

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة ومالية

الموضوع

أثر الرقابة الجبائية في رفع حصيلته الإيرادات
خلال الفترة 2022/2013

إشراف الاستاذة

نصيبة حفيزة

اعداد الطالبة

معشاشة امال

المؤسسة المستقبلة: مركز الضرائب لولاية سطيف

فترة التبرص: من 20 مارس 2022 الى 20 افريل 2022

السنة الجامعية

2023/2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة

مذكرة نهاية الدراسة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة ومالية

الموضوع

أثر الرقابة الجبائية في رفع حصيلته الإيرادات خلال الفترة 2022/2013

إشراف الأستاذة

نصيبة حفيزة

إعداد الطالبة

معشاشة أمال

المؤسسة المستقبلة: مركز الضرائب لولاية سطيف

فترة التبرص: من 20 مارس 2022 إلى 20 أبريل 2022

السنة الجامعية

2023/2022

شكر وتقدير

ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك ومجدك؛ على توفيقك لي لإنجازي هذا العمل المتواضع. أرفع شكري وثنائي وحمدي لك، يا خالقي وبارئي ورازقي، لك يا من قلت ﴿لإن شكرتم لأزيدنكم﴾

اهدي شكري لأستاذتي الدكتورة الموقرة نصيف حفيزة، واشكرها على النصائح والتوجيهات التي قدمتها، ووقتها الثمين الذي انفقته.
الى السيدة ببية حسبية، والسيد عرار حسان، وباقي الطاقم الإداري لمركز الضرائب، الى السيد رحموني زيتوني رئيس المصلحة الولائية الفرعية للرقابة، الذين وضعوا جهودهم من أجل السير الحسن لفترة التربص، اليكم كل الشكر والتقدير.

اهداء

إلى من أثمرت مجهوداته في إيصالني إلى هنا، أبي الغالي؛
إلى من وضعت الجنة تحت أقدامها أمي الحبيبة؛
إلى كل من ساندني في هذه الرحلة عائلتي الغالية؛
إلى من تقاسم معي رحلة نجاحي صديقاتي الغاليات؛
إلى كل من سقط من قلبي سهوا لكن لم يسقط من قلبي؛
اهدي هذا العمل الى كل طالب علم.

فهرس المحتويات

قائمة الجداول	٥
قائمة الاشكال	٥
ملخص	٩
مقدمة عامة	1
الفصل الاول: الضريبة والتحصيل الضريبي	6
المبحث الأول: عموميات حول الضريبة	6
المطلب الأول: تعريف الضريبة	6
المطلب الثاني: أهداف الضريبة وتصنيفاتها	9
المبحث الثاني: التحصيل الضريبي	15
المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة	16
المطلب الثاني: التحصيل الضريبي	20
الفصل الثاني: الرقابة الجبائية	31
المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية	31
المطلب الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية	31
المطلب الثاني: التهرب الضريبي كأهم سبب للرقابة الجبائية	39
المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية المعمقة	43
المطلب الأول: وسائل الرقابة الجبائية	43
المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية	49
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	57
المبحث الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب	57
المطلب الأول: نبذة عن مركز الضرائب سطيف	57
المطلب الثاني: تقديم حالة في التحقيق المصوب في المحاسبة	62
المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيلته الإيرادات	67
المطلب الأول: الدراسة الوصفية التحليلية	67
المطلب الثاني: الدراسة القياسية	73
خاتمة	79
قائمة المراجع	81
الملاحق	83

قائمة الجداول

- جدول 1: أوجه التشابه ووجه الاختلاف بين الرسم والضريبة 7
- جدول 2: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة 11
- جدول 3: مزايا وعيوب الضرائب الوحيدة والمتعددة 13
- جدول 4: مثال عن الضريبة التصاعدية بالطبقات 14
- جدول 5: مثال عن الضريبة التصاعدية باشرائح 15
- جدول 6: حساب الضريبة على الدخل 1 15
- جدول 7: حساب الضريبة على الدخل 2 15
- جدول 8: امثلة عن بعض التصريحات المعتمدة في التشريع الجزائري 17
- جدول 9: امثلة عن الجزاف القانوني 18
- جدول 10: الاجل الادنى للتحضير لعمليات الرقابة الجبائية المعمقة 51
- جدول 11: مناهج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة 55
- جدول 12: الغرامات الناتجة عن أخطاء في ارقام التعريف الجبائي لعملاء سنة 2019 63
- جدول 13: جدول الغرامات الناتجة عن أخطاء في ارقام التعريف الجبائي لعملاء سنة 2020 64
- جدول 14: جدول غرامات % 50 لعملاء سنة 2019 64
- جدول 15: اعادة تاسيس رقم الاعمال 64
- جدول 16: اعادة تاسيس الربح الخاضع للضريبة 65
- جدول 17: حساب الضريبة على الدخل الاجمالي 65
- جدول 18: الغرامات 66
- جدول 19: تطور حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة وحصيلة الايرادات الاجمالية 67
- جدول 20: الاتجاه العام لحصيلة الرقابة الجبائية المعمقة 68

قائمة الاشكال

- الشكل 1: تصنيفات الضريبة 10
- الشكل 2: الهيكل القديمة لمصالح الإدارة الجبائية 21
- الشكل 3: الهيكل المستحدثة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية 22
- الشكل 4: اشكال الرقابة الجبائية 34
- الشكل 5: الرقابة على الوثائق 36
- الشكل 6: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب 61
- الشكل 7: توزيع عدد قضايا الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل هيئة رقابة 69
- الشكل 8: توزيع حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل هيئة رقابة 70
- الشكل 9: توزيع عدد قضايا الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل نوع تحقيق 70
- الشكل 10: توزيع حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل نوع تحقيق 71
- الشكل 11: التحصيل الفعلي لحصيلة الرقابة الجبائية 72
- الشكل 12: متغيرات الدراسة القياسية 73

ملخص

بما ان الجزائر تسعى لإحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، فإنها تسعى دوما الى تعظيم الحصيلة الاجمالية وذلك من اجل تمويل الانفاق العام، اذ ان الرقابة الجبائية هي الأداة الوقائية والردعية التي تستعملها الإدارة الجبائية من اجل الحفاظ على أموال الخزينة العمومية من الضياع من جهة ومحاربة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى.

وتهدف هذه الدراسة الى تقدير مدى مساهمة الرقابة الجبائية المعمقة في الرفع من حصيلة الإيرادات العادية للفترة 2013-2022، وكذا تحليل أدواتها ودراسة مدى مساهمة كل عنصر فيها في استرجاع الحقوق المغفول عنها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى نمذجة العلاقة بين حصيلة الرقابة الجبائية والحصيلة الاجمالية للإيرادات العادية، وبالتالي تحديد قدرة تفسير كل نوع من انواع الرقابة الجبائية المعمقة لتغيرات حصيلة الإيرادات العادية.

وتم استعمال المنهج الوصفي التحليلي لوصف العلاقة بين متغيرات الدراسة المتمثلة في: الرقابة الجبائية المعمقة بأنواعها الثلاثة كمتغيرات مستقلة وحصيلة الجباية العادية كمتغير تابع، وكذا بيان عناصر حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة ومساهمة كل عنصر فيها. كما تم استعمال دراسة قياسية لإيجاد علاقة إحصائية بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة.

وقد خرجت الدراسة بان مساهمة الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيلة الإيرادات ضئيلة جدا وهذا يعنى نقص فعاليتها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، كما بينت الدراسة ان التحقيق المحاسبي يساهم في نسبة كبيرة من الأموال المسترجعة، اما التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية فقد كانت حصيلته أضعف حصيلة من بين الأنواع الثلاثة للرقابة المعمقة، وهذا بسبب قلة استعماله ونقص عدد القضايا فيه، لكن متوسط حصيلته أكبر بكثير من متوسط حصيلة التحقيق المصوب لذلك فمن الأفضل إعادة تفعيله خاصة لأصحاب المهن الحرة. كما استخلصت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيرات الدراسة.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، التحصيل الضريبي، الجباية العادية، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق، التحقيق المصوب.

Résumé

Étant donné que l'Algérie cherche à remplacer la taxation pétrolière par la taxation ordinaire, elle vise constamment à maximiser le rendement global afin de financer les dépenses publiques. Le contrôle fiscal est l'outil préventif et dissuasif utilisé par l'administration fiscale pour préserver les fonds du Trésor public contre les pertes d'une part, et lutter contre la fraude fiscale et l'évasion fiscale d'autre part.

Cette étude vise à estimer la contribution du contrôle fiscal approfondi à l'augmentation des recettes ordinaires pour la période 2013–2022. Elle analyse également les outils du contrôle fiscal et étudie la contribution de chaque élément dans la récupération des droits négligés. D'autre part, elle modélise la relation entre le rendement du contrôle fiscal et le rendement global des recettes ordinaires, et donc la capacité d'expliquer les variations du rendement des recettes.

L'étude a utilisé une approche descriptive et analytique pour décrire la relation entre les variables de l'étude, notamment le contrôle fiscal approfondi sous ses trois formes en tant que variables indépendantes, et le rendement de la taxation ordinaire en tant que variable dépendante. Elle a également identifié les composantes du rendement du contrôle fiscal approfondi et évalué la contribution de chaque élément. Une étude statistique a également été réalisée pour trouver une relation statistique entre la variable dépendante et les variables indépendantes.

L'étude a révélé que la contribution de la surveillance fiscale approfondie à l'augmentation des recettes était très faible, ce qui signifie qu'elle manque d'efficacité dans la lutte contre la fraude fiscale et l'évasion fiscale. De plus, l'étude a montré que l'enquête comptable contribue à une grande partie des fonds récupérés, tandis que le rendement de l'enquête approfondie est très faible en raison du faible nombre d'affaires. Cependant, la rentabilité de l'enquête approfondie dans l'ensemble de la situation fiscale est supérieure à celle de l'enquête comptable, il est donc préférable de la réactiver, en particulier pour les travailleurs indépendants.

Les mots clés : le contrôle fiscal, la vérification de la comptabilité, le recouvrement fiscal, la vérification ponctuel de la comptabilité, la vérification approfondie de la situation de l'ensemble, la fraude fiscale, la taxation ordinaire.

مقدمة عامة

تعتبر الضرائب من أهم الأدوات الرئيسية التي تعتمد عليها الدول في تمويل انفاقها العام، وتحقيق جملة من الأهداف السياسية والاجتماعية والاقتصادية؛ إذ تعتبر الإيرادات الجبائية أهم عامل يمكن أن يجنب الدولة اللجوء إلى القروض، وبالتالي تجنب ما ينجم عنها من نتائج تنعكس سلبا على التنمية الاقتصادية.

ونظرا لأهميتها البالغة فإن المشرع يسعى دوما لتطوير المنظومة الجبائية بسن مختلف القوانين والتشريعات المتجددة، التي تسمح له برفع حصيللة الإيرادات.

ومن جهة أخرى، بما أن النظام الجزائري يمتاز بكونه نظاما تصريحا يمنح للمكلفين صلاحية تقديم تصريحات بشكل يوافق مداخلهم الحقيقية؛ فإن المكلف بطبيعة الحال يسعى دوما إلى تقليل العبء الضريبي عليه، وعليه تصبح تصريحات المكلفين بالضريبة مغشوشة نوعا ما، وهذا ما يؤثر سلبا على إيرادات الخزينة العمومية.

ومن أجل تفادي ذلك، أعطى المشرع الجزائري للإدارة الجبائية صلاحيات إجراء الرقابة الجبائية؛ من أجل التحقق من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة. إذ تعتبر الرقابة أحد الأدوات الرئيسية التي تستخدمها الإدارة الجبائية لضمان التزام المكلفين بالتشريعات الضريبية، ودفع الضرائب المستحقة عليهم؛ فهي تعتبر أداة وقائية وردعية في أن واحد. ويهدف هذا البحث إلى تحديد الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في رفع مبالغ الإيرادات الجبائية.

وعليه يمكن صياغة الإشكالية الآتية:

ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيللة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر خلال الفترة 2022/2013؟

وللإجابة على هذه الإشكالية تم صياغة الاسئلة الفرعية الآتية:

- ما هي الضريبة وما طرق تحصيلها؟
 - ما هي انواع الرقابة الجبائية في الجزائر؟
 - هل يتم تحصيل المبالغ المسترجعة من عمليات الرقابة فوريا؟
- فرضيات الدراسة**

من أجل الإجابة على إشكالية البحث والاسئلة الفرعية، تم صياغة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأساسية: تساهم الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيللة الإيرادات بشكل كبير.

الفرضيات الفرعية:

- الضريبة هي مبلغ مالي تحصله الإدارة الجبائية من المكلفين بالضريبة، ويكون التحصيل اما بطرق ودية او جبرية.
- هناك نوعين من الرقابة الجبائية: رقابة عامة ورقابة معمقة.
- نعم، يتم تحصيل كل المبالغ المسترجعة من عمليات الرقابة الجبائية المعمقة فوريا.

أسباب اختيار الموضوع

اسباب ذاتية

الميول الشخصي والفضول اتجاه النظام الضريبي بصفة عامة، والرقابة الجبائية بصفة خاصة. تطبيق المكتسبات المعرفية خلال سنواتي الدراسية.

اسباب موضوعية

تسليط الضوء على الرقابة الجبائية نظرا لأهميتها بالنسبة للدولة الجزائرية، خصوصا وأن الجزائر تحاول منذ سنوات، إحلال الجباية العادية محل الجباية البترولية؛ لذلك فمن الضروري تفعيل أجهزة الرقابة من اجل قمع التهرب الضريبي.

اهداف البحث

تتمثل اهداف هذا البحث في:

الإحاطة بمختلف جوانب الضريبة وطرق تحصيلها.

التعرف على النظام الضريبي بصفة عامة ونظام الرقابة الجبائية بصفة خاصة.

معرفة دور عمليات الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيللة الايرادات.

صعوبات الدراسة

ضيق الوقت.

نقص المصادر والمراجع فيما يخص الرقابة الجبائية.

منهج الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة، وتوضيح مختلف المفاهيم الأساسية للدراسة؛ تم اتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري؛ باعتباره المنهج الأنسب لاستعراض مختلف المفاهيم التي تخص الضريبة والتحصيل الضريبي، في الفصل الأول، والرقابة الجبائية في الفصل الثاني.

اما في الجانب التطبيقي، فتم الاستعانة بالمنهج الوصفي؛ لوصف دراسة حالة في التحقيق المصوب، والمنهج الوصفي التحليلي، لوصف واستعراض احصائيات فترة الدراسة وتحليلها، كما تم الاعتماد أيضا على أدوات التحليل القياسي؛ من اجل نمذجة العلاقة بين الرقابة الجبائية المعمقة وحصيللة الايرادات.

دراسات سابقة

- دراسة حاج قويدر عبد الهادي وبوشري عبد الغني، بعنوان "أثر الرقابة الجبائية على حصيللة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2000-2017"، والتي تهدف الى اختبار العلاقة بين حصيللة كل من الرقابة الجبائية وحصيللة الجباية العادية باستعمال أدوات التحليل القياسي، حيث تم التوصل من خلال هذا البحث انه رغم الجهود المبذولة من طرف الإدارة الجبائية تبقى الرقابة الجبائية غير فعالة في استرجاع المبالغ المطلوبة ومحاربة التهرب الضريبي، لذلك يتوجب عليها القيام ببعض الإصلاحات.

- دراسة خذيري صبرينة وجنيئة عمر، بعنوان "الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الضريبي وتنمية الإيرادات الجبائية في الجزائر للفترة 2011-2018"، حيث هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع الرقابة الجبائية في ظل تنوع وتعقد النسيج الجبائي، ومن اهم ما توصلت الى هذه الدراسة ان التحقيق المحاسبي والرقابة على الوثائق لهما أكبر مساهمة في رفع حصيللة الرقابة الجبائية بالمقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

خطة البحث

من اجل الإجابة على إشكالية الدراسة، واختبار فرضياتها؛ تم تقسيم هذا البحث الى ثلاثة فصول رئيسية:

يبدأ الفصل الأول بتعريف الضريبة، واستعراض أهدافها وتصنيفاتها المختلفة، ثم يركز على تنظيمها الفني وعملية تحصيلها.

اما الفصل الثاني فيتناول موضوع الرقابة الجبائية؛ حيث يتطرق الى مفهومها، اشكالها، واهم اسبابها، ثم يتطرق الى التهرب الضريبي كأحد اسبابها الرئيسية، كما يستعرض ايضا وسائل الرقابة وإجراءاتها.

ينتهي البحث بالفصل الثالث، الذي يتناول الدراسة الميدانية؛ حيث يتم تقديم نبذة عن مركز الضرائب سطيف كهيئة محل الدراسة، ثم تقديم دراسة حالة ملف في التحقيق المصوب، وفي الأخير يتم التطرق الى بيان أثر الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيللة الإيرادات الجبائية، وذلك من خلال دراسة تحليلية وأخرى قياسية.

الحدود المكانية للدراسة: تمثلت في مركز الضرائب لولاية سطيف، وتم اخذ الاحصائيات من المديرية الولائية لولاية سطيف.

الحدود الزمانية: تم دراسة الفترة 2013-2022.*

الفصل الأول:

الضريبة والتحصيل الضريبي

تحتل الضريبة مكانة هامة في تمويل الخزينة العمومية للدولة؛ فهي تمثل أداة مالية، تستخدمها الحكومات لتمويل النفقات العامة، وتوفير الخدمات الأساسية للمواطنين، مثل الصحة، التعليم، البنية التحتية والدفاع، كما انها من أهم الوسائل تحقيقا لاستقرار الاقتصادي والعدالة الاجتماعية؛ وذلك عن طريق محاربة التضخم والكساد من جهة، وإعادة توزيع المداخيل والثروات بين الافراد من جهة أخرى.

ونظرا لأهميتها البالغة؛ فان عملية تحصيلها تتطلب تنظيما فنيا دقيقا وإدارة فعالة، اذ تتم عن طريق إنشاء قوانين تنظيمية لتحديد قيمة الضرائب المفروضة وكيفية تحصيلها من جهة، وتوعية المكلفين بحقوقهم وواجباتهم وتوفير الإجراءات اللازمة للتعامل معهم من جهة أخرى.

وقصد التعرف على الضريبة والمراحل التي تمر بها من تحديد وعائها الى غاية تحصيلها، تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي

الفصل الأول: الضريبة والتحصيل الضريبي

المبحث الأول: عموميات حول الضريبة

حيث ينقسم هذا المبحث الى مطلبين: الأول يحتوي على تعريف الضريبة وتبيان أهدافها ومبادئها، اما الثاني فيحتوي على تصنيفاتها.

المطلب الأول: تعريف الضريبة

الفرع الأول: تعريف الضريبة

نظرا لغياب تعريف موحد للضريبة، تم التطرق الى عدة تعاريف نذكر منها ما يلي:

"هي اقتطاع نقدي جبري، تجريه الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة؛ بقصد تغطية الأعباء العامة و توزيع هذه الأعباء بين الوحدات المذكورة طبقا لمقدرتها التكليفية"¹

"مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية، والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"²

"اقتطاع مالي، تقوم به الدولة عن طريق الجبر من ثروة الأشخاص الآخرين و دون مقابل لدافعها؛ و ذلك لغرض تحقيق نفع عام"³

"اقتطاع نقدي جبري، تفرضه الدولة على المكلفين وفقا لقدراتهم بطريقة نهائية و بلا مقابل؛ و ذلك لتغطية الأعباء العامة و تحقيق اهداف الدولة المختلفة"⁴

ومنه ومما سبق نستنتج ان الضريبة هي اقتطاع نقدي اجباري، تأخذه الدولة من المكلفين بالضريبة بصفة نهائية كل حسب مقدرته؛ وذلك من اجل تغطية الأعباء العامة، وكذلك إعادة توزيع الثروة وتحقيق المنفعة.

