style="width: 33%;">الزوجة</td> <td style="width: 33%;">أنتم</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> <td style="text-align: center;">س . ج .د</td> </tr> </table> الربح الحقيقي للسنة المالية أو الربح الجزائي : المعجز :	الأطفال الكفولين	الزوجة	أنتم	س . ج .د	س . ج .د	س . ج .د
الأطفال الكفولين	الزوجة	أنتم							
س . ج .د	س . ج .د	س . ج .د							
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص								

الملاحق

صدره مخصص للمفتش	(4) أرباح المهن غير التجارية:		
	عناوين النشاطات	المهن الممارسة	
	<p>أتم:</p> <p>الزوجة (5):</p> <p>الأطفال المكفولين:</p>		
	أطفالكم المكفولين	الزوجة (5)	أتم
	س .د ج	س .د ج	س .د ج
	<p>ربح السنة (نظام التصريح المراتب أو الربح المحدد حسب التقدير الإداري)</p> <p>العجز</p>		
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		
	(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة.		
	المبلغ الخام	(5) مداخيل رؤوس الأموال المتقولة:	
	س .د ج	(1) مداخيل الدين والودائع والكفالات	
	5 بمد تطبيق تخفيض جزائي قدره 5000,00 كج		
	المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص		
	5 في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة.		
	(6) المرتبات والأجور والملاوات والمدخيل والمكافآت المختلفة:		
	اسماء وعاونين للمستخدمين	(المهن الممارسة)	
	<p>أتم:</p> <p>الزوجة 5:</p> <p>الأطفال المكفولين:</p>		
	أطفالكم المكفولين	الزوجة 5	أتم
	س .د ج	س .د ج	س .د ج
	<p>المبالغ المقبوضة نقداً</p> <p>الإجازات العمية (قبل حسم إقتطاعات ض د! من المصدر)</p>		
	المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص		
	(5) في حالة فرض الضريبة المشتركة.		
	(7) فوائد القبة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها.		
	(العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني).		
	<p>طبيعة وعاونين الأملاك المتنازل عنها:</p> <p>مبلغ فوائد القيم الخاضعة للضريبة لسنة 200... المصرح به في التصريح (ات) الخاص (ة) (5)</p>		
	س .د ج	(5) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.	
	<p>ب - مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (5)</p> <p>(الحق كشفاً يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبوعاً ترتيب الفقرات السابقة).</p> <p>المجموع الواجب تسجيله في التلخيص</p>		
	س .د ج	(5) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.	

الملحق رقم 04 : وثيقة طلب التبريرات و التوضيحات

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
Direction des impôts de la
Wilaya de
Sous Direction du Contrôle Fiscal
Bureau de Recherches et Vérifications
N° .. / ..

Monsieur :

Avis de vérification N° .. Du : ..

DEMANDE DE JUSTIFICATIONS

En application des dispositions des articles 187 et 131 bis du code des impôts directs et taxes assimilées, nous avons l'honneur de vous demander des justifications de revenus de (s) année (s) :

précisées ci-dessous

.
..
..
..

Vous avez à nous faire parvenir votre réponse dans un délai de 30 jours. L'absence de réponse de votre part contraindra en vertu de l'article 131 du C.I.D. l'établissement d'office impositions.

Veillez croire. Mr, en l'expression de notre parfaite considération.

الملحق رقم 06 : بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministère des Finances
Direction des Impôts de la
Wilaya de
Sous Direction du Contrôle Fiscal
Bureau des Vérifications Fiscales

Dossier de Vérification N° .. / ..
Vérificateur:
Chef de Brigade: ..

VERIFICATION DE COMPTABILITE

FICHE DE SYNTHESE

Code d'activité : .. / Numéro Identifiant Fiscal : ..
Désignation de l'entreprise vérifiée : ..
Adresse exacte : ..
Désignation de l'activité exercée : ..
Date de début d'activité : ..
Délai de réalisation de la vérification : ..

I - VERIFICATION COMPTABLE

Système comptable : ..
Document comptable : ..
En la Forme : ..
Au Fond : ..
Motifs précis du rejet de comptabilité :

II - VERIFICATION FISCAL

Réintégration des charges : ..
Réintégration des rehaussements de CA au Résultat : ..
Réintégration des taxes sue achats : ..
Taux de TVA applicables: ..

Modification du régime fiscale :	..
Recherche extérieures :	..
CA global de la période vérifiée : - 1 ^{er} notification :	..
- 2 ^{eme} notification :	..
BIC global de la période vérifiée : - 1 ^{er} notification :	..
- 2 ^{eme} notification :	..

III - RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES

Normes de production :	..
Taux de valeur ajoutée :	.
Taux de perte et déchets :	..
∞ Approvisionnements :
∞ Processus de fabrication :	
∞ Conditionnement :	..
Taux de marge brute (achat /revente) :	
Taux de rendement (prestation de service) :	
Taux de marge nette :	..

	Année	Année	Année	Année
- Rehaussement sur CA (TAP)				
- Réintégration de charges				
- Charges accordées				
- Réintégration de TVA / Achats				
- Déduction en cascade				
Situation après vérification :				
- Chiffre d'Affaire retenus				
- Chiffre d'Affaire déclarés				
- Rehaussement sur CA				
- Résultat retenus				
- Résultat déclarés				
- Rehaussement résultats				
Produits des rôles :				
- T.V.A / C.A				
- T.V.A / Achats				
- I.B.S				
- I.R.G				
- Enregistrement				
- V.F				
- Timbre				
- I.R.G / Salaires				
- T.A.P				
- Autre a précise				
- Pénalités				
- Totale				
Totale générale				

الملحق رقم 07 : بطاقة نهاية التحقيق في المحاسبة

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts

.....
.....
.....

**Fiche de Fin des travaux
De vérification**

le, . .

Numéro de l'affaire N° d'article d'imposition

Numéro d'identification statistique

Nom et Prénom ou Raison Sociale

Activité.....

Adresse.....Tél

Avis de vérification de comptabilité N° du

Date de fin des travaux préparatoires

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'Administration ..

Lu et approuvé :

Le Chef de Service

Les Vérificateurs