الفرع الثاني: خصائص ومبادئ الضريبة

أولاً: خصائص الضريبة

من خلال التعريفات السابقة، يمكن استخلاص خصائص الضريبة، وادراجها كالآتي:

- **الضريبة اقتطاع نقدي:** أي انها التزام يفرض في صورة نقدية، خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية، حيث كانت عبارة عن نصيب من السلع او تأدية بعض الخدمات لفترة محددة، الا ان التقدم الاقتصادي وسيادة الاقتصاد النقدي أظهرت صعوبات وعيوب هذا النوع من الجباية، فالإكراه

¹ فتحي احمد ذياب عواد: اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان، الاردن، 2013، ص 121.

² محمد عباس محرزى: اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 13.

³ رضا خلاصي: النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، 2006، الجزء الأول، ص 11.

⁴ طارق الحاج: المالية العامة، دار الصفاء، الاردن، 2008، ص 47.

على تأدية بعض الخدمات قد أصبح منافع للتنظيم الديمقراطي، وكذلك فإن الدولة تقوم بالإتفاق بشكل نقدي وبالتالي فإنها تحتاج الى السيولة.¹

• **الضريبة هي اقتطاع نهائي:** أي ان يدفع الافراد الضريبة دون انتظار استرجاعها لاحقا؛ فهي ليست امانة او ودیعة يمكن استردادها فيما بعد.²

• **الضريبة اجبارية:** يبدو مفهوم الاجبار متعلقا بتحديد وعاء الضريبة وكيفية ربطها وطرق تحصيلها دون ان يكون ذلك محل اتفاق بينها وبين كل مكلف على حدى؛ فالضريبة لا تقرض ولا تعدل ولا تلغى الا بالقانون وبموافقة ممثلي الشعب.³

• **الضريبة ليست مقابل خدمة محددة:** عند دفع الضريبة لا يستلم الممول او المكلف أي مقابل خاص او خدمة لما دفعه، انما ينتفع بالنفقات او الخدمات العامة ما دام عضوا في المجتمع؛ ولهذا عملت الدساتير والقوانين على تأكيد مبدأ " عدم استخدام الأموال العامة لإشباع حاجات خاصة " ⁴

ملاحظة: نظرا لوجود اختلاف بين الضريبة والرسم، وجب تبيان الفرق بينهما:

"الرسم هو عبارة عن اقتطاع نقدي يمول الخزينة العامة للدولة، وهو يدفع من كل شخص يكون بحاجة الى خدمة مقدمة من طرف الدولة وان هذه الخدمة تعود عليه بالذات بالنتفع الخاص".⁵

وفي هذا الجدول محاولة لإبراز اهم أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الرسم والضريبة:

جدول 1: أوجه التشابه ووجه الاختلاف بين الرسم والضريبة

أوجه الاختلاف		أوجه التشابه
الضريبة	الرسم	كلاهما مبلغان نقديان كلاهما يمثل موردا للخزينة العمومية كلاهما جبريان أي يدفعان بطريقة قانونية او بإخضاع قانوني. *
يدفعها المكلف بها في جميع الحالات وليس له خيار.	تدفع فقط من طرف الشخص الذي يحتاج الى الخدمة المقابلة لهذا الرسم.	
تحتسب عن طريق نسب مئوية محددة وفقا للقانون الخاص	يحتسب عن طريق مبالغ او قيمة معدة وفقا للقوانين الخاصة به.	

المصدر: رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، 2006، ص 12.

² حميد بوزيدة: جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 8.

³ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 13.

⁴ المرجع نفسه، ص-ص 12-13.

⁵ المرجع نفسه، ص 13.

*حيث يصبح الرسم إجباريا في حالة ما اختار الشخص الاستفادة من الخدمة المقدمة مقابل هذا الرسم.

من التعريفات السابقة، يمكننا القول ان للضريبة أربعة مبادئ تهدف الى التوفيق بين مصلحة الخزانة والمواطنين والتي تتمثل في:

1- **العدالة:** ويقصد بها ان يوزع العبء المالي العام للدولة على افراد المجتمع كل حسب مقدرته التكاليفية.¹

2- **اليقين:** يقصد باليقين ان يوضح وعاء الضريبة، نسبتها، طريقة دفعها، موعد تحصيلها، واعفاءاتها، حيث:²

- **أ. وعائها:** وهو نوع المال الخاضع للضريبة، مثلاً: وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي IRG هو الدخل؛ وعاء الضريبة على أرباح الشركات IBS هو الأرباح؛ وعاء الرسم على القيمة المضافة TVA هو رقم الاعمال.
- **ب. نسبتها:** تختلف النسب من سنة لأخرى؛ بسبب التعديل والتجديد في قوانين المالية.
- **ج. طريقة دفعها:** هناك ضرائب تدفع من المكلف بالضريبة الى مصلحة الضرائب، وهناك ضرائب يتم اقتطاعها من المصدر.
- **د. موعد تحصيلها:** يحدد موعد دفع المكلف بالقانون، ويجب ان يكون موعد الدفع بعد موعد تحقيق الدخل.
- **هـ اعفاءاتها:** يمكن للمكلف ان يستفيد من الإعفاءات التي يدرجها النظام الضريبي.

3- **الملائمة في الدفع:** اي ان يتلاءم موعد دفع الضريبة مع موعد تحقيق الوعاء الخاضع للضريبة، أي لا يجب ان تدفع الضريبة قبل تحقيق وعائها فمثلاً:³

- لا يمكن ان تفرض ضريبة الدخل على الشخص الاجير قبل تحقيق أجرته.
- تدفع الضريبة على الأرباح IBS بعد ظهور نتائج المؤسسة في اخر السنة.

4- **الاقتصاد في النفقات:** ونعني بها ضرورة تنظيم تحصيل الضريبة، بحيث ما يحصل من الممولين والذي يدخل في النهاية لخزينة الدولة يفوق وبكثير نفقات جبايتها.⁴

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، 2007، ص 9.

² رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 15.

³ المرجع نفسه، ص 15.

⁴ المرجع نفسه، ص 16.

المطلب الثاني: أهداف الضريبة وتصنيفاتها

الفرع الأول: اهداف الضريبة

تفرض الضريبة من اجل تحقيق اهداف معينة، واهم وأقدم هذه الأهداف يتمثل في الهدف المالي. وتتمثل هذه الأهداف في:¹

الهدف المالي

انه الهدف التقليدي للضريبة. تسمح الضريبة بتوفير الموارد المالية للدولة؛ حتى تستطيع هذه الأخيرة الوفاء بالتزاماتها، وتسديد مختلف النفقات التي تقع على عاتقها من اجل تحقيق المنفعة العامة.

كما يمكن ان يكون للضريبة اهداف أخرى غير الهدف المالي والتي تتمثل في:

أولاً: الهدف الاقتصادي

تعتمد الدولة على الضريبة من اجل تحقيق الاستقرار الاقتصادي؛ فهي أداة يعالج بها التضخم و الانكماش، و بالتالي الوصول الى الاستقرار الاقتصادي، ففي حالة التضخم، يرفع معدل الضريبة و يوسع مجال فرضها بغرض امتصاص الكتلة النقدية الزائدة، و في حالة الانكماش يخفض معدل الضريبة و يزيد من الإعفاءات بغرض زيادة الادخار، و بالتالي توسيع الاستثمار. كما يمكن للضريبة ان تستعمل للتحكم في مجتمعات الاقتصاد الكلي من استثمار، انتاج، استهلاك، استيراد، تصدير... الخ؛ فمثلاً إذا أرادت الدولة ان توفر فرص التشغيل للحد من البطالة، تخفض من الضريبة و تزيد من الإعفاءات؛ فتفسح المجال للاستثمار، و بالتالي توسع سوق فرص العمل، و كذلك اذا ارادت تشجيع قطاع معين، تقوم بإعفائه من الضرائب كلياً او جزئياً وهكذا.

ثانياً: الهدف الاجتماعي

يكمن الهدف الاجتماعي لفرض مختلف الإقتطاعات الضريبية، في التقليل من التفاوت في الدخل والثروات، أي ان تقوم الدولة بفرض ضرائب مرتفعة على أصحاب الدخل والثروات المرتفعة، ثم تقوم بإعادة توزيعها على أصحاب الدخل المنخفضة، فمثلاً: التصاعدية بالشرائح، تراعي مصالح الدخل المنخفضة، وهذا ما يحقق العدالة الاجتماعية.

ثالثاً: الهدف السياسي

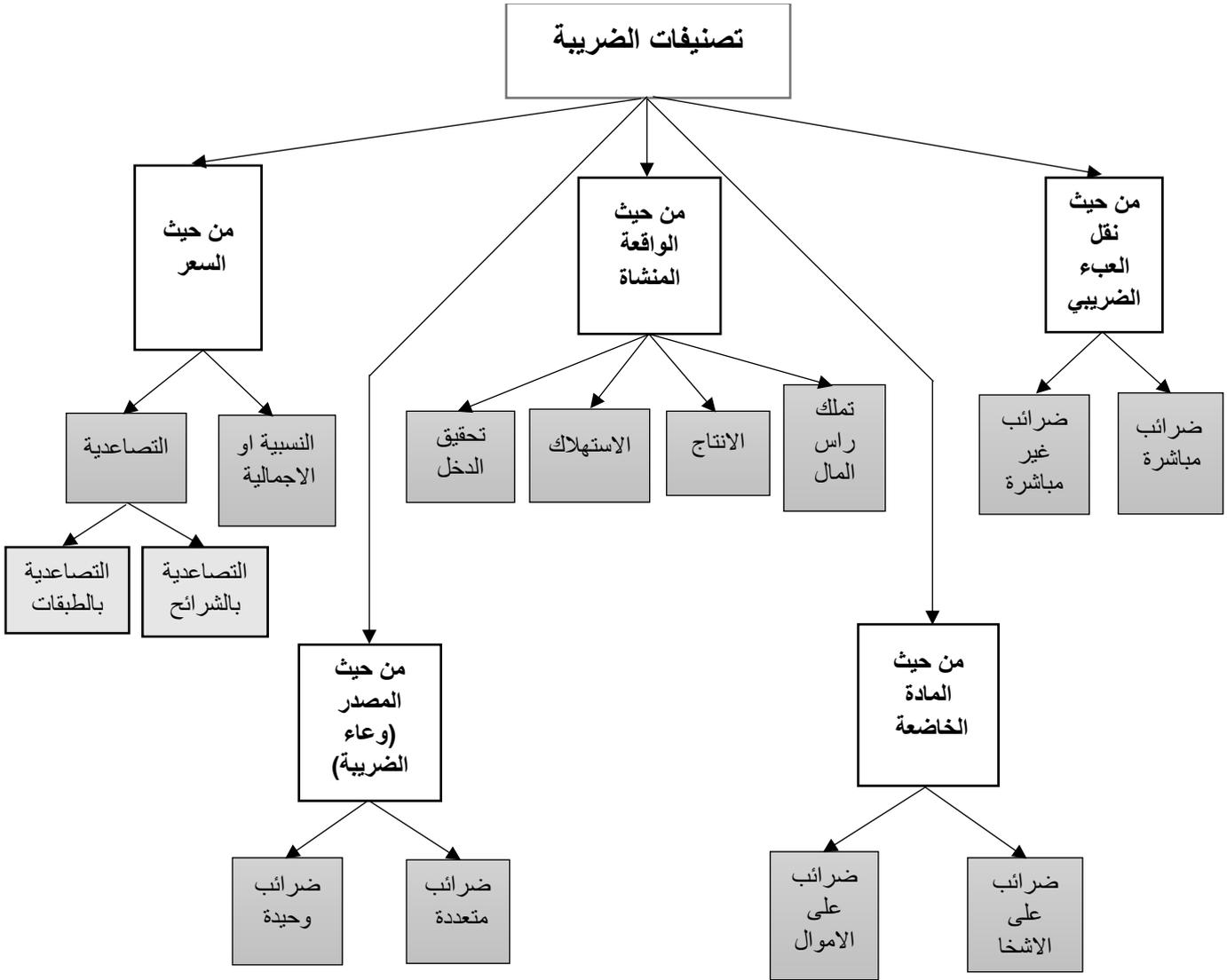
ان فرض الضرائب بطريقة معينة، يعتبر من أدوات السياسة الخارجية؛ اذ ان الدولة تستطيع ان تعبر عن موقفها السياسي اتجاه الدول الأخرى، بفرض رسوم جمركية متنوعة وعالية على سلع الدول المخالفة لها سياسياً، وتقوم بالعكس مع سلع الدول الموافقة لها سياسياً.

كما تستعمل الضريبة، لحماية الاقتصاد الوطني من المنافسة الأجنبية، وذلك بفرض ضرائب ورسوم جمركية على السلع المستوردة.

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص-ص 21-22.

هناك عدة تصنيفات للضريبة تتمثل في:

الشكل 1: تصنيفات الضريبة



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع

التصنيف الاول: من حيث نقل العبء الضريبي

تنقسم الضرائب الى ضرائب مباشرة وأخرى غير مباشرة¹:

- ضرائب مباشرة: هي ضرائب تورده الى الخزانه، من قبل المكلف بها مباشرة دون أن ينقل عبئها الى شخص اخر، بمعنى ان العبء الضريبي يستقر على المكلف بها.
- ضرائب غير مباشرة: هي الضرائب التي يمكن نقل عبئها من المكلفين بها قانونيا الى المستهلك الأخير.

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

ويعتبر هذا التصنيف أكثر شيوعاً، لكن ليس من السهل التفريق بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، لذلك وضعت عدة معايير للتفريق بينهما، ندر منها ما يلي:¹

أولاً: معيار الثبات

والثبات هنا يقصد به ثبات المادة الخاضعة للضريبة، فالضرائب المباشرة تفرض على مادة تمتاز بالثبات والتجدد، سواء كان الثبات مطلقاً أم نسبياً، كالضريبة على راس المال أو الضريبة على الدخل. ويمكن القول أن "الضرائب المباشرة تصيب الثروة في ذاتها، سواء كانت متحركة أو في قيد التحقيق، والضرائب غير المباشرة تصيب الأعمال المرتبطة بحركة الثروة واستخدامها".

ثانياً: معيار التحصيل

أي الطريقة المتبعة من أجل الوصول إلى المادة الخاضعة، إذ إن الضرائب المباشرة تجبى عن طريق جداول، مبين فيها اسم المكلف، والمال الخاضع للضريبة، وكذلك مبلغ الضريبة ... الخ، مثل الضرائب على راس المال أو الضريبة على الدخل الإجمالي.

بينما الضرائب غير المباشرة، يتم تحصيلها بمناسبة حدوث واقع منشيء، مثل انتقال البضاعة من المورد إلى الزبون، أو عند اجتيازها للحدود مثل الضريبة على القيمة المضافة أو الضرائب الجمركية.

ثالثاً: معيار نقل العبء الضريبي

وفق هذا المعيار تعتبر الضريبة المباشرة هي التي تؤخذ مباشرة من المكلف القانوني دون أي وسيط، أما الضريبة غير المباشرة، فهي التي ينتقل عبؤها من المكلف القانوني إلى مكلف آخر، والذي يعتبر المكلف الفعلي مثل الضريبة على القيمة المضافة TVA.

وفيما يأتي جدول يبين مزايا وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة:

جدول 2: مزايا وعيوب الضرائب المباشرة وغير المباشرة

المزايا	العيوب
تعتبر حصيلتها ثابتة نسبياً؛ نفقات التحصيل منخفضة؛ أكثر عدالة؛ سهولة المراقبة نسبياً.	مقبولة بشكل سيء من طرف المكلف بالضريبة، مما يجعله يفكر في التهرب منها طول مدة تحصيلها، لأنها تفرض بشكل سنوي غالباً.
عدم شعور المكلف بعبئها، لأنها محتواة في سعر السلعة؛ تشكل إيرادات دورياً على مدار السنة؛ تستعمل في تشجيع أو تثبيط بعض المجالات.	غير مستقرة المردودية؛ تحصيلها ناقص (العش الضريبي)؛ يكون المكلفين بها سواسية، دون مراعاة أصحاب الدخل الضعيفة؛ تتطلب نفقات أكبر لتحصيلها.

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على عدة مراجع.

¹ طارق الحاج، مرجع سبق ذكره، 2008، ص-ص 55-56.

وتنقسم الضرائب الى:¹

- **ضرائب على الأشخاص:** تدفع من طرف اشخاص مقيمين في إقليم معين، اي حسب انتماءهم الاجتماعي، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية، والتي يدفعها اشخاص مقيمين في بلد يعتمد التشريع الإسلامي، أي ان وعاء الضريبة هنا هو الشخص بحد ذاته.
- **ضرائب على الأموال:** على عكس الضرائب على الأشخاص، هذه الضرائب تهتم بما يملكه الشخص وليس بالشخص ذاته، وهذا الأخير قد يملك دخلا، او راس مال، او كليهما، وبالتالي فان أساس فرض هذه الضريبة هو الدخل وراس المال.

التصنيف الثالث: من حيث الواقعة المنشئة للضريبة

يقصد بالواقعة المنشئة للضريبة، تلك الظروف الموضوعية والشخصية التي تؤدي إلى ظهور الالتزام بالضريبة في حالة توفرها لدى المكلف، وطبقا لهذا المعيار نميز:

- 1- **ضرائب على واقعة تملك راس المال:** أي ان التكاليف الضريبي يحدث عند تملك راس المال، والذي يقصد به من الناحية الضريبية " مجموع الأموال المنقولة (الأسهم والسندات) والعقارات (المبنية وغير المبنية) التي يمتلكها الشخص في لحظة معينة، والقابلة للتقدير بالنقد، سواء كانت تُدر دخلا أم لا. ومن أمثلتها: حقوق التسجيل المدفوعة بمناسبة تملك عقار مبني أو غير مبني".² وكذلك انتقال راس المال من شخص لأخر، يترتب عنه تكليف ضريبي أيضا، فمثلا انتقال المال من المالك الى الوارث، يجعل هذا الأخير خاضعا للضريبة على راس المال.³
- 2- **ضرائب على واقعة الإنتاج:** "ان المادة الأولية التي تخضع الى تعديلات او تحويلات بغرض الحصول على منتج سواء تام او نصف مصنع، تنشأ عنها ضريبة على الإنتاج".⁴
- 3- **ضرائب على واقعة الاستهلاك:** ينشأ الالتزام بدفع الضريبة بمجرد شراء سلعة او خدمة معينة، وهذا التكليف مجسد في مختلف أنواع الضرائب غير المباشرة وعلى راسها الرسم على القيمة المضافة TVA.⁵
- 4- **ضرائب على واقعة تحقيق الدخل:** بمجرد تحقيق دخل معين بالنسبة للشخص الطبيعي او المعنوي، يصبح خاضعا للتكليف الضريبي. والمقصود بالدخل، كل ايراد يحصل عليه الشخص سواء كان شخصا طبيعيا ام معنويا، فبالنسبة للشخص الطبيعي، يحقق اجر إذا كان عاملا او يحقق دخل سنوي إذا كان صاحب نشاط ما، وكلاهما يخضعان الى ضريبة الدخل الإجمالي، اما بالنسبة للشخص المعنوي، فيخضع الى الضريبة على أرباح الشركات.⁶

¹ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 18.

² حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 20.

³ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 19.

⁴ المرجع نفسه.

⁵ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 21.

⁶ رضا خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص 19.

التصنيف الرابع: من حيث المصدر

حيث تنقسم الضرائب الى ضرائب متعددة وأخرى وحيدة:¹

نظام الضريبة المتعدد: يعتمد هذا النظام على تخصيص ضريبة لكل نشاط، ونتيجة لهذا نجد أنواع مختلفة ومتعددة باختلاف وتعدد النشاطات.

نظام الضريبة الوحيدة: وهو تجميع كل الأنشطة التي تدر الدخل للمكلف مهما كان نوعها، تجارية، صناعية، فلاحية، مالية... الخ، واخضاعها الى ضريبة وحيدة على انها وعاء واحد، كالضريبة على الدخل الإجمالي مثلا.

مزايا وعيوب هاذين النوعين من الضرائب:

جدول 3: مزايا وعيوب الضرائب الوحيدة والمتعددة

المزايا	العيوب
الضريبة المتعددة	يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي؛ يقلل من العبء الضريبي لدى المكلف. الافراط منها يؤدي الى تعقيد النظام الجبائي وصعوبة الرقابة، وكذلك زيادة النفقات.
الضريبة الوحيدة	سهولة التحصيل؛ قلة النفقات؛ وعاؤها واضح؛ تأخذ بعين الاعتبار كل إيرادات وكذا تكاليف المكلف. تصيب جزء من الثروة فقط؛ ثقيلة العبء على المكلفين لذلك يسعون للتهرب منها.

المصدر: من اعداد الطالبة، بالاعتماد على حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره

التصنيف الخامس: من حيث سعر او معدل الضريبة²

يقصد بسعر او معدل الضريبة، النسبة المقتطعة من وعاء الضريبة، وتحدد هذه الأخيرة من طرف السلطات العامة بناء على احتياجاتها لتغطية نفقاتها. ونميز نوعين من الضرائب:

الضرائب النسبية: ان الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الذي يحتسب على أساس معدل ثابت، مهما كان حجم المادة الخاضعة للضريبة.

مثال:

الضريبة على أرباح الشركات IBS تفرض بمعدل 30%*، مهما كان الربح الخاضع للضريبة. فاذا كان الربح الخاضع للضريبة للشركة (1) هو: 100.000 دج والربح الخاضع للضريبة بالنسبة للشركة (2) هو: 1.500.000 دج فان كلاهما يخضعان للضريبة على أرباح الشركات بنسبة 30%

¹ المرجع نفسه، ص-ص 19-20.

² حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص-ص 25-29.

*ملاحظة: حسب المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فان النسب الحالية للضريبة على أرباح الشركات تتمثل في 19%، 23%، 26% (حسب نشاط المكلف)

الضرائب التصاعدية:

هنا نجد علاقة طردية بين الدخل والمعدل؛ فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، ومنه فان هذه الضرائب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي.

هناك اشكال مختلفة للتصاعدية: فهناك التصاعدية بالطبقات، والتصاعدية بالشرائح.

أ. التصاعدية بالطبقات او التصاعدية الاجمالية: تعتمد هذه الطريقة على تقسيم الثروات والدخول الخاضعة للضريبة الى طبقات، ثم ترتيبها تصاعديا، ثم تفرض الضريبة بنسبة تتزايد كلما انتقلنا من طبقة الى طبقة أخرى أكثر ثراء.

فتكون اول خطوة فيها تحديد الطبقة التي يقع فيها الدخل الخاضع للضريبة وثاني خطوة هي تطبيق النسبة الموافقة لهذه الطبقة دون مراعاة الطبقات السابقة.

مثال:

جدول 4: مثال عن الضريبة التصاعدية بالطبقات

الدخل (وحدة نقدية) و. ن	المعدل
10000-0	10%
20000-0	20%
30000-0	30%
0-أكبر من 30000	40%

المصدر: حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره

فلو كان الدخل الخاضع للضريبة هو: 29000 و. ن

فانه حسب هذا الجدول، هذا الدخل يخضع للطبقة الثالثة. وبحسب كالاتي:

$$\text{الضريبة على الدخل: } 29000 \times 30\% = 8700 \text{ و. ن}$$

$$\text{يصبح الدخل الصافي و. ن } 29.000 - 8700 = 20.300$$

ولو فرضنا انه حدثت زيادة في دخل المكلف الى 30.500 و.ن، يصبح هذا الأخير يخضع لمعدل الطبقة الرابعة، وتحسب الضريبة كالاتي:

$$\text{الضريبة على الدخل: } 30500 \times 40\% = 12200 \text{ و. ن}$$

$$\text{يصبح الدخل الصافي و. ن } 29.000 - 12.200 = 18.300$$

ويعاب على هذه الطريقة، انه بمجرد ازدياد مقدار الوعاء زيادة طفيفة، تزداد قيمة الضريبة بطريقة ربما أكبر من زيادة الوعاء، فنلاحظ ان الدخل الصافي انخفض بالرغم من زيادة الدخل الإجمالي.

ب. التصاعدية بالشرائح: تجنباً لعيوب الطريقة السابقة؛ وجد نمط التصاعدية بالشرائح، الذي يتضمن اعفاء الحد الأدنى الضروري للمعيشة، حيث يتم تقسيم الدخل على هذه الشرائح، وكل شريحة تطبق عليها النسبة الموافقة لها، وتتزايد هذه النسب كلما انتقلنا من شريحة الى أخرى. وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى؛ كون انها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

نأخذ كمثال جدول الشرائح الآتي:

جدول 5 مثال عن الضريبة التصاعدية باشرائح

الدخل (وحدة نقدية) و. ن	المعدل
10.000-0	%0
20.000-10.001	%10
30.000-20.001	%20
40.000-30.001	%30
اكثر من 40.000	%40

المصدر: حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره

ليكن الدخل الأول 29.000 و.ن

جدول 6: حساب الضريبة على الدخل 1

الدخل (و.ن)	طول الشريحة	المعدل	الضريبة على الشريحة
10.000-0	10.000	%0	0
20.000-10.001	10.000	%10	1000
30.000-20.001	9.000	%20	1.800
المجموع	29.000		2.800

المصدر: حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره

الضريبة المستحقة على هذا الدخل تقدر ب 29000

والدخل الصافي يقدر ب و.ن $29.000 - 2800 = 26.200$

اما اذا حدثت زيادة في الدخل الى 30.500 و.ن

جدول 7: حساب الضريبة على الدخل 2

الدخل (و.ن)	طول الشريحة	المعدل	الضريبة على الشريحة
10.000-0	10.000	%0	0
20.000-10.001	10.000	%10	1.000
30.000-20.001	10.000	%20	2.000
40.000-30.001	500	%30	150
المجموع	30.500		3.150

المصدر: حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره

تقدر الضريبة المستحقة ب 3150 و.ن

ويقدر الدخل الصافي ب 27.350 و.ن

نلاحظ ان الدخل الصافي ارتفع نتيجة الزيادة الحاصلة في الوعاء.

المبحث الثاني: التحصيل الضريبي

حيث يتم التطرق الى التنظيم الفني للضريبة في المطلب الأول، والتحصيل الضريبي في المطلب الثاني.

المطلب الأول: التنظيم الفني للضريبة

قبل التطرق للتحصيل، علينا ان ندرج أولا الخطوات السابقة له، وهي ما تسمى التنظيم الفني للضريبة، ويقصد به "الوسائل الفنية المستخدمة في كل مرحلة من المراحل التي تمر بها الضريبة منذ فرضها حتى تحصيلها".¹

تبدأ هذه المراحل بتحديد المادة الخاضعة للضريبة أولا، ثم قياس قيمتها، فتحدد قيمة الضريبة، وأخيرا ربط هذه الاخيرة وتحصيلها.

أولا: تحديد وعاء الضريبة

يعتبر تحديد الوعاء اول مرحلة تمر بها الضريبة وسنتطرق اليه كالاتي:

1- تعريف وعاء الضريبة

من بين تعاريف الوعاء الضريبي نذكر ما يلي:

"يقصد بالوعاء الضريبي المادة الخاضعة للضريبة فهذه الأخيرة هي عبارة عن العنصر الاقتصادي الذي يخضع للضريبة"²

"يقصد بوعاء الضريبة الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة"³

ومنه يمكن القول ان الوعاء الضريبي هو المادة الخاضعة للضريبة، او المصدر الذي تأخذ منه الضريبة عند توفر شروطها.

أساليب تحديد وعاء الضريبة

يمكن تحديد وعاء الضريبة بأسلوبين أحدهما كفي والآخر كمي، حيث:⁴

• التحديد الكيفي:

ويعتمد هذا الأسلوب على تحديد الوعاء الضريبي بالأخذ في عين الاعتبار طبيعة الأشخاص الخاضعين للضريبة، فمثلا يتم تتبع طبيعة ومصدر الدخل، حجمه وكذا المركز الشخصي، الاجتماعي، وحتى العائلي للمكلف بالضريبة...، أي ان يتم النظر الى ظروف المكلف بالضريبة.

1 محمد سلمان سلامة: الإدارة المالية العامة، الطبعة الاولى، دار المعزز، الاردن، 2015، ص 117.

2 لحسن دردوري و لخصر لقلطي: اساسيات المالية العامة، دار حميثرا، 2018، ص 116

3 محمد سلمان سلامة، مرجع سبق ذكره، 2015، ص 117.

4 حميد عبد الله الحرثسي: تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، الطبعة الاولى، دار زهوان، الاردن، 2012، ص-

ص 31-32.

• **التحديد الكمي:**

على عكس التحديد الكيفي، أسلوب التحديد الكمي يتم بالنظر الى طبيعة المادة الخاضعة فقط بصرف النظر عن معطيات المكلف بها (أي عدم احتساب ظروف الشخص الخاضع).

ثانيا: تقدير وعاء الضريبة

بعد اختيار وعاء الضريبة وتحديده تأتي مرحلة تقديره أو قياسه، فنجد عدة طرق لتقدير الوعاء. يمكن ادراجها كما يلي:

1- التقدير المباشر

قد يكون اقرارا شخصيا او اقرارا من الغير.

لإقرار الشخصي:

يعتمد على المعلومات المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة والذي تلجا له معظم التشريعات الحديثة، ويتم عن طريق إيداع تصريحات من قبل المكلف عن عناصر دخله او ثروته او أيا كانت المادة الخاضعة للضريبة في مواعيد يحددها القانون.¹

يبرز الجدول الاتي بعض التصريحات المعتمدة في التشريع الجزائري:

جدول 8: امثلة عن بعض التصريحات المعتمدة في التشريع الجزائري

التصريح	استخدامه	رقم الملحق
تصريح G12	يعتمد للتصريح برقم الاعمال التقديري، للضريبة الجزافية الوحيدة IFU، في النظام الجزافي	انظر الملحق رقم 01.
تصريح G01	يستعمل للتصريح بالضريبة على الدخل الإجمالي IRG.	انظر الملحق رقم 02.

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات موقع المديرية العامة للضرائب

ب. الاقرار من الغير:

أي ان يقوم شخص اخر بالتصريح مكان المكلف بالضريبة سواء كان هذا الشخص طبيعيا ام معنويا، مثلا التصريح بمبلغ الاستئجار من طرف المستأجر، تصريح البنك بالمبالغ المقرضة للمكلف، تصريح المؤسسة لأجور عمالها...²

¹ لحسن دردوري و لخضر لقلطي ، مرجع سبق ذكره، 2018، ص 117

² حميد عبد الله الحرثسي، مرجع سبق ذكره، 2012، ص 32.

2- التقدير غير المباشر

ويعتمد هذا التقدير على معطيات غير مصرح بها بشكل مباشر للإدارة الضريبية، ويأخذ ثلاثة أشكال:

أ. التقدير بواسطة المظاهر الخارجية

حسب هذه الطريقة، يتم تحديد وعاء الضريبة بالاعتماد على تقدير بعض المظاهر الخارجية للمكلف، والتي يسهل معرفتها، كعدد العقارات السكنية التي يمتلكها المكلف، أو عدد السيارات، وكذا عدد الآلات المستخدمة في الإنتاج وعدد العمال... الخ¹.

تمتاز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة، كما انها تقلل من حالات الغش والتهرب، لكن يعاب عليها عدم واقعيتها أحيانا وعدم مراعاتها لظرف المكلف وقدراته الفعلية، اذ انه من الممكن تساوي المظاهر الخارجية للمكلفين رغم اختلاف مستوى دخولهم، كما يمكن تعديل المظاهر الخارجية أو تزييفها كاللجوء مثلا الى نسبة أملاك عقارية أو حتى مالية لأفراد آخرين من العائلة.²

ب. التقدير الجزافي

حيث يتم بالاعتماد على دلائل يمكن ان تساعد في تقدير أقرب الى الواقعية لمقدار المادة الخاضعة للضريبة، فإما ان تحدد هذه الدلائل قانونيا ويطلق عليها ب "الجزاف القانوني"، واما ان تحدد بصورة اتفاقية بين إدارة الضرائب والمكلف وغالبا ما يتم الاتفاق على رقم معين يمثل مقدار دخله وتسمى هذه الطريقة ب "الجزاف الاتفاقي".³

ويمثل هذا الجدول امثلة عن الجزاف القانوني بناء على ما ورد في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

جدول 9: امثلة عن الجزاف القانوني

عناصر المستوى المعيشي	الاساس
1- محل الإقامة الرئيسية باستثناء المحلات ذات طابع مهني.	5 مرات القيمة الايجارية الحالية السارية
2- محلات الإقامة الثانوية.	6 مرات القيمة الايجارية الحالية السارية
3- خدم المنزل: لكل شخص عمره يقل عن 60 سنة للخدمة الحصرية والدائمة لصاحب العمل أو عائلته	70.000 دج

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

لكن يعاب على هذه الطريقة عدم واقعيتها في تحديد المادة الخاضعة، وبالتالي فهي لا تراعي مبدأ العدالة واليقين أحيانا؛ فيمكن ان تولد اجحافا اما في حق للمكلف أو في حق خزينة الدولة.⁴

1 محمد سلمان سلامة، مرجع سبق ذكره، ص 119.

2 حميد عبد الله الحرتسي، مرجع سبق ذكره، ص 33.

3 محمد سلمان سلامة، مرجع سبق ذكره، ص ص 119-120.

4 حميد عبد الله الحرتسي، مرجع سبق ذكره، ص 33.

ج. التقدير الإداري

ويعتمد على إعطاء المشرع للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة لتطبيق إجراءات صارمة؛ من أجل الوصول الى كل ما يمكنه الكشف عن الوضعية المالية للمكلف والوعاء الضريبي.¹

ثالثاً: ربط الضريبة وتحصيلها

يقصد بربط الضريبة اصدار قرار من الإدارة المالية، لتحديد المبلغ المستحق الذي يلتزم المكلف بدفعه كضريبة حسب سعرها او معدلها.²

وبعد اصدار قرار الربط، تأتي مرحلة التحصيل. وهي اخر مرحلة في التنظيم الفني للضريبة، حيث تختلف طرق تحصيل الضرائب حسب طبيعتها. وهذا ما سنخصص له المطلب الثاني من هذا المبحث.

¹ لحسن دردوري و لخضر لقلطي: مرجع سبق ذكره، ص 118

² محمد سلمان سلامة، مرجع سبق ذكره، ص 121.

المطلب الثاني: التحصيل الضريبي

الفرع الأول: التحصيل الضريبي والجهات المختصة به

أولاً: تعريف التحصيل الضريبي او الجباية

تتبع الإدارة الضريبية طرقاً مختلفة لتحصيل الضرائب، حيث تنتقي لكل ضريبة طريقة التحصيل المناسبة لها، والتي تحقق كلا من الاقتصاد في نفقات الجباية والملائمة في تحديد مواعيد أداء الضريبة دون تعسف او تعقيد في إجراءاتها الإدارية، وتحد بقدر الإمكان من حساسية الممول اتجاه الضريبة.

ومن بين التعاريف المتعددة للتحصيل الضريبي نذكر ما يلي:

"يطلق مصطلح تحصيل الضريبة على مجموع العمليات التي تهدف الى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلف الى صناديق الخزينة"¹

"التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات الإدارية و التقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها الى ملكية الخزينة العمومية"²

"يقصد بتحصيل الضريبة نقل مبلغها من ذمة المكلف الى خزينة الدولة"³

"يستخدم مصطلح الجباية للإشارة الى مجموع الوسائل المادية و البشرية و التنظيمية المسخرة لفرض، ربط، تقدير، و تحصيل الضرائب على اختلاف أنواعها"⁴

ومنه نستنتج ان التحصيل الضريبي هو عبارة عن عملية نقل الأموال المستحقة من ذمة المكلف بالضريبة الى الخزينة العمومية، بعد تحديد وعائها ومعدلها ومتى ما توفرت شروط تحصيلها، ويفترض أن يكون التحصيل طوعياً من طرف المكلف بالضريبة دون الحاجة لسعي الإدارة الجبائية اليه.

ثانياً: الجهات المختصة بالتحصيل

تتمثل الجهة المختصة بالتحصيل في "قباضة الضرائب"، حيث تسهر هذه الاخيرة على مسك الجداول الضريبية وسندات التحصيل المختلفة، سواء كانت القباضات التابعة للهيكل القديمة ام الجديدة، لذلك وجب التطرق لإبراز لمحة عن تطور هيكل الإدارة الجبائية⁵

¹ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 35.

² داودي محمد، الإدارة الجبائية والنظام الضريبي في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، تخصص المالية العامة، معهد العلوم الاقتصادية، 2006، ص 13

³ سعيد علي محمد العبيدي: اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، دار دجلة، الاردن، 2011، ص 147.

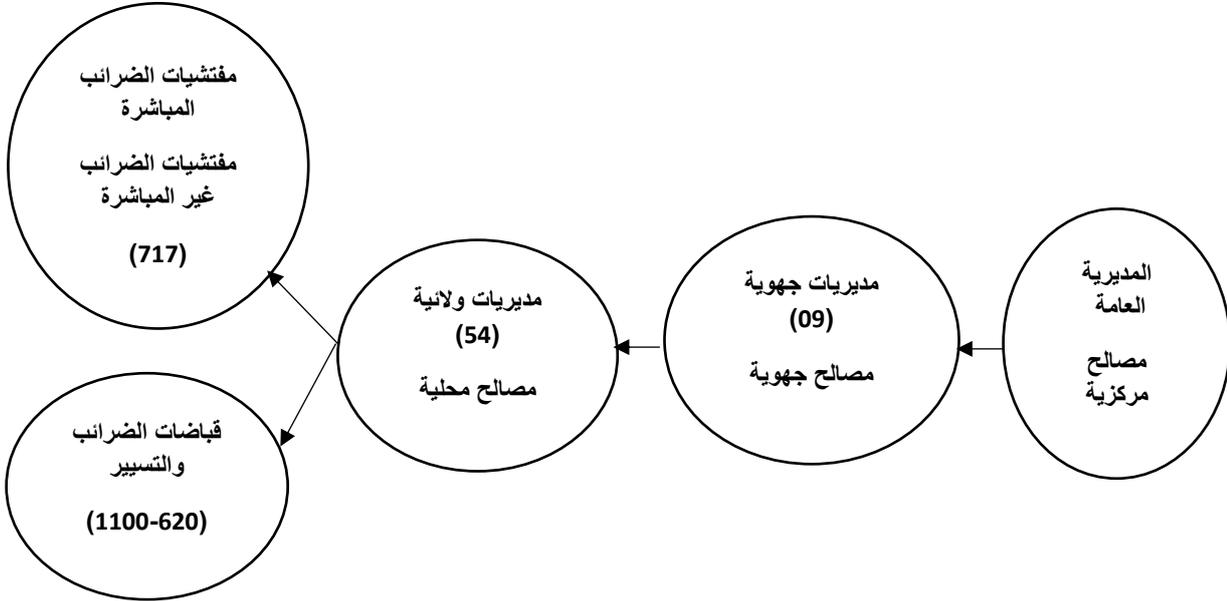
⁴ حميد عبد الله الحرثسي، مرجع سبق ذكره، ص 23.

⁵ محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مجلة البشائر الاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة، العدد 3/الجزائر 2021، ص-ص 260-263.

1- الهيكلية القديمة لمصالح الإدارة الجبائية (قبل سنة 1991):

يمكن تبيان الهيكلية القديمة للإدارة الجبائية في الشكل الموالي:

الشكل 2: الهيكلية القديمة لمصالح الإدارة الجبائية



المصدر: محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره.

كانت الإدارة الجبائية في الجزائر تتكون من ثلاث مستويات إدارية منفصلة، الأول يكون على المستوى المركزي، ويختص بالتخطيط والتقييم والمراقبة، في حين ان المهمة الرئيسة للمستوى الثاني "الجهوي" تكمن في التنسيق بين المستوى الأول والثالث، أما المستوى الثالث "المحلي" فيعمل على تنفيذ السياسات المعتمدة من طرف الإدارة المركزية، ومباشرة الأعمال التنفيذية، واسناد مختلف المهام المرتبطة بأسيس الوعاء إلى مفتشيات الضرائب، مع التفريق بينها بالاعتماد على طبيعة الضرائب المسيرة من طرفها، فتم إنشاء مفتشيات خاصة بالضرائب المباشرة وأخرى للضرائب غير المباشرة، أما مهمة التحصيل الضريبي وتسيير الحسابات المالية للبلديات فأسندت لقباضات الضرائب.

لكن مع مرور الوقت، أظهر هذا النظام بعض الصعوبات والنقائص، أهمها "ضعف الحصيلة الضريبية"؛ مما أدى الى التخلي عنه وتغييره بموجب إصلاحات سنة 1991.

2- هيكلية الإدارة الجبائية (من سنة 1991 الى سنة 2003)

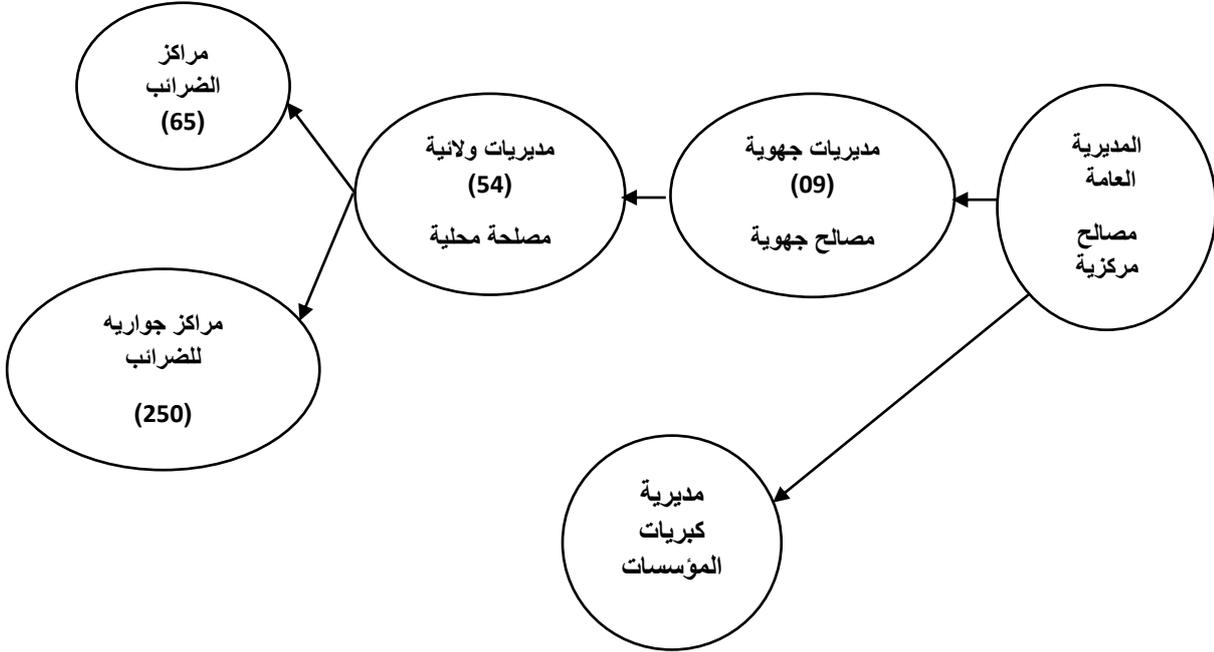
تم التخلي عن التنظيم القديم القائم على أساس نوع الضرائب (مباشرة وغير مباشرة) ابتداء من سنة 1991، حيث تم استبداله بتنظيم جديد يقوم على الفصل بين المصالح الخارجية للإدارة الجبائية على أساس الوظائف، وعليه انشاء مفتشيات مختلطة تعمل على تسيير الملف الجبائي كاملا للمكلف بغض النظر عن طبيعة الضرائب التي يخضع لها، أما وظيفة التحصيل الجبائي فتم إسنادها إلى قباضات الضرائب.

لكن رغم التحسينات التي جاء بها هذا النظام، الا انه لم يعالج جوانب سلبية عديدة أبرزها ارتفاع تكاليف التحصيل.

3- الهيكلية المستحدثة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية (بعد سنة 2003)

نستعرض التنظيم الجديد في الشكل الموالي:

الشكل 3: الهيكلية المستحدثة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية



المصدر: محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره.

حيث هدفت الهيكلية الجديدة للمصالح الخارجية الى جمع كافة المهام الجبائية في هيكل تنظيمي واحد مع تنظيم المصالح حسب حجم وأهمية المكلفين بالضريبة، كما أصبحت القباضات متفرغة لأداء مهمتها الأساسية المتمثلة في التحصيل الضريبي (بعد ان كانت تهتم بتسيير البلديات أيضا)؛ فنجد ان الهياكل التنظيمية التي تم استحداثها تتمثل في:

أ. مديرية كبريات المؤسسات **DGE**: والتي تهتم بتسيير ملفات كبار المكلفين (المجمعات والشركات التي يفوق رقم اعمالها 200 مليون دج)، والقيام بكل المهام المتعلقة بالوعاء والتحصيل والرقابة.

ب. مركز الضرائب **CDI**: تختص هذه المراكز بتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي وغير المنتمين لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة الى ملفات أصحاب المهن الحرة، حيث يتمتع مركز الضرائب بكافة الصلاحيات للقيام بالمهام المتعلقة بمسك وتسيير الملفات الجبائية، والتكفل بجداول الإيرادات ...

ج. مركز جوارى للضرائب **CPI**: والتي تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين الخاضعين للنظام الجزافي؛ وذلك بهدف الفصل بين المكلفين أصحاب أرقام الاعمال الصغيرة عن كبار المكلفين.

ومنه نستنتج ان التحصيل الضريبي يتم على مستوى القباضات المتواجدة على مستوى مراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب، ومديرية كبريات المؤسسات، وكذلك القباضات المستقلة التابعة للتنظيم الهيكلي القديم.

أولاً: طرق التحصيل

بعد تحديد وعاء الضريبة وتقدير قيمتها المستحقة، تأتي مرحلة تحصيلها من المكلف. ويمكن ان يتم تحصيلها بشكل ودي او جبري حسب كل حالة:

1- التحصيل الودي

يقصد بعملية التحصيل الودي "توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه الى الإدارة الضريبية لدفع الأموال المستحقة عليه وفي اجالها المحددة"¹، حيث تتم بالتراضي بين المكلف والإدارة الجبائية. ويمكن ان يتخذ ثلاثة اشكال:

1-1- التوريد المباشر:

ويتم من خلال تسديد المكلف لمبلغ الرسوم او الضرائب المستحقة مباشرة بعد اخطار يصله من الإدارة الجبائية، والذي تفصل فيه قيمة الضريبة مع موعد سدادها والإجراءات الواجب اتباعها، او من خلال دفعها على شكل طوابع مقابل الخدمات الإدارية التي يستفيد منها المكلف، كالتوابع التي ترفق بتسجيل العقود او الهوية.²

1-2- الأقساط المقدمة:

حيث "يقوم الممول بدفع أقساط دورية، كأن تكون فصلية، أي ربع الضريبة المقدرة، وفي نهاية السنة و بعد تحديد القيمة الدقيقة لمقدار الضريبة، وتجري المقاصة بين دائرة الضريبة و الممول."³

ووفقا لهذه الطريقة، يقوم المكلف بتقدير تقريبي للضريبة المستحقة عليه في نهاية العام، ثم يقوم بدفع الأقساط وفقا لما تم تقديره، ثم تقوم الإدارة الجبائية عند وقوع الحدث المنشئ للضريبة بعملية التسوية على أساس الفرق، بين ما تم دفعه من أقساط خلال السنة وما تم الحصول عليه من عملية ربط الضريبة، فتطالبه بدفع ما تبقى عليه، او ترد له من قيمة الضريبة، او ترحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة، كما هو الحال عند دفع الضريبة على أرباح الشركات IBS.

يمتاز هذا الأسلوب بتخفيف عبء الضريبة على الممول وتيسير ادائها، كما انه يضمن للخرينة استمرار الإيرادات على مدار السنة بما يتناسب مع احتياجات الدولة.⁴

¹ وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الانسانية، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية جامعة قلمة، العدد 18/الجزائر 2010، ص189.

² حميد عبد الله الحرثسي، مرجع سبق ذكره، ص 36.

³ سعيد علي محمد العبيدي، مرجع سبق ذكره، 2011، ص 148.

⁴ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص-ص 36-37.

3-1- الاقتطاع من المنبع:

ويذكر في بعض المراجع التوريد غير المباشر، فحسب هذه الطريقة تقوم جهة ثالثة (غير المكلف والإدارة الجبائية) باقتطاع المبلغ المستحق من الطرف المدين الى الطرف الدائن؛ حيث يتم تحصيل دين الضريبة قبل وصول الدخل ليد صاحبه، مثل الضريبة على الأجور حين تقوم المؤسسة باقتطاعها من أجور العمال وتسديدها للجهة المختصة، او الضريبة على ربوع رؤوس الأموال المنقولة (الودائع البنكية) حيث يقوم البنك باقتطاع مبلغ الضريبة قبل تسليم الفوائد لأصحابها. وتمتاز هذه الطريقة بسهولة التحصيل وانخفاض نفقات التحصيل وأيضا الحد من التهرب الضريبي، كما انها تضمن تدفقات دورية لإيرادات الخزينة.¹

2- التحصيل الجبري

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تلجأ الإدارة الضريبة الى تطبيق بعض الإجراءات القانونية الصارمة لسد دين الضريبة وفقا لما خوله لها المشرع، وهو أسلوب قانوني تستخدمه الإدارة الضريبية لإجبار المكلفين العصاة على دفع مستحقاتهم الضريبية².

وتكون هذه الإجراءات متنوعة ومتدرجة نذكر منها:³

1-2- التنبيه:

هو ما يسمح لقاibus الضرائب باستعمال الإجراءات الردعية، مثل البيع بالمزاد العلني او الغلق والحجز...، يتضمن بعض البيانات الخاصة بالمكلف كاسمه ولقبه...، وهو أول مرحلة في التحصيل الجبري؛ فلا يجب إغفاله أو التهاون فيه، ويجب تحريره بدقة دون تشطيب أو غيره، وإلا عد باطلا، وبالتالي بطلان مراحل التحصيل الجبري أصلا.

2-2- إشعار للغير الحائز على أموال المكلف بالضريبة:

ويخص هذا الإجراء الحسابات البنكية، والبريدية، ولدى الخزينة، وكذلك أموال المعني الموجودة لدى أمين الخزينة البلدي، إذا كان المعني من المتعاملين مع البلدية (مورد)، أو لدى الموثقين عند بيع العقارات أو غيره من المعاملات المتبوعة بإيداع أموال للمكلفين لدى الموثقين، أو لأي جهة عمومية أو خاصة حائزة على أموال لفائدة المكلف بالضريبة المتفاسح عن دفع ديونه الجبائية دون مراعاة للاختصاص الإقليمي للقباضة.

3-2- الغلق المؤقت للمحل التجاري:

ويتم بتكوين ملف ضد المعني، يشمل نسخا عن وثائق إجراءات المرحلة الودية، وإجراءات التنبيه وإشعار الغير الحائز على أموال المدين، يرفق الملف بنموذج معد لطلب الغلق المؤقت للمحل التجاري، ويرسل إلى المديرية الفرعية للتحصيل لدراسته، ويتم إمضاء قرار الغلق من طرف المدير الولائي للضرائب، على أن لا تتجاوز مدة الغلق ستة أشهر، وان يتم تبليغ قرار الغلق المؤقت للمعني عن طريق

¹ حميد عبد الله الحرتسي، مرجع سبق ذكره، ص 36.

² احمد بساس ومحمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير-جامعة عمار تليجي بالأغواط، العدد 15(خاص)/الجزائر 2021، ص122.

³ محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقع وافاق، مجلة الاحياء، كلية الحقوق جامعة ال جزائر1، العدد 29/الجزائر 2021، ص-ص 1083-1084.

عون المتابعة أو المحضر القضائي، ويجب تنفيذ هذا القرار خلال عشرة أيام من تاريخ التبليغ، فإذا لم يستجب المعني خلال هذه المدة بتسديد ديونه أو اكتتاب جدول بالدفع على أقساط، يلجأ إلى الإجراء الموالي.

4-2- الحجز:

وهو وضع أملاك المكلف بنوعيتها، العقارية (ما عدا السكن الرئيسي) والمنقولة، الممتنع عن التسديد دينه لإدارة الضرائب، وفور حجز الإدارة لممتلكاته يفقد هذا الأخير حرية التصرف فيها. والحجز الذي تمارسه إدارة الضرائب أنواع:

• **الحجز التحفظي:** هو وضع أموال المدين - في حدود ديونه الجبائية المستحقة - المنقولة والعقارية تحت يد القضاء لمنعه من التصرف فيها تصرفاً يضر بالحجز؛ فأموال الخزينة أولى بالحماية. وتقوم الإدارة الضريبية بهذا الإجراء إذا تبين لها أن أموال الخزينة مهددة بالضياع.

• **الحجز التنفيذي:** إذا مضت مدة خمسة عشر يوماً من تاريخ تكليف المدين بالوفاء ولم يقم بالتسديد، يستفيد الدائن (إدارة الضرائب) من السند التنفيذي، وتقوم القباضة بالحجز على جميع مشمولات الحجز التحفظي، بناء على أمر يصدره رئيس المحكمة الذي توجد بدائرة اختصاصه الأموال المراد الحجز عليها، وذلك بناء على طلب الدائن (إدارة الضرائب)، كما أن لإدارة الضرائب الحق بإصدار محضر الحجز التنفيذي بنفسها دون الحاجة إلى الأمر على العريضة الذي يصدره رئيس المحكمة المختص.

• **الحجز من المنبع:** تتميز هذه الطريقة بأن الضرائب فيها تحصل قبل حصول المكلف على دخله؛ وذلك حماية لأموال الخزينة وضماناً لعدم تعرضها للضياع.

ثانياً: ضمانات التحصيل

من أجل ضمان حصول الدولة على مستحققاتها من المكلفين، قام المشرع بإحاطة الإدارة الضريبية بجملة من الحقوق والضمانات نذكر منها:

- تقرير حق امتياز الدين الضريبي على كافة الديون الأخرى ما عدا المصاريف القضائية¹، أي أن الأولوية تكون للدين الجبائي (بعد الدين القضائي)، وذلك نظراً للأهمية البالغة التي تحتلها الضرائب في تمويل الخزينة العمومية؛

- حق الاطلاع على الوثائق والدفاتر التي بحوزة المكلف أو الغير، كالبنوك ومؤسسات الضمان الاجتماعي....²

- دين الضريبة واجب الأداء رغم المنازعة في صحته ومقداره³، فعلى المكلف بالضريبة ان يبادر بتسديد دينه متى حل ميعاد استحقاقه، عملاً بمبدأ "الدفع ثم المعارضة"، حتى وان شك بوجود خطأ في تقديره؛

1 حميد بوزيدة، مصدر سبق ذكره، ص 38.

2 المرجع نفسه.

3 محمد الصالح مباركي، مرجع سبق ذكره، 2021، ص 1079.

ثالثا: مصادر التحصيل

تتكون الجباية العامة من جباية بترولية، وأخرى عادية.

• الجباية البترولية

"تتمثل في عائدات البترول أو ما يسمى بالذهب الأسود الذي كان ولا يزال في صدارة اهتمامات أي دولة، سواء توفرت أو لم تتوفر على هذا المورد الطبيعي هام".¹

• الجباية العادية

تتمثل في "مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب، الرسوم، الإتاوات والمساهمات الاجتماعية"²

ويمكن تلخيص مكونات الجباية العادية فيما يلي: ³

أ. **الضرائب المباشرة:** تم تطيرها في أحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حيث يشمل مختلف الضرائب والرسوم التي تستهدف على الخصوص مداخيل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين، ومن بين أهم الضرائب والرسوم نجد:

1- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تأسيس ضريبة سنوية واحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، وتسمى "الضريبة على الدخل الإجمالي" وتفرض هذه الأخيرة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف.

ويمكن تقسيم الدخل الصافي الإجمالي الى سبعة أصناف، وهذا وفقا ما جاء في المادة الثانية من القانون السالف ذكره:

- 1- أرباح صناعية وتجارية؛
- 2- أرباح المهن غير التجارية؛
- 3- أرباح فلاحية؛
- 4- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- 5- عائدات رؤوس الاموال المنقولة؛
- 6- المرتبات والاجور والمعاشات والريع العمرية؛
- 7- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية، وكذا تلك الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الأوراق المماثلة.

¹ بكرتي بومدين، "الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر"، مجلة الاستراتيجية والتنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة مستغانم، العدد 9/الجزائر 2015، ص 306.

² محمد امين قمبر ومصباح حراق، "أثر إيرادات الجباية العادية على الميزانية العامة في الجزائر"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قسنطينة-2، العدد 1 / الجزائر 2021، ص 22.

³ موسى وداعي، مدى ارتباط اعتمادات ميزانية التسيير بإيرادات الجباية العادية، مجلة دراسات جبائية، المدرسة العليا للتجارة، العدد 2/الجزائر 2022، ص-ص 10-12.

اذن فهي ضريبة مباشرة ووحيدة والحدث المنشئ لها هو تحقيق الدخل بأصنافه، يختلف سعرها او معدلها حسب الصنف الخاضع لها، منها التصاعدية بالشرائح كالضريبة على الأجور والمرتببات ومنها التصاعدية بالطبقات كالضريبة على الإيرادات المحققة من ايجار الملكيات المبنية وغير المبنية، وكذا منها ما يدفع بطريقة التوريد المباشر ومنها ما يقتطع من المنبع.

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS

نصت المادتين 135 و 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على تأسيس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح او المداخل التي تحققها:

أ. الشركات مهما كان شكلها و غرضها باستثناء:

• شركات الأشخاص وشركات المساهمة (الا إذا اختارت الخضوع لها بدل الضريبة على الدخل الإجمالي)؛

• الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات أسهم (الاستثناء نفسه)؛

• هيأت التوظيف الجماعي للقيم المنقولة.

ب. المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي

فهي ضريبة مباشرة، عامة، سنوية، نسبية (يختلف السعر حسب النشاط)، يتشكل وعاءها من النتيجة الجبائية والتي تتشكل بناء على بعض التعديلات التي تجرى على النتيجة المحاسبية، يتم دفعها على ثلاثة أقساط تقديرية مقدمة، ثم تجرى التصفية في اخر السنة المالية أي عند صدور الربح الفعلي المحقق في تلك السنة.

3- الضريبة على النشاط المهني TAP

"لقد طبق الرسم على النشاط المهني محل الرسم على النشاط الصناعي والتجاري، والرسم على النشاط غري التجاري."¹

ويعتبر من الضرائب المباشرة المحلية (أي تستفيد منها الولايات والبلديات والصندوق المشترك للجماعات المحلية)²، التي تفرض على رقم الاعمال المحقق سواء كان الشخص طبيعيا ام معنويا وبغض النظر عن النتيجة المحققة.

4- الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

نصت المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 على "تأسيس ضريبة جزافية وحيدة تحل محلّ النظام الجزافي للضريبة على الدخل، وتعوض الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني".

¹ عبد الكريم بريشي، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي لتامنغست، العدد 1/الجزائر 2012، ص288.

² المرجع نفسه.

وهي ضريبة مباشرة تخص النظام الجزافي، وتوزع حصيلتها على البلديات والولايات، وكذلك الصندوق المشترك للجماعات المحلية.¹

5- الرسم على التكوين المهني والرسم على التمهين؛

حسب المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإنه يتعين على المستخدمين المقيمين في الجزائر (باستثناء الهيئات والإدارات العمومية) تخصيص مبلغ أدنى يساوي 1% من الكتلة السنوية للأجور، كمساهمة في التكوين المهني المتواصل لمستخدميهم، ومبلغ أدنى يقدر ب 1% من الكتلة السنوية للأجور كمساهمة في التكوين في التمهين، ويستفيد من الاعفاء من هذا الرسم المستخدمون الذين ليهم اقل من 20 عاملا.²

6- الرسم على نشاط المهن غير التجارية؛

7- الرسم العقاري على الممتلكات المبنية وغير المبنية؛

8- رسم التطهير؛

9- الرسم على الإقامة؛

10- الضريبة على الثروة؛

ب/حقوق التسجيل والطابع: تم تأطيرها في أحكام قانوني التسجيل والطابع، حيث تضم مختلف الحقوق المرتبطة على الخصوص بتسجيل العقود وتداول الأوراق الخاضعة للطابع.

ومن بين أهم حقوق التسجيل نجد ما يلي:

- رسوم التسجيل المطبقة على نقل الملكية الخاصة بالمنقولات أو العقارات؛
- رسوم تسجيل عقود تكوين الشركات أو تمديدها أو دمجها؛
- رسوم تسجيل عقود التنازل بالبيع أو بالإيجار؛
- رسوم نقل الملكية عن طريق الوفاة؛
- رسوم التسجيل القضائي.

أما فيما يخص حقوق الطابع، نجد ما يلي أهمها:

- الطابع الحجمي؛
- طابع الأوراق القابلة للتداول وغير القابلة للتداول؛
- طابع المخالصات، عقود النقل؛
- طابع جوازات السفر، الوثائق القنصلية، بطاقات التعريف والإقامة؛
- طابع رخصة الصيد؛
- الرسوم المتعلقة بقيادة السيارات وبالإجراءات الإدارية؛
- الرسم المترتب على معاملات بيع السيارات والآلات المتحركة؛

¹ المرجع نفسه.

² المادة 196 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- الرسم السنوي لامتلاك سفن النزهة؛
- رسم الطابع المتدرج على شهادات تأمين السيارات؛
- الطابع المطبق على السجل التجاري؛
- القسيمة على السيارات.

ج. **الضرائب المختلفة على الأعمال:** تم تأطيرها في أحكام قانون الرسوم على رقم الأعمال، حيث يضم مختلف الرسوم المرتبطة بعمليات البيع والأعمال والخدمات المنجزة في الجزائر أو عند الاستيراد، ومن بين أهم الرسوم نجد:

- الرسم على القيمة المضافة TVA/الداخلي

"لقد تم إنشاء الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991، وهذا بتوحيد الرسم الوحيد الاجمالي على الانتاج (TUGP)، والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات (TUGPS)".¹

وهي ضريبة نسبية وغير مباشرة تفرض على مجموعة من العمليات التي تم تحديدها بموجب المادتين 2 و3 من قانون الرسم على رقم الاعمال، يتم نقل عبئها الضريبي من شخص لآخر الى ان يتحملها المستهلك النهائي، اذن فالحدث المنشئ لها يتولد عند شراء السلعة او الخدمة.

- الرسم على القيمة المضافة TVA / عند الاستيراد؛
- الرسم الداخلي على الاستهلاك (TIC) ؛
- الرسم على المنتجات البترولية (TPP).

د. **الضرائب غير المباشرة:** تم تأطيرها في أحكام قانون الضرائب غير المباشرة، حيث يشمل مختلف الضرائب والرسوم التي تستهدف على الخصوص مداخيل الأشخاص الطبيعية أو المعنوية.

ومن بين أهم الضرائب والرسوم نجد:

- رسم المرور على المشروبات والمشروبات الروحية؛
- رسم السكر والغلوكوز المستعملان في صناعة المشهيات التي أساسها الخمر والمنتجات المماثلة؛
- رسوم زراعة أو صناعة التبغ؛
- رسوم الضمان والتعبير على مصنوعات الذهب والفضة والبالتين؛
- الرسم الصحي على اللحوم؛
- رسم استعمال آلات الاستقبال الإذاعي والتلفزيوني.

¹ عبد الكريم بريشي، مرجع سبق ذكره، 2012، ص284.

هـ. الحقوق الجمركية: تم تأطيرها في أحكام قانون الجمارك، حيث يشمل مختلف الحقوق التي تفرض على السلع المستوردة أو المصدرة، من أجل حماية وتشجيع المنتجات المحلية على منافسة الأسواق العالمية. كما تشمل الحقوق أو التعريفات الجمركية على ما يلي:

- المدونة الملحقة بالاتفاقية الدولية للنظام المنسق لتعيين وترميز البضائع؛
- البنود الفرعية الوطنية؛
- وحدات وكميات التقييس؛
- نسب الحقوق الجمركية المتعلقة بالتعريفات العامة.

خلاصة الفصل

يمكن القول ان الضريبة هي اقتطاع نقدي الزامي، ينتقل من ذمة الافراد الى ذمة الخزينة العمومية بصفة نهائية، وذلك من اجل تحقيق جملة من الأهداف الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، وكذلك المالية، ويعتبر تمويل الخزينة العمومية وتغطية النفقات العامة للدولة اهم هدف لها، اذ أن الضريبة العادية تحتل حوالي 65% الى 70% من اجمالي الإيرادات الضريبية العامة، وتتم هذه الأخيرة بعدة مراحل فبعد تحقق شروط فرضها على المكلف تأتي عملية تحصيلها، والتي تكون اما ودية او جبرية.

ونجد ان المشرع كلف جهات مختصة لمباشرة عملية التحصيل، كما ووضع جملة من الضمانات والاولويات التي تتميز بها الإدارة الجبائية عن غيرها من الإدارات.

لكن نجد ان المكلفين دائما ما يتهربون من دفعها، سواء كان التهرب جزئيا ام كلياً، قانونيا ام غير قانوني، ومن اجل ضبط هذه الظاهرة وحماية أموال الخزينة العمومية، تم تخويل الإدارة الجبائية بإجراء الرقابة الجبائية لضمان تحصيل مستحققاتها على أكمل وجه ومحاربة هذه الظاهرة، وهذا ما سيتم التطرق له في الفصل الثاني.

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية

ان النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، كونه يعطي للمكلف بالضريبة حرية تحديد أسس فرض الضريبة وفق تصريحات يقدمها لإدارة الضرائب في آجال محددة، ووفق النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، غير ان هذه التصريحات لا تكون دائما صحيحة، بسبب الأخطاء التي يرتكبها المكلف بالضريبة عند اعداده لها، وذلك بغض النظر عن نيته عند ارتكابه لهذه الأخطاء.

لذلك فقد خول المشرع الجزائري لمصالح الإدارة الجبائية صلاحية التحقق من صدق التصريحات المقدمة عن طريق جملة من الإجراءات الرقابية؛ وهذا من اجل حماية أموال الدولة ومكافحة التهرب الضريبي.

وفي هذا الفصل محاولة للتطرق الى مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية عامة، وبالأخص الرقابة الجبائية المعمقة، وكذلك التهرب الضريبي واشكاله واهم أسبابه.

فقد تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة والتهرب الضريبي

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية المعمقة

الفصل الثاني: الرقابة الجبائية

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

حيث يحتوي هذا المبحث على مطلبين، يتناول المطلب الأول عموميات حول الرقابة الجبائية، أما المطلب الثاني فيتناول التهرب الضريبي كأهم سبب للرقابة الجبائية.

المطلب الأول: عموميات حول الرقابة الجبائية

الفرع الأول: الرقابة الجبائية

أولاً: تعريف الرقابة الجبائية

"يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها"¹

"يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها تدقيق وفحص التصريحات الجبائية وكل السجلات والبيانات المحاسبية، والتحقق في كل وثائق ومستندات الإثبات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، أشخاص معنويين كانوا أو طبيعيين"²

"الرقابة الجبائية هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التأكد من أن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية وتصحيح الأخطاء الملاحظة"³

من التعريفات السابقة يمكن القول ان الرقابة الجبائية هي مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، والهادفة الى التحقق من صحة الاوعية الضريبية والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين، سواء كانوا طبيعيين ام معنويين من اجل ضمان احترام القوانين المطبقة عليهم في أداء واجباتهم

ثانياً: أسباب الرقابة الجبائية

يمكن تلخيص أهم أسباب القيام بمختلف عمليات الرقابة في النقاط التالية:

• كون النظام الضريبي نظام تصريحي

يتميز النظام الضريبي الجزائري كغيره من الأنظمة الحديثة بأنه نظام تصريحي، فالمكلف بالضريبة يقوم بالتصريح بمداخله من تلقاء نفسه، من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه على شكل تصريحات للإدارة الجبائية، وبالتالي فالرقابة الجبائية تصبح بمثابة الفعل المقابل، حيث تعتبر أهم وسيلة تمكن الإدارة الجبائية من التأكد من صدق التصريحات المودعة من طرف المكلفين بالضريبة⁴، حيث نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية على ما يلي: " تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة".

¹ حاج قويدر عبد الهادي وبوشري عبد الغني، أثر الرقابة الجبائية على حصيلية إيرادات الجباية العادية في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة احمد دراية ادرار، العدد 2/الجزائر 2019، ص 877.

² يونس بن احمد وبلحاج فراحي، الرقابة الجبائية الفعالة ودورها في تحسين الإيرادات الضريبية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، العدد 2/الجزائر 2021، ص 198.

³ محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره، 2021، ص 258.

⁴ المرجع نفسه، ص-ص 258.

• الحد من انتشار ظاهرة الغش الضريبي¹

هناك الكثير من المكلفين بالضريبة الذين يعمدون إلى استعمال مختلف الحيل القانونية وغير القانونية من أجل التملص عن دفع الضرائب، كإخفاء المداخل الحقيقية، أو القيام بعمليات بيع وشراء دون فوترة، وكذلك تقييد كتابات محاسبية غير صحيحة.

ونظرا لكون هذه الممارسات تخلف آثار وخيمة على الخزينة العمومية، وبالتالي على الاقتصاد الوطني، تسعى الرقابة الجبائية لقمع هذه المحاولات وفرض أقصى العقوبات عليها.

• ضعف الوعي الضريبي لدى فئة هامة من المكلفين بالضريبة

هناك علاقة عكسية بين التهرب الضريبي والوعي الضريبي، فكلما نقص الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع زاد التهرب، وعليه فإن ضعف مستوى الوعي الضريبي لدى أفراد المجتمع يعتبر أحد أهم الأسباب التي تحتم على السلطات ادراج آليات للرقابة الجبائية، والتي تمكن من تدنية الآثار السلبية الناتجة عن ضعف الوعي الضريبي للمكلفين.²

• محاربة الاقتصاد الخفي

يمكن تعريف الاقتصاد الخفي على انه: "يشمل الاقتصاد الخفي رجال أعمال اتجهوا للعمل بشكل غير قانوني، بسبب العيوب الموجودة في نظام الضرائب وفي القوانين الأخرى والإجراءات المعقدة."³، وهذا ما يضعف موارد الخزينة العمومية و بالتالي يؤثر على الاقتصاد الوطني.

ثالثا: اهداف ومبادئ الرقابة الجبائية

حيث تتمثل اهداف ومبادئ الرقابة الجبائية فيما يأتي:⁴

1- اهداف الرقابة

تسعى الرقابة الجبائية الى تحقيق جملة من الأهداف يمكن تلخيصها كالآتي:

• الأهداف القانونية

تتمثل في التأكد من مدى مطابقة مختلف تصرفات المكلفين بالضريبة للقوانين والأنظمة؛ لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة، لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها من اجل التهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

• الأهداف المالية والاقتصادية

حيث تهدف الرقابة الجبائية الى حماية أموال الدولة من أي تلاعب او سرقة؛ وذلك لضمان دخول إيرادات أكثر للخزينة، وبالتالي تغطية نفقات أكثر وتحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

¹ المرجع نفسه.

² المرجع نفسه، ص-ص 258-259.

³ حاج قويدر عبد الهادي وبوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، 2019، ص-ص 878-879.

⁴ صالح حميداتو، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، العدد 2/الجزائر 2022، ص-ص 438-439.

• الأهداف الاجتماعية

تتمثل الأهداف الاجتماعية في محاربة مختلف انحرافات المكلف كالسرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحميل واجباته اتجاه مجتمعه، وكذلك تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وجعلهم متساوين أمام الضريبة.

• الأهداف الإدارية

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات والاحصائيات التي تقدمها، مثل نسب التحصيل أو التهرب الضريبي، وأيضا تنبيه الإدارة الجبائية إلى أوجه النقص في التشريعات المعمول بها مما يساعدها على اتخاذ الإجراءات التصحيحية، وكذلك تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء ومعرفة أسبابها واثارها.

2- مبادئ الرقابة الجبائية

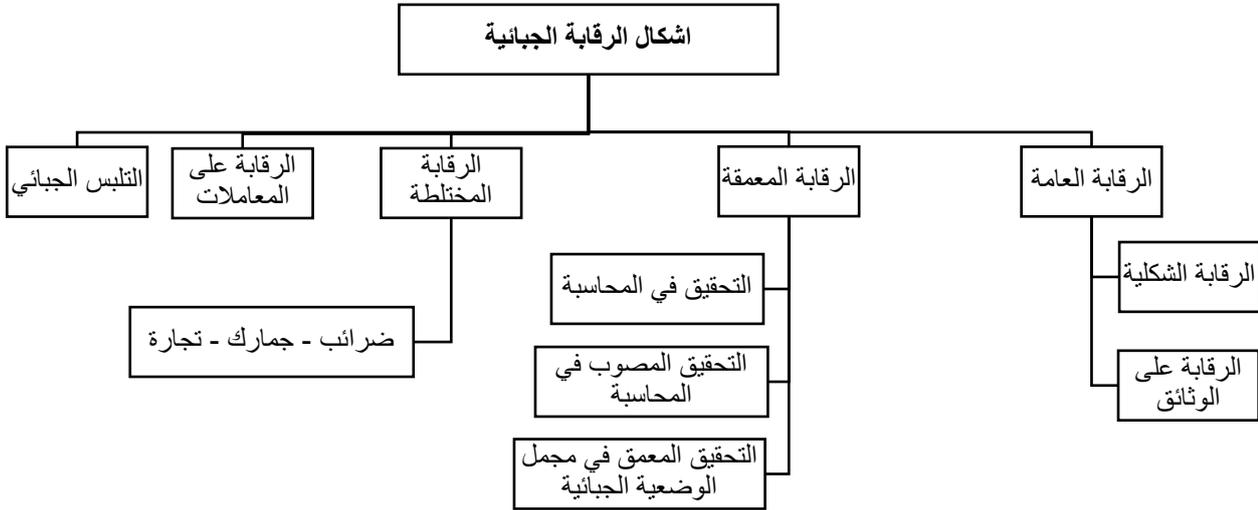
حتى تتمكن الرقابة الجبائية من تحقيق وظائفها وأهدافها المنشودة، لا بد من توفر جملة من المبادئ. يمكن ادراجها كالآتي:

- إقامة نظام جبائي محكم؛
- تبسيط وتحسين التشريع الجبائي؛
- تحقيق العدالة الضريبية؛
- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية؛
- إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة؛
- تحسين علاقة المكلفين بالضريبة مع الإدارة الجبائية.

الفرع الثاني: اشكال الرقابة الجبائية

يمكن للرقابة الجبائية ان تأخذ عدة اشكال¹، كما يبرزه الشكل التالي:

الشكل 4: اشكال الرقابة الجبائية



المصدر: فاتح احمية ورجاء دويس، مرجع سبق ذكره.

أولا الرقابة الجبائية العامة

يتم هذا النوع من الرقابة على مستوى متفشيات الضرائب أو مصالح الوعاء التابعة لمراكز الضرائب، ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة وهي: الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، حيث يقوم رئيس المفتشية أو المصلحة المراقبة بفحص تصريحات المكلفين، ويتم على شكل فحص تمهيدي ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.

1- الرقابة الشكلية

تعتبر أول عملية رقابية، فعند استلام إدارة الضرائب للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين بالضريبة، تتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، وذلك بالتأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة، كذلك التأكد من عدم وجود أخطاء مادية في التصريحات. وتتميز هذه الرقابة بالبساطة لأنها تتم فقط للتأكد من الهوية الجبائية، وختم وتوقيع المكلف، أو تصحيح الأخطاء ان وجدت، خاصة بالنسبة للمكلفين المبتدئين الذين يصعب عليهم فهم النظام الجبائي وطريقة تقدم التصريحات، فهي تدقق في الكيفية التي يقدم بها الأساس الضريبي، ولا تهدف الى تصحيح الأرقام المقدمة كأساس لفرض الضريبة.

1 فاتح احمية ورجاء دويس، احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الاعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل، العدد 02/الجزائر 2022، ص-ص 559-564.

بعد إتمام هذه الرقابة، وفي حالة شك مصالح الإدارة الضريبية بعدم صدق تصريحات المكلف، تطلب منه تقديم توضيحات ووثائق أخرى من أجل اتخاذ قرارها سواء بإقرار صحة التصريحات أو عدم صحتها، وبالتالي الانتقال للمرحلة الثانية، وهي مراقبة المستندات.

2- الرقابة على الوثائق

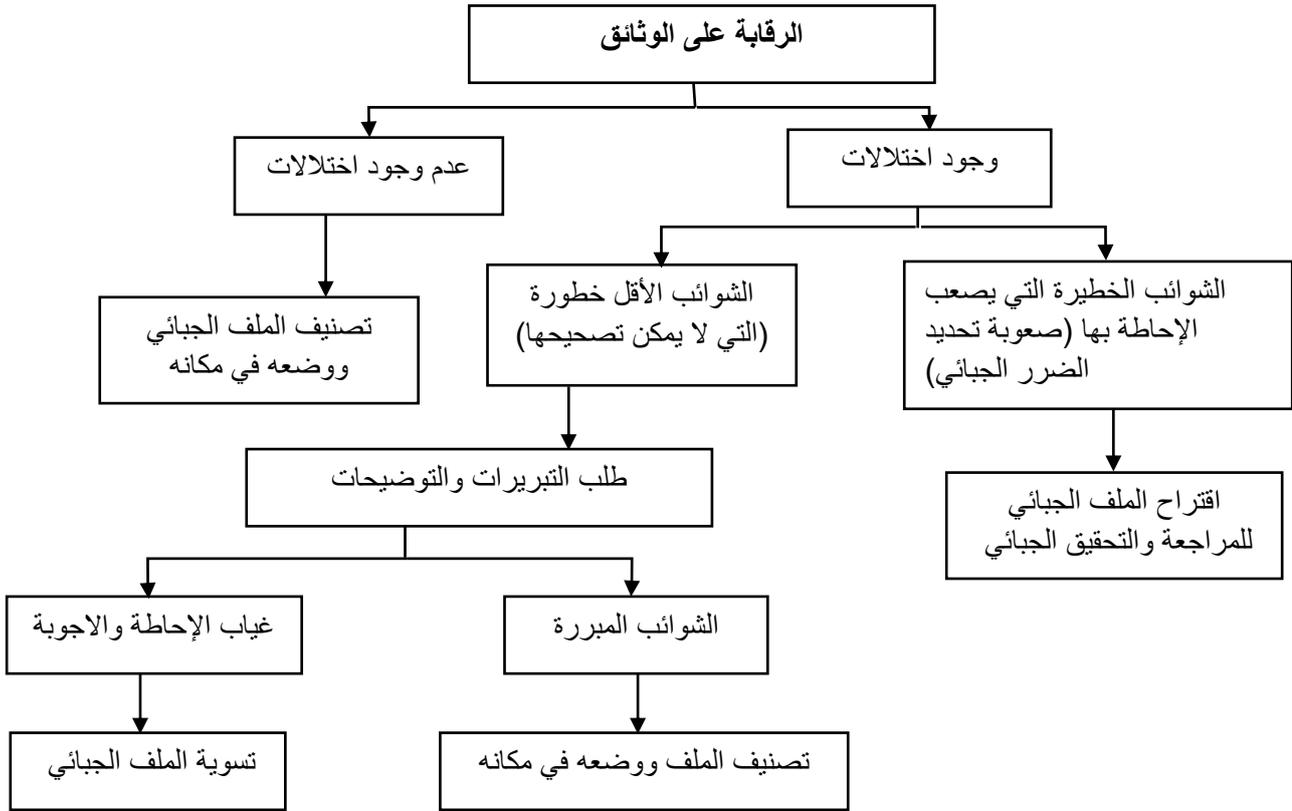
تتفق هذه الرقابة مع الرقابة الشكلية في أنها تتم في نفس المكان، أي في مقر مفتشية الضرائب المختصة أو مصلحة الوعاء التابعة لمركز الضرائب، وتتم من خلال مراقبة التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة، حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات، ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشيه الضرائب. فحسب المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، حيث يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها إن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى:

- اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح؛
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة؛
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب .

وعليه فإن هذا النوع من الرقابة يحرص على اختبار التوافق بين كل من التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومختلف الوثائق التي يحتوي عليها ملفه الجبائي أو التي يطلبها منه المراقب لاحقاً.

يمكن ايجاز إجراءات الرقابة الشكلية في المخطط التالي:

الشكل 5: الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مرجع: سهام كردودي، "الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق"، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر

ثانيا: الرقابة المعمقة

يطلق عليها أيضا مصطلح الرقابة الخارجية أو الرقابة في عين المكان، فعلى خلاف الرقابة على الوثائق التي تتم داخل المكاتب، فإن هذا النوع من الرقابة يتم خارج مكاتب الإدارة الجبائية باعتبارها تدخلات مباشرة للأعوان المحققين للأمانة التي يزاور فيها المكلفون بالضريبة نشاطاتهم؛ من أجل المعاينة الميدانية، والقيام بمختلف العمليات الحسابية؛ للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع. ويتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناء على عدة مؤشرات أهمها:

- مظاهر الثروة الخارجية للشخص المستغل، أو المسير، أو الشركاء؛
- العجز المتكرر؛
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق؛
- التعديل الدائم لمكان النشاط التجاري؛
- التعديلات المتكررة للقانون الأساسي.

وينقسم هذا النوع من الرقابة الى ثلاثة اشكال:

1- التحقيق في المحاسبة

يعتبر التحقيق في المحاسبة من بين اشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية، ويشمل هذا الاخير المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، وهو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة، وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية)، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها؛ حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. وتتمثل هذه الرقابة في إتباع كل الطرق والوسائل والكيفيات التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة، باعتبار أن هذه الأخيرة هي المرآة العاكسة لمختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية.

ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية؛ حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي، فوفقا لما جاءت به المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، فإنه: " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها؛ ويتمثل الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي في إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف؛ بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة التي قدمتها المحاسبة.

2- التحقيق المصوب في المحاسبة

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد اشكال الرقابة الجبائية المعقدة الحديثة نسبيا مقارنة ببقية أشكال الرقابة المعقدة الأخرى، حيث تم استحداثه بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويعرف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه: "إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق في المحاسبة، ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمدة تقل عن سنة".¹

الا انه لا يمكن ان ينتج عن هذا التحقيق باي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة، غير ان ممارسة هذا التحقيق لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق للمحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

3- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

بالإضافة الى التحقيقين السابقين، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، والذي يخص الأشخاص الطبيعيين سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا.

وفي هذا التحقيق يتأكد الاعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة اعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى.

¹ محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره، ص 259.

"ويستهدف هذا الشكل الرقابي بصفة خاصة المكلفين الذين لديهم تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف المهمة التي أنفقوها، والمكلفين الذين خضعوا للتحقيقات في المحاسبة ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس حقيقة مداخيلهم، وكذا المكلفين الذين لم يتم احصاؤهم من طرف الإدارة الجبائية، إلا أن نمط حياتهم يوحي بوجود مؤشرات تدل على حيازتهم لمداخيل هامة قد تم اخفاءها بطرق تحايل معقدة".¹

4- أشكال أخرى من الرقابة الجبائية

بالإضافة الى أشكال الرقابة الجبائية التي تم التطرق إليها هناك أشكال أخرى من الرقابة الجبائية، ونذكر منها:

أ. الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب - جمارك - تجارة):

تأسست الفرقة المختلطة سنة 1997، وفق المرسوم التنفيذي 97/290 المؤرخ في 27 جويلية 1997، حيث تتكون الفرقة المختلطة من موظف على الأقل لكل إدارة (إدارة الضرائب - إدارة الجمارك - إدارة التجارة)، ويكون برتبة مفتش رئيسي على الأقل وخبرته لا تقل عن ثلاث سنوات بالنسبة للضرائب وضابط مراقب بالنسبة للتجارة .

تكلف هذه الفرقة بتنفيذ مقررات وبرامج المراقبة التي أعدتها لجان التنسيق، وتحديث بمعدل فرقة أو عدة فرق على مستوى كل ولاية، بموجب قرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير المكلف بالتجارة .تضع الفرقة المختلطة للرقابة القانون تحت مسؤولية أقدم عون ذو أعلى رتبة، ويكون تعيين الموظفين لدى الفرقة المختلطة للرقابة من اختصاص المسؤول الولائي لكل إدارة معينة، ويلتزم الموظفون الذين تتشكل منهم هذه الفرقة بتأدية المهام العادية للإدارات التي ينتمون إليها.

تكلف الفرق المختلطة للرقابة على الخصوص، بعمليات الرقابة لدى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين ينجزون عمليات استريدا وتسويق بالجملة أو التجزئة، وبصفة عامة، لدى كل شخص ينشط ضمن الدورات التجارية؛ وهذا قصد التأكد من تطابق هذه العمليات مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية الجاري العمل بها.

ب. الرقابة على المعاملات العقارية:

تقوم هذه الرقابة على أساس تقويم أسعار المعاملات العقارية، ويخص مراقبة المداخيل التي تتهرب من الضريبة على حقوق التسجيل من خلال مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح ببيعها أو شرائها أو التنازل عنها، سواء كانت مبنية أو غير مبنية أو مداخل عقارية، حيث أصبحت المداخيل والممتلكات العقارية أكثر الطرق إتباعا لتهريب الأموال وتبويضها عن طريق وضع أسعار وهمية وخيالية، وللد ذلك اعتمدت الإدارة الجبائية معايير تنظيمية لإعادة تقويم المعاملات العقارية وذلك من أجل استيفاء الحقوق المترتبة عليها.

ج. التلبس الجبائي:

يعتبر التلبس الجبائي عملية مراقبة تقوم بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة يمكن ان ينظمها المكلف بالضريبة، وتم استحداثه وفقا للمادة 7 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010، فبغض النظر عن كل الاحكام المتعلقة بالمراقبة او التحقيق الجبائي، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل والمكلفين قانونا، تحرير محضر التلبس الجبائي ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة

¹ محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، مرجع سبق ذكره، ص259.

خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الاخضاع الضريبي؛ وذلك عند ملاحظته لمخالفات خطيرة يمكن ان تشكل تهديدا لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية.

المطلب الثاني: التهرب الضريبي كأهم سبب للرقابة الجبائية

الفرع الأول: التهرب الضريبي واشكاله

أولاً: تعريف التهرب الضريبي

مفهوم التهرب الضريبي

يعرف التهرب الضريبي على أنه: " ذلك السلوك الذي يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر".¹ ويعرف أيضاً على أنه "فن تفاعلي الوقوع في جاذبية القانون الجبائي"²

وقد عرفه القانون الجبائي الجزائري على أنه "كل محاولة للتخلص من الضريبة بإستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف".³

اذن فالتهرب الضريبي هو استغلال المكلف للثغرات الموجودة في التشريع الجبائي؛ من اجل تجنب او تقليل دفعه لدينه الضريبي.

ثانياً: اشكال التهرب الضريبي

ينقسم التهرب إلى صورتين اعتماداً على الأسلوب المتبع لتحقيقه هما⁴ :

1- **التهرب المشروع:** ويقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة؛ نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الجبائي، والتي ينتج عنها التخلص من دفع الضريبة دون ان تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية.

2- **التهرب غير المشروع او الغش الضريبي:** وهو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمداً لأحكام القانون الضريبي؛ قصداً منه عدم دفع الضرائب المستحقة عليه وذلك من خلال الامتناع عن تقديم التصريح بمدخله او تقديم تصريح ناقص؛ وبهذا يهدف هذا الأخير الى تخفيف أساس الضريبة. ولتحقيق الغش الضريبي يجب توفر شرطين هما:

- العنصر المادي والذي يتمثل في تخفيض أساس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية.
- العنصر المعنوي والذي يقصد به ارتكاب الفعل من طرف المكلف بنية سيئة وان تكون المخالفة متعمدة، غير ان اظهار نية المكلف الحقيقية تعتبر عملية صعبة فالقانون الضريبي يفترض دوماً حسن نية المكلفين.

1 احمد خيدل و زهيرة كيسي: جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المركز الجامعي لتامنغست، العدد 1/الجزائر 2021، ص 1053.

2 امين راشدي، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة سطيف-1، العدد 12/الجزائر 2017، ص 486.

3 رحال نصير، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2007، ص 20.

4 امين راشدي، مرجع سبق ذكره، 2017، ص ص 486-487.

الفرع الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي

أولاً: أسباب التهرب الضريبي

تختلف وتتعدد أسباب التهرب الضريبي، فمنها ما هو متعلق بالمكلف بحد ذاته ومنها ما يتعلق بالظروف التي تحيط به. وفيما يأتي محاولة لإبراز أهم هذه الأسباب:¹

1- أسباب متعلقة بالمنظومة الجبائية

يحتوي النظام الجبائي الجزائري على نقائص وسلبيات عديدة، أدت إلى وجود ظاهرة التهرب الضريبي والتي من بينها:

أ. الأسباب السياسية: فقد لا يعمل النظام السياسي القائم في البلد على قمع التهرب الضريبي، بسبب عاملين: الأول هو الاختيار الأيديولوجي والسياسي الذي اعتمده الدولة بعد الاستقلال، أما الثاني فاهتمام الدولة بموارد البترول العالية وبالتالي بالجباية البترولية واهمال الجبائية العادية.

ب. تعقيد وعدم استقرار التشريعات الجبائية: ويرجع هذا التعقيد الى عدة عوامل أهمها:

- التعقيد القانوني: يتسبب تنوع وتشتت التشريعات الضريبية في صعوبة تطبيقها وفهمها بشكل صحيح، توجد عدة قوانين ضريبية متفرقة تتناقض مع بعضها البعض، مما يعقد إدارة الجبائية ويفتح الباب أمام الثغرات والتهرب الضريبي.
- عدم استقرار القوانين الضريبية: يشهد النظام الجبائي في الجزائر تغيرات متكررة في القوانين الضريبية، مما يؤدي إلى عدم الاستقرار، وعدم التنبؤ بالتشريعات المستقبلية؛ وهذا يزيد من صعوبة التعامل مع القوانين الضريبية ويسهم في زيادة التهرب الضريبي.
- عدم التنسيق والترابط: يعاني النظام الجبائي من ضعف التنسيق والترابط بين القوانين الضريبية المختلفة؛ مما يؤدي إلى وجود تشريعات غير مترابطة وتعارضات في الأحكام؛ وهذا يخلق فجوات وثغرات تستغلها بعض الأفراد والشركات للتهرب الضريبي.
- الإعفاءات والتخفيضات الضريبية: تحتوي القوانين الضريبية في الجزائر على العديد من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية، وتعمل هذه التعقيدات على تعقيد إدارة الجبائية وزيادة الصعوبات في تسيير المعاملات المالية وحل المنازعات الجبائية، مما يسهم في تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي.

2- أسباب متعلقة بالإدارة الجبائية

إدارة الضرائب تلعب دوراً حاسماً في تنفيذ السياسة الجبائية وتطبيق التشريعات الجبائية، فإذا كانت الإدارة الجبائية قوية وفعالة، فإن عمليات الغش الضريبي ستتخفف والامتنال للضرائب سيزداد، ومن جهة أخرى، إذا كانت الإدارة الجبائية ضعيفة، فإن عمليات الغش الضريبي ستزداد والامتنال سيكون منخفضاً؛ ويعود سبب كفاءة الإدارة الجبائية إلى عوامل مثل الإمكانيات البشرية والموارد المادية وتعقيد الإجراءات الإدارية والتنظيمية، وتعاني الإدارة الجبائية من نقص في الكفاءات والخبرات والتدريب الجيد؛ مما يؤثر على عمليات المراقبة للتصريحات الجبائية ويجعل مكافحة الغش الضريبي غير فعالة.

¹ رحال نصير، مرجع سبق ذكره، 2007 ص 45.

يمكن أن تفسر أسباب الانحراف الضريبي إلى عوامل متعددة، بما في ذلك العوامل النفسية والأخلاقية، فعلى سبيل المثال: يمكن أن يلعب الضمير الأخلاقي دوراً في قرار الأفراد بالتهرب من دفع الضرائب، خاصة إذا كانوا يرونها كوسيلة لتحقيق مكاسب شخصية على حساب المجتمع.

بعض الدراسات أيضاً تشير إلى أن البيئة الاقتصادية والاجتماعية يمكن أن تؤثر على مستوى الانحراف الضريبي، فعلى سبيل المثال: في الدول التي يُشعر فيها الناس بعدم العدالة الضريبية أو عدم ثقتهم في الحكومة، قد يكون لديهم دافع أكبر لتجنب دفع الضرائب.

بشكل عام، يجب أن يكون هناك نظام ضريبي عادل وشفاف وقوانين وإجراءات فعالة للحد من الانحراف الضريبي. كما يجب أن يتم تعزيز الوعي بأهمية دفع الضرائب والتزام المجتمع بالمساهمة المالية في تمويل الخدمات العامة وتحقيق التنمية الاقتصادية.

ثانياً: طرق وأساليب التهرب الضريبي

ليس المقصود من هذا المطب حصر جميع الطرق المتبعة من أجل التملص من دفع الضريبة، وإنما المقصد منه هو التطرق إلى أهمها:¹

1- التحايل المحاسبي

يفرض القانون على المكلف بالضريبة مسك محاسبة كاملة وحقيقية يصرح بها لدى الإدارة الجبائية في آجال محددة، ليفسر بها نتائج نشاطاته (الإيرادات والنفقات) خلال السنة المالية، مدعماً ذلك بوثائق تثبت تصريحاته كالفواتير، السجلات المحاسبية اليومية، دفتر الجرد، ووصلات التسليم...، وتكون هذه التصريحات هي الأساس الذي تعتمده المصالح الضريبية في تأسيس وعاء الضريبة؛ لذا يسعى المكلف إلى إخفاء بعض العمليات التي قام بها رغبة منه في التقليل من عبء الضريبة عليه كالتخفيض من الإيرادات أو التضخيم في النفقات.

- **التخفيض من الإيرادات:** ويكون بلجوء المكلف إلى عدم التصريح بكل أو جزء من الإيرادات التي تدخل في حساب الأرباح الخاضعة للضريبة، وهي سبل تقتصر على من يملكون سجلات محاسبية سواء كان ذلك اجبارياً أو اختيارياً، فمثلاً يقومون ببيع السلع دون فواتير من أجل تفادي تقييد المبيعات محاسبياً وبالتالي إخفاء جزء من رقم الأعمال، أو تسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية، أو عدم التصريح بالمداخيل الحقيقية بالنسبة لأصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين.

- **التضخيم في النفقات:** يعطي المشرع الجبائي عادة للمكلف بالضريبة الحق في خصم الأعباء التي يتحملها حقيقة وذلك ضمن شروط محددة، إلا أن بعض المكلفين قد يستغلون هذا الحق من أجل التخفيض من الضريبة المستحقة، وذلك بالمبالغة في تقدير التكاليف كخلق مناصب شغل وهمية وبمبالغ مبالغ فيها، وكذا التسجيل الخاطيء لحساب الاهتلاكات، ومصاريف اخرى غير مبررة كالتعامل مع موردين وهميين.

1 احمد خيدل وزهيرة كيسي، مصدر سبق ذكره، 2021، ص-ص 1054-1057.

2- التحايل المادي

يكون الإخفاء ماديا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية، كأن يمارس نشاطا خفيا إلى جانب نشاطه الأساسي، أو أن يقوم بإنشاء مشاريع صغيرة في المناطق النائية ليصعب الوصول إليه، أو أن يقوم ببيع منتجاته في السوق الموازية دون فواتير، ومن ذلك أيضا أسلوب الفوترة المزورة أو الغش في الرسم على القيمة المضافة أو خلق مؤسسات وهمية أو بأسماء مستعارة.

3- التحايل القانوني

وتتمثل هذه الطريقة في استغلال القانون أو الثغرات الموجودة فيه للتخلص من الضريبة، وهذا ما ينتج وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، ويأخذ التحايل القانوني مظهر التلاعب في تكييف الحالة القانونية، أي تزييف وضعية قانونية خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى معفاة أو خاضعة لضريبة أقل، ومثال ذلك أن يصرح المكلف بأن المال انتقل إلى شخص آخر (عادة من أهله) بموجب عقد بيع، غير أنه في حقيقة الأمر انتقل إليه بموجب عقد هبة، وذلك من أجل تجنب دفع رسوم التسجيل المقررة في التركات والهبات.

المبحث الثاني: الإطار القانوني للرقابة الجبائية المعمقة

المطلب الأول: وسائل الرقابة الجبائية

أولاً: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية (الوسائل المادية والهيكلية)

هناك أجهزة مختصة تسند لها مهمة الرقابة الجبائية وتتمثل في:¹

1- مديرية الأبحاث والمراجعات:

أنشئت مديرية البحث والمراجعات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13 جويلية 1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديرية الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي والتي هي تحت غطائها، كما ان اختصاصها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاطها في سبتمبر 1998.

تهتم هذه المديرية ب:

-الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي؛

-جعل الرقابة اكثر شفافية مع الاخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة؛

-اجراء مجموعة من العمليات الى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين مردودية الجبائية؛

وبالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي، ومن اجل ذلك قامت بوضع استراتيجيات للمراقبة من بينها:

-رفع نوعية التحقيق والارتقاء به الى مستويات احسن؛

-تحسين مردودية الرقابة الجبائية؛

-وضع الأولوية للملفات ذات المداخل الكبيرة في عملية البرمجة؛

-تقليص حجم المنازعات .

وهذا من اجل السهر على حماية أموال الخزينة من جهة وكذا حماية حقوق وضمانات المكلفين من جهة أخرى.

2- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

هي هيكل تنظيمي توجد على المستوى الجهوي وتسد لها عملية الرقابة الجبائية، يحدد تنظيمها وصلاحياتها بقرار وزاري مشترك بين وزارة المالية والسلطة المكلفة بالوظيفة العمومية. تتواجد المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات في كل من: الجزائر العاصمة، وهران، وقسنطينة.

¹ فاتح احمية ورجاء دويس، مرجع سبق ذكره، 2022، ص-ص 564-569

وتتكون المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات من ثلاثة أقسام، وهي:

- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم؛

- قسم المساعدة على المراقبة؛

- قسم الوسائل.

تتمثل مهام المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات في:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات، واعداد الإحصائيات المتعلقة بها؛

- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي؛

- تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وبتقييمها؛

- تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية او المدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية؛

- تطبيق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر؛

- مساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم؛

- تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها.

3- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

بالإضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، حيث تتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بذلك، إذ تعد هذه الأخيرة الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذلك فان مهمة تنفيذ برامج التحقيق تسند إليها.

حيث تدرج فيها ثلاث مصالح تمثل التنظيم الهيكلي والوسائل الميدانية للرقابة الجبائية المختصة أساسا في تسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي، وتتمثل هذه المصالح في:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية؛

- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات؛

- مكتب المراجعات الجبائية؛

- مكتب مراقبة التقييمات.

وللقيام بالمهام السابقة الذكر، فإنها توكلها إلى مجموعة من الأعوان المحققين، الذين يتألفون من:

- نائب المدير؛

- رئيس فرقة التحقيق؛

- المحققين.

ان المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديرية الأبحاث والمراجعات، فهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى اما المديرية الفرعية للرقابة فقد أسندت اليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة وأصحاب الخدمات، وفي هذا الإطار فإنها مكلفة ب:

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي؛

- دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من تسهيل الرقابة؛

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن التحقيق، وكذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف؛

- تنفيذ الأعمال ذات الفائدة الجبائية؛

- البحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات ناجعة لهذا الإشكال؛

- تقييم نتائج التحقيقات؛

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

4- المصلحة الرئيسية للرقابة الجبائية التابعة لمركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، تختص بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وتتكفل بـ:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها و توزيعها من أجل استغلالها؛

- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

وتعمل على تسيير:

- مصلحة الطاقيات والمقارنات؛

- مصلحة البحث عن المادة الخاضعة؛

- مصلحة التدخلات؛

- مصلحة المراقبة.

5- المصلحة الرئيسية للمراقبة الجبائية التابعة للمركز الجوازي للضرائب

يعتبر المركز الجوازي للضرائب مصلحة عملية جديدة للمديرية العامة للضرائب، والذي حل محل الهياكل المتواجدة حاليا (المفتشيات والقباضات)، مخصصة حصريا لتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من فئة واسعة ممثلة أساسا في المكلفين بالضريبة التابعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة. وتتكفل بـ:

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

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

6- مديرية كبريات المؤسسات

بالإضافة إلى الجهازين سابق الذكر، والمكلفين بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، فقد استحدث جهاز ثالث تدعيما لهما في مكافحة التهرب الضريبي والمتمثل في مديرية كبريات المؤسسات، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 21 رجب 1423 الموافق لـ 28 سبتمبر 2002، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصالحيتها.

تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم. لذا فهي تهتم بـ:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها؛
- ضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

ثانيا: الوسائل البشرية

تتمثل الوسائل البشرية للرقابة الجبائية في مجموعة المحققين الجبائيين والمفتشين، ويجب أن يكون لكل عون محقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب؛ لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المحقق هويته، رتبته والوظيفة المسندة إليه وتسحب منه هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل¹.

ثالثا: الوسائل القانونية

تتمثل في جملة من الحقوق التي كفلها المشرع للإدارة الجبائية:

¹ صلاح الدين سوايم وسهام عباد، دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر للفترة 2020/2010، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، العدد 3/الجزائر 2021، ص-ص 300-301.

الحق في الرقابة

يعتبر هذا الحق من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية، ويتمثل في كل العمليات الرامية للتحقق من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وتتم ممارسة حق الرقابة الجبائية على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها كما جاء في المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية.¹

حق الاطلاع

بمقتضى المواد 39 إلى غاية 316 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اللذين لهم رتبة مراقب على الأقل الإطلاع على دفاتر المكلف ومستنداته، للحصول على المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق والتأكد من صحة المعلومات المصرح بها في الملفات، مع التزامهم بالسرية المهنية، ويمارس حق الإطلاع على الإدارات العمومية، المؤسسات الخاصة، والمؤسسات المالية والبنوك."²

ووفقا لقانون الإجراءات الجبائية فإن حق الاطلاع يمارس لدى:³

1- الإدارات العمومية والمؤسسات الخاصة

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

"غير أن المعلومات الفردية ذات الطابع الاقتصادي أو المالي المحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية، والمتضمنة إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني، لا يمكن بأي حال من الأحوال، استعمالها لأغراض المراقبة الجبائية."

2- المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الاخرين

بمقتضى المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه "يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات، وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الجبائية بفتح وإفقال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حسابات التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر. كما يمس هذا الإلزام خصوصا، البنوك وشركة البورصة والدواوين العمومية والخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات "

1 المرجع نفسه، ص-ص 301-302.

2 صلاح الدين سوايم وسهام عباد، مرجع سبق ذكره، 2021، ص 302.

3 قانون الإجراءات الجبائية

نصت المادة 58 من قانون الإجراءات الجبائية على انه "يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية باسمها، أو نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع".

وقد نصت المادتين 62 و63 عن العقوبات المطبقة في حالة رفض الاطلاع، والتي تتمثل في:

- تطبيق غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5.000 إلى 50.000 دج على كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها أو إتلافها قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها.

- تطبيق تلجئه قدرها 100 دج كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض، وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل عون مؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت أن إدارة الضرائب قد تمكنت من الحصول على حق الإطلاع على الوثائق.

اذن فالهدف من حق الإطلاع هو اثناء اعوان الرقابة الجبائية بالمعلومات المتوفرة لدى جميع الأشخاص والهيئات التي يتعامل معها المكلف، والتي من شأنها ان تمنح مصداقية وشرعية أكبر للحكم النهائي اتجاه المكلف المعني بالرقابة.

حق المعاينة¹

بمقتضى المادتين 34 و35 من قانون الإجراءات الجبائية، فإن الإدارة الجبائية ترخص لأعوانها المؤهلين قانونا بالقيام بإجراءات المعاينة، وذلك في حالة وجود قرائن تدل على ممارسات تدليسية وتصرفات هادفة للتهرب من دفع الضريبة، قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والادلة أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر أو تدين تلك التصرفات.

وحسب المادة 35 فإنه يتم الترخيص بإجراء حق المعاينة بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، أو قاض يفوضه هذا الأخير، ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة، بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة؛

-عنوان الأماكن التي ستم معاينتها؛

-العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛

-أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته.

¹ المادتين 34 و35 من قانون الإجراءات الجبائية

حق استدراك الخطأ

وهو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، حيث تقوم بإعادة النظر في الاقتطاع الضريبي بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.¹

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية

الفرع الأول: حقوق والتزامات المكلف بالضريبة

أولاً: التزامات المكلف بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة إلى مجموعة من الواجبات بغية تنظيم عملية الرقابة الجبائية وتفادي العقوبات الناتجة عن عدم احترام إجراءاتها، والتي تسمح أيضاً للمحققين التأكد من مصداقية المعلومات والتصريحات، تتمثل هذه الواجبات في:

1- التزامات ذات طابع محاسبي

لقد أوجب القانون التجاري على المكلفين بالضريبة:

- احترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها حسب النظام المحاسبي المالي والمحددة في القانون التجاري، وأي إخلال بإحدى الشروط المحددة يؤدي إلى رفض المحاسبة؛

- مسك الدفاتر المحاسبية مع المحافظة عليها لمدة 10 سنوات، وتتمثل هذه الدفاتر في دفتر اليومية المذكور في المادة 09 من القانون التجاري، ودفتر الجرد الذي نصت عليه المادة 10 من نفس القانون.

2- التزامات ذات طابع جبائي

إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في :

1-2- تقديم التصريحات.

من أجل تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلف، يلزم المشرع المكلفين بالضريبة بملء عدد من التصريحات والتمثلة في:

• **التصريح بالوجود:** نصت المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة انه "يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على ارباح الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوماً الأولى من بداية نشاطهم، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة".

كما يجدر الذكر أيضاً انه في حالة عدم تقديم التصريح في الأجل المحددة يلزم المكلف بدفع غرامة مالية تقدر ب 30.000 دج وذلك وفقاً لما جاءت به المادة 194 من نفس القانون السابق ذكره.

¹ صلاح الدين سوايم وسهام عباد، مرجع سبق ذكره، ص 302

● **التصريح الشهري أو الثلاثي أو الفصلي بالضرائب والرسوم:** يجب على كل شخص يمارس نشاط ما ويخضع لنوع معين من أنواع الضرائب والرسوم، أن يقدم تصريحا (G50 أو G50A) قبل اليوم الـ 20 من كل شهر لمصلحة الضرائب التابع لها، مع بيان كل تفاصيل العميات المحققة خلال الشهر أو الثلاثي أو الفصل السابق.

● **التصريح السنوي:** فرض المشرع الجزائري على الشخص المكلف بالضريبة أن يكتتب سنويا إلى مفتشية الضرائب التابع لها، تصريحات بمدخله التي حققها خلال السنة وذلك قبل 01 أفريل من كل سنة دون نقائص.

● **التصريح بالتوقف:** تنص المادة 57 من قانون الرسم على رقم الأعمال على أنه يجب على كل شخص، أو شركة خاضعة للرسم على القيمة المضافة، التي تنقطع عن ممارسة مهنتها أو تتنازل عن صناعتها أو تجارتها، وكذلك التي تصير مالكة، أن تقدم خلال الأيام العشر التي تلي هذا التوقف أو التنازل أو الحيازة، التصريح إلى مكتب التفتيش المسؤول.

2-2- وضع رقم التعريف الإحصائي

من أجل دعم إجراءات محاربة الغش والتهرب الضريبي؛ نص قانون المالية لسنة 2002 على مجموعة من التدابير التي ترمي إلى جعل هذه الإجراءات أكثر انسجاما، منها وضع رقم التعريف الإحصائي، وهو إجراء إجباري بالنسبة للمكلفين بالضريبة، لذا وجب على كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المزاولين لنشاط صناعي أو تجاري، أن يسيروا إلى رقم التعريف الإحصائي على كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم.

ثانيا: ضمانات وحقوق المكلف قبل وبعد التحقيق

مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم، فقد منح المشرع الجزائري جملة من الحقوق والضمانات للمكلفين بالضريبة أيضا، فمنها ما هو مرتبط بإجراء التحقيقات ومنها ما يتعلق بالتقويم.

وذلك حسب ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية كما يلي:¹

1- الضمانات السابقة لإجراء التحقيق

وتتمثل هذه الضمانات في:

1-1- الإشعار المسبق بالتحقيق مع منح مدة تحضيرية

قبل الشروع في إجراء أي تحقيق يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، وذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول أو تسليمه للمكلف مباشرة. وهذا الإشعار عموما يجب ان يوضح:

¹ فاتح احمية ورجاء دويس، مرجع سبق ذكره، ص 571

• بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

- اسم ولقب المكلف .
- أسماء ورتب المحققين .
- تاريخ وساعة تدخل المراقبين .
- إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف .
- تبيان الأجل الأدنى للتحضير

• بالنسبة للتحقيق المحاسبي :

- اسم ولقب المكلف .
- ألقاب وأسماء ورتب المحققين .
- تاريخ وساعة أول تدخل في المؤسسة .
- الضرائب، الحقوق والرسوم الخاضعة للرقابة .
- السنوات التي تجرى عليها عملية التحقيق، وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها .
- الأجل الأدنى ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار .

حيث يقدر الأجل الأدنى للتحضير حسب نوع التحقيق الواجب اجراءه كما يلي:

جدول 10: الاجل الادنى للتحضير لعمليات الرقابة الجبائية المعقدة

نوع التحقيق	مدة التحضير
التحقيق في المحاسبة	10 أيام
التحقيق المصوب في المحاسبة	10 أيام
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	15 يوما

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على قانون الإجراءات الجبائية

اما في حالة حدوث المراقبة المفاجئة التي ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، فيسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عملية المراقبة.

2-1- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق

يجب إجبارا على المراقب إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وذلك قبل الخوض في عمليات التحقيق. وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة تتضمن القواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين.

3-1- الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف بالضريبة

بإمكان المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق المعمق بكل انواعه الاستعانة بمستشار من اختيارهم، سواء كاف محاميا أو محاسبا أو مستشارا جبائيا..... وهذا من اجل متابعة سير عمليات التحقيق ومناقشة الاقتراحات والإجراءات التي يقوم بها المكلفون بالمراقبة.

4-1- عدم تجديد التحقيق

عند إتمام عملية التحقيق فإنه لا يمكن للمراقب الجبائي إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة ونفس الضرائب سواء بالنسبة للتحقيق المحاسبي أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، إلا في حالة اكتشاف المراقب بعد عملية التحقيق، لبعض العناصر الجديدة التي تظهر أن التصريحات المقدمة غير دقيقة وغير كاملة، أو أن المكلف قد استعمل طرقا تدليسيه أثناء التحقيق.

5-1- تحديد مدة التحقيق في عين المكان

يجب اعلام المكلف بالمدة التي يتم فيها اجراء التحقيق، وذلك عن طريق الاشعار الذي يرسل له كما سبق الذكر، وتتغير فترة التحقيق حسب نوعه ونوع المكلف الخاضع له. يمكن تلخيص اجال التحقيق كما يلي:

• بالنسبة للتحقيق في المحاسبة

بالنسبة لمؤسسات تأدية الخدمات:

- ثلاثة اشهر اذا كان $CA \leq 1.000.000$
- ستة اشهر اذا كان $1.000.000 < CA \leq 5.000.000$
- تسعة اشهر اذا كان $CA > 5.000.000$

بالنسبة الى كل المؤسسات الاخرى:

- ثلاثة اشهر اذا كان $CA \leq 2.000.000$
- ستة اشهر اذا كان $2.000.000 < CA \leq 10.000.000$
- تسعة اشهر اذا كان $CA > 10.000.000$

• بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة

لا يمكن ان يستغرق هذا النوع من التحقيق في عين المكان أكثر من شهرين.

• بالنسبة للتحقيق المجمل في الوضعية الجبائية الشاملة

الفترة المحددة للتحقيق لا تفوق سنة ابتداء من تاريخ استلام الاشعار. إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدة الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في حالة:

- استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا؛
- تقديم المكلف بالضريبة لمعلومات خاطئة او ناقصة اثناء التحقيق؛
- عدم الرد او الرد المتأخر على طلبات التوضيح والتبريرات.

6-1- الالتزام بالسر المهني

يلزم بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صالحيته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات .

كما يلزم القانون الجبائي ضابط الشرطة القضائية وأعاون الإدارة الجبائية بكتمان السر المهني عند القيام بإجراءات المعاينة.

2- الضمانات الممنوحة اثناء وبعد انتهاء التحقيق

بالإضافة الى الضمانات الممنوحة للمكلف اثناء اجراء التحقيق، هناك ضمانات أخرى متعلقة بإجراء التوقيعات والتي يستفيد منها المكلف بعد انقضاء التحقيق.

1-2- ضمانات الوجاهية في التحقيق: من خلال استقراء نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، نجد أن المشرع الجزائري قد كرس مبدأ الوجاهية بين أطراف عملية التحقيق؛ حيث اجبر الإدارة الجبائية على إجراء التحقيق على الوثائق والدفاتر المحاسبية بعين المكان، وذلك بهدف فتح الحوار الوجاهي ما بين الطرفين أثناء التحقيق.

فالتحقيق بعين المكان يسمح بوجود نقاش شفوي أو كتابي بين المحقق والمكلف؛ من اجل إعطاء فرصة لهذا الأخير بمعرفة سير أشغال عملية الرقابة من جهة ومعرفة التوضيحات الضرورية حول التعديلات التي أجريت من ناحية أخرى.

2-2- اعلام المكلف بنتائج التحقيق: يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق، سواء كان هذا التحقيق محاسبي، أو في مجمل الوضعية الجبائية إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل اليها، وذلك حتى في غياب التوقيعات، بإرسال إشعار بالتقويم عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون مفصلا ومعللا بصفة كافية تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة، ومبيناً فيه أسباب وطرق التقويم المتبعة، والسماح للمكلف بإبداء ملاحظاته وذلك في أجل 40 يوماً.

2-3- حق الرد: ألزم المشرع الجزائري على الإدارة الجبائية، بموجب قانون الاجراءات الجبائية على ضرورة منح المكلف بالضريبة أجلا لا يقل عن اربعين (40) يوماً من تاريخ استلامه الإشعار بالتصحيح بالنسبة للتحقيق في المحاسبة و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، وثلاثين (30) يوماً بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة لتقديم رده أو ملاحظاته أو قبوله، ويعد عدم الرد في هذه الأجال بمثابة قبول ضمنى.

2-4- حق الطعن: يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه، إذ يحق له الحصول على استرداك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها.

الفرع الثاني: مناهج إعادة تقييم الأسس الخاضعة للضريبة

طبقاً لما جاء في التشريعات الجبائية والمراسيم التنفيذية والأوامر المتعلقة بإعادة التقييم للأسس الخاضعة للضريبة، تقوم الإدارة الجبائية بالاستعانة ببعض المناهج والاساليب لإعادة تأسيس الوعاء الجبائي. وتتمثل هذه الأخيرة في:¹

¹ عبد الرزاق لجناف، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة الجزائر 3، العدد 2/الجزائر 2018، ص-ص 174-176

1. الحساب الكمي

هناك بعض الأنشطة تتطلب اللجوء إلى طريقة الحساب الكمي وتقوم على النحو التالي:

- البضاعة المستهلكة الحقيقية = مخزون اول مدة حقيقي + المشتريات الحقيقية - مخزون اخر المدة حقيقي.
- رقم أعمال حقيقي = بضاعة المستهلكة حقيقية * معدل هامش الربح.
- الفارق المخفي = رقم أعمال حقيقي - رقم أعمال مصرح به.
- الربح المخفي = رقم الأعمال المخفي * هامش الربح الصافي.

2. الحساب المالي

أما هذا المنهج فيطبق على الأنشطة ذات الطابع الخدماتي وأنشطة الأشغال العمومية و البناء، بحيث يقدم على النحو التالي :

- المقبوضات (البنوك + الصندوق) بقيمة (TTC)
- (+) رصيد الزبون 12/31/ن
- (-) رصيد الزبون 01/01/ن
- (+) رصيد التسبيقات على الزبون 01//01/ن
- (-) رصيد التسبيقات على الزبون 12/31/ن

ثم يخفض منها التحويلات ما بين الحسابات البنكية والصندوق، نجد رقم الأعمال المفوترة TTC ثم كذلك نخفض TVA وحقوق الطابع .

رقم الأعمال المخفي = رقم الأعمال المفوترة - رقم الأعمال المصرح به.

3. الدراسة السعرية

يطبق هذا المنهج بالنسبة لأنشطة التجارة والصناعة باستعمال الطريقة التالية :

- سعر البيع TTC
- سعر التكلفة TTC

ثم نستخرج هامش الربح الحقيقي الذي يساوي $\frac{\text{سعر البيع TTC}}{\text{سعر التكلفة TTC}}$ وذلك لكل سلعة ثم نستخدم المتوسط الحسابي المرجح لجميع السلع، من أجل مقارنة هامش الربح المصرح به مع هامش الربح الحقيقي واجراء التسوية.

4. الخضوع التلقائي

في حالة رفض المحاسبة، طبقا للمادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، فإن المحقق يلجأ إلى إعادة تأسيس الوعاء الجبائي انطلاقا من تطبيق هوامش الربح الخام والصافي على أساس المعدلات المأخوذة عند أصحاب الأنشطة المماثلة حيث يصبح :

- رقم الأعمال الحقيقي = البضاعة المستهلكة الحقيقية * هامش الربح للأنشطة المماثلة
 - والربح الصافي الحقيقي = رقم الأعمال الحقيقي * هامش الربح الصافي للأنشطة المماثلة
- وفي هذه الحالة تتم المقارنة مع الأسس المصرح بها.

5. دراسة التكاليف الهيكلية والاستثنائية

تعتمد هذه الطريقة على المعادلة التالية :

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الاستردادات} - \text{الخصومات الاستثنائية}$$

حيث:

- الاستردادات هي كل التكاليف الغير قابلة للخصم أو التخفيض .
- الخصومات هي عجز السنوات الماضية في حدود 04 سنوات + فوائض القيمة الناتجة عن تنازل جزء من الأصول.

ثانياً مناهج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يستعين المحقق بجميع المعلومات التي من شأنها تحديد الدخل الحقيقي للشخص الطبيعي ونفقاته، لتحديد الفارق الخاضع للضريبة IRG ، حيث نطبق الجدول التالي:

جدول 11: مناهج التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

النفقات	المدخيل
- شراء العقارات .	- بيع العقارات .
- شراء المنقولات .	- بيع المنقولات .
- تقديم الهبات والهدايا .	- الهبات والهدايا .
- إطراح الأموال من البنوك.	- الأرصدة البنكية .
- النفقات الشخصية اليومية .	- الدخل السنوي .
- نفقات شخصية متعددة.	- مداخيل الأسهم و السندات.

المصدر: عبد الرزاق لجناف، مرجع سبق ذكره.

إذا كانت النفقات أكبر من المداخيل، فهذا يعني بأن هناك دخل غير مصرح به مما يؤدي إلى تسويته حسب الجدول التصاعدي لـ IRG ويضاف إليه غرامات الوعاء.

خلاصة الفصل

بعد التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية، يمكننا القول أنها وسيلة تعتمد الإدارة الجبائية لتحقيق جملة من الأهداف، واهم هذه الأهداف يتمثل في الهدف المالي الذي يرمي الى الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، وذلك عن طريق مكافحة مختلف اشكال التهرب الضريبي.

حيث تنقسم الرقابة الجبائية الى شكلين أساسيين بالإضافة الى اشكال اخرى، يتمثل الشكل الأول للرقابة في الرقابة العامة التي تهدف إلى التحقق من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلف، أما الشكل الثاني فهو الرقابة المعمقة، والتي تنقسم بدورها إلى ثلاثة أنواع: التحقيق المحاسبي الذي يتعلق بفحص محاسبة المكلفين المعنويين، والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة الذي يتعامل مع الوضعية المالية العامة للمكلفين الأفراد. بالإضافة إلى نوع جديد نسبياً يُعرف بالتحقيق المصوب في المحاسبة.

ومن اجل ان تقوم الادارة الجبائية بمهام الرقابة على أكمل وجه، وضع المشرع تحت تصرفها جملة من الوسائل الهيكلية والقانونية والبشرية وكذا بعض القوانين الخاصة بإجراءات الرقابة، كما حرص على إعطاء بعض الضمانات للمكلفين من اجل بناء علاقة ثقة بينهم والإدارة الجبائية.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

بعد التطرق لمفهوم الضريبة وطرق تحصيلها في الفصل الأول وكذا مفهوم الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الفصل الثاني، وجب التطرق لدراسة تطبيقية من اجل اثبات او نفي فرضيات الدراسة.

لذلك تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الاول: يهتم بتقديم مركز الضراب وكذا تقديم حالة في الرقابة الجبائية في التحقيق المصوب
المبحث الثاني: ينقسم بدوره الى قسمين، قسم للدراسة التحليلية الوصفية و اخر للدراسة القياسية.

المبحث الأول: دراسة حالة في التحقيق المصوب

المطلب الأول: نبذة عن مركز الضرائب سطيف

الفرع الأول تعريف مركز الضرائب لولاية سطيف

يعتبر مركز الضرائب من الهياكل المستحدثة للإدارة الجبائية، حيث يتكفل بمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين الخاضعين لمجال اختصاصه والمتمثلين في:¹

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي غير التابعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛
 - المكلفين أصحاب المهن الحرة؛
 - الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
 - المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- وتتخصص مهام مركز الضرائب في:²

أولا في مجال الوعاء

- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية؛
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.

ثانيا في مجال التحصيل

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والاتاوى؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود.

ثالثا في مجال الرقابة

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها وكذلك مراقبة التصريحات؛
- اعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

¹ موقع المديرية العامة للضرائب، www.mfdgi.gov.dz ، مركز الضرائب، بتاريخ 2022/05/23، الساعة 22.00.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 59، المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في سبتمبر 2006، "تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها"، ص11.

رابعاً في مجال المنازعات

- دراسة الشكاوى ومعالجتها؛
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعويض قروض الرسوم.

خامساً في مجال الاستقبال والاعلام

- ضمان مهمة استقبال واعلام المكلف بالضريبة؛
- التكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- تنظيم المواعيد وتسييرها؛
- نشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

وقد تم افتتاح مركز الضرائب لولاية سطيف بموجب القرار الوزاري رقم 20 الصادر بتاريخ 02 ربيع الثاني عام 1430 الموافق لـ 29 مارس 2009 ودخوله حيز الخدمة بتاريخ 03 مارس 2013، إذ يقع هذا الأخير بشارع منصور محمد بوجي الهضاب.¹

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب سطيف

يتشكل مركز الضرائب لولاية سطيف من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين فرعيتين، ويتمثل هيكله التنظيمي في:²

أولاً: المصالح الرئيسية

1. المصلحة الرئيسية للتسيير

وهي مكلفة ب:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيل مفوضاً للمدير الولائي؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة اعتماداً على المستندات او المراجعة المحاسبية؛
- اعداد تقارير دورية وتجميع الاحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الاشغال مع المصالح الأخرى والحرص على انسجامها.

¹ معلومات من مركز الضرائب

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 20، القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 المواد من 89

وتتضمن هذه المصلحة 5 مصالح فرعية وهي:

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

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

وتتمثل مهامها في:

- انجاز إجراءات البحث عن المعلومات الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من اجل استغلالها؛
- اقتراح عملية الرقابة وانجازها مع اعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.

وتتضمن أربع مصالح فرعية:

1.2. مصلحة البطاقات والمقارنات: وهي مكلفة ب:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من اجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

2.2. مصلحة البحث عن المادة الخاضعة للضريبة: والتي تنحصر مهامها في:

- اعداد برامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تفعيل حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة في برنامج الرقابة انطلاقا من المعلومات المجمعة.

3.2. مصلحة التدخلات: حيث تعمل هذه المصلحة في شكل فرق وهي مكلفة ب:

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تفعيل حق التحقيق وحق الزيادة والرقابة، وكذا انجاز المعايينات الضرورية لوعاء الضريبة والعمل على مراقبتها وتحصيلها؛
- اقتراح ملفات المكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم.

4.2. مصلحة المراقبة: اذ تتمثل مهامها في:

- انجاز برامج الرقابة على أساس المستندات والرقابة في عين المكان؛
- اعداد احصائيات دورية تتعلق بوضعية انجاز برامج الرقابة وتقييم مردودها.

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات

وهي مكلفة بالمهام الآتية:

- دراسة كل طعن نزاعي او اعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتاج عن فرض ضرائب او زيادات او غرامات او عقوبات قررهما المركز؛
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة الى الجهات القضائية.
- وتنقسم الى ثلاث مصالح فرعية:
- مصلحة الاحتجاجات؛
- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية؛
- مصلحة التبليغ والامر بالدفع.

ثانيا: المصالح الثانوية

1. مصلحة الاستقبال والاعلام

وتسند اليها المهام الآتية:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم؛
- نشر المعلومات حول حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة.

2. مصلحة الاعلام الالي والوسائل

وهي مكلفة ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التاهيلات ورخص الدخول الموافق لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى؛
- الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وامن المقرات.

ثالثا: قباضة الضرائب

حيث تكلف بما يأتي:

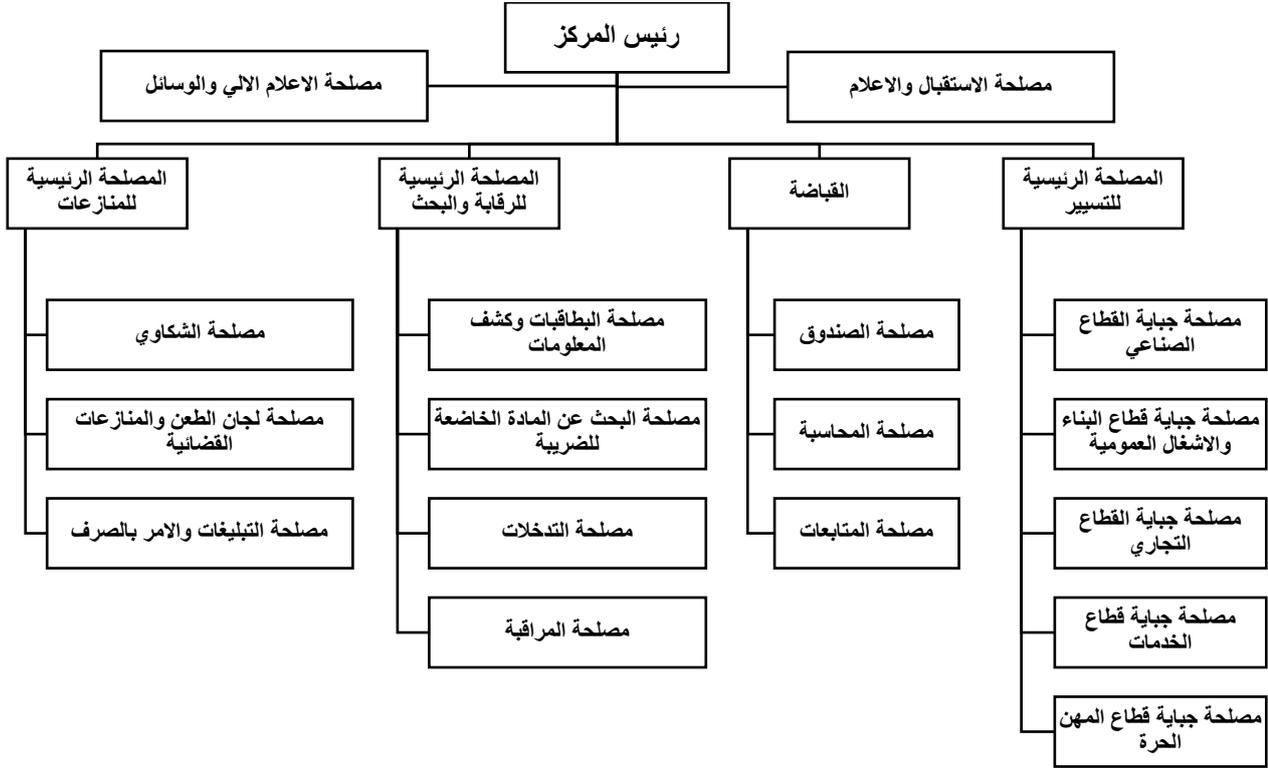
- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم ساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة الى مجلس المحاسبة.

وتضم القباضة ثلاث مصالح فرعية:

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

ويمكن تلخيص الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب في المخطط الآتي:

الشكل 6 الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: مركز الضرائب سطيف

المطلب الثاني: تقديم حالة في التحقيق المصوب في المحاسبة

الفرع الاول: تقديم المؤسسة محل التحقيق

1- تقديم المؤسسة محل المراقبة

تم اختيار ملف في التحقيق المصوب في المحاسبة، والذي اجري من مركز الضرائب سطيف، للسيد ب.س الذي يمارس نشاط تجارة الجملة للخردوات والكائن مقره في بلدية العلمة.

2- الضرائب الخاضعة للتحقيق:

- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الرسم على القيمة المضافة TVA.
- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.
- حقوق الطابع DT.

3- السنوات الخاضعة للتحقيق

- 2019
- 2020

الفرع الثاني: سير عملية التحقيق والنتائج المتوصل اليها

أولاً: الاشعار بالتحقيق

تم ارسال الاشعار بالتحقيق رقم 161 في 2022/09/19، وتم استلامه بتاريخ 2022/09/22. وكان هذا الاشعار مرفقا بوثيقة ضمانات المكلفين بالضريبة.

ثانياً: بدا عملية التحقيق

بعد انقضاء المدة التحضيرية التي من المفروض ان تقدر ب 10 ايام من تاريخ استلام الاشعار، بدا التحقيق بعين المكان بتاريخ 2022/10/10 وانتهى بتاريخ 2022/12/10، حيث تم اجراء مناقشة حضورية بحضور السيد صاحب المؤسسة ومستشار من اختياره، وذلك بتاريخ 2022/12/06، من أجل تحديد الاسس الضريبية الخاصة بالسنوات المعنية بالتحقيق والتي خلصت إلى النتائج التالية:

المحاسبة من حيث الشكل: وجود الوثائق المحاسبية الاجبارية المتمثلة فيما يلي:

- السجل المركزي؛
 - سجل الجرد؛
 - وكذلك كافة الدفاتر المساعدة الصندوق، البنك لسنوات 2019 و2020؛
 - وكذلك وجود التصريحات الشهرية والكشوفات البنكية.
- "محاسبة المكلف مقبولة من حيث الشكل"

المحاسبة من حيث المضمون: هناك بعض الملاحظات والنقائص تتمثل فيما يلي:

- تعويض مالي من شركة سونلغاز بتاريخ: 2019/11/05 عن طريق حساب البنك AGB بمبلغ 178 591.00 دج، تم تسجيله في حساب 101 عوض حساب (7) نواتج، وعليه سيتم ادماج هذا المبلغ الى نتيجة الدورة لسنة 2019.

- من خلال تفحص جدول العملاء وفواتير البيع لسنتي 2019 و2020، تبين وجود اخطاء على مستوى خانة التعريف الجبائي بحيث انه يوجد:

- في سنة 2019: 09 عملاء مسجلين بأرقام التعريف الإحصائي NIS عوض NIF، وعميلين غير مصرح برقم التعريف الجبائي NIF الخاص بهما.

- في سنة 2020: 07 عملاء مسجلين بأرقام التعريف الإحصائي NIS عوض NIF .

نتجت عن هذه الأخطاء العقوبات الآتية:

- حسب نص المادة - 228-1 من قانون الضرائب المباشرة فإنه يعاقب بمبلغ يقدر بين 1000 دج و10.000 دج عن كل الأخطاء في ارقام التعريف الجبائي.

جدول 12: الغرامات الناتجة عن أخطاء في ارقام التعريف الجبائي لعملاء سنة 2019

العملاء	رقم التعريف الجبائي NIF	الغرامات
BEN AISSA ABDELOUAH	798728030037221	1 000.00
CHERGUI AHMED	196519600016628	1 000.00
CHOUCHANE ZAIDI	197704210002056	1 000.00
EURL SGB TRAVAUX	001505010004768	1 000.00
GAHAMA SAMIA	296343170079224	1 000.00
MATTOUG AKILA	295719060004832	1 000.00
MEKKAOUI ABDENNACER	197107010038345	1 000.00
SARL AUTO GHAZ	001610019002950	1 000.00
Sarl Ste Trav Pub Tahraoui	000607019005650	1 000.00
Snc King Space Professional	001225069015055	1 000.00
ZEGHBA RAZIGA	298228010437136	1 000.00
	مجموع الغرامات	11 000,00 دج

المصدر: مركز الضرائب سطيف

جدول 13: جدول الغرامات الناتجة عن أخطاء في ارقام التعريف الجبائي لعملاء سنة 2020

العملاء	رقم التعريف الجبائي NIF	الغرامات
EURL SABEMAT	806010024174	1 000.00
Eurl Entreprise Badylec	000707024272516	1 000.00
Eurl Medi Algerie	001330019004849	1 000.00
SARL AUTO GHAZ	001610019002950	1 000.00
SARL NOUR SAHARA	000330040901076	1 000.00
SEGHIRI RABAH	166280200513108	1 000.00
Sarl Lotfi Electronics	000534010244167	1 000.00
مجموع الغرامات		7 000,00

المصدر: مركز الضرائب سطيف

- تطبيق كل عملية مصرح بها مع عميل غير مصرح برقم تعريفه الجبائي، وهذا بمقتضى المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

جدول 14 جدول غرامات % 50 لعملاء سنة 2019

العملاء	رقم التعريف الجبائي NIF	المبلغ الإجمالي TTC
BEN AISSA ABDELOUAHAB	798728030037221	889 195,83
CHERGUI AHMED	196519600016628	195 970,76
المبلغ الإجمالي الخاضع للغرامة		1 085 167,00 دج
غرامة 50%		542 584,00 دج

المصدر: مركز الضرائب سطيف

ثالثا: إعادة تأسيس الأسس الضريبية

1- جدول رقم الاعمال:

جدول 15: اعادة تاسيس رقم الاعمال

البيان	2019	2020
رقم الأعمال المعترف به	35 643 291	24 843 086
رقم الأعمال المصرح به	35 643 291	24 843 086
رقم الاعمال المغفل	/	/

المصدر: مركز الضرائب سطيف

2- حساب الرسم على النشاط المهني: المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة
"لا توجد تسوية فيما يخص حقوق الرسم على النشاط المهني."

المصدر: مركز الضرائب سطيف

3- حساب الرسم على القيمة المضافة: المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال
"لا توجد تسوية فيما يخص حقوق الرسم على القيمة المضافة."

4- جدول حساب الربح:

جدول 16 اعادة تاسيس الربح الخاضع للضريبة

البيان	2019	2020
النتيجة المصرح بها	2 023 529	-171 852
رقم الاعمال المغفل	/	/
ادماج تعويض شركة سونلغاز	178 591	/
الربح المعترف به الخام او العجز	2 202 120	-171 852
البضاعة الخاصة برقم الاعمال المغفل	/	/
الرسم على النشاط المهني	/	/
النتيجة المعترف بها	2 202 120	171 852 -

المصدر: مركز الضرائب سطيف

5- جدول حساب الضريبة على الدخل الاجمالي:
المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

جدول 17 حساب الضريبة على الدخل الاجمالي

البيان	2019	2020
النتيجة المعترف به	2 202 120	/
النتيجة المصرح به الخاضعة سابقا	2 023 529	/
النتيجة المغفل عنها	178 591	/
الحقوق	62 507	/
الغرامات	9 376	/
المجموع	71 883	/

المصدر: مركز الضرائب سطيف

6-جدول الغرامات:

جدول 18 الغرامات

السنة	غرامات الأخطاء	غرامات 50%
2019	11.000 دج	542 584 دج
2020	7.000 دج	/

المصدر: مركز الضرائب سطيف

رابعاً: ارسال الاشعار الاولي للتسوية

تم ارسال اشعار التسوية الاولي بتاريخ 2022/12/28، بإجمالي مستحقات:

$$71.883 + 542.584 + 11.000 + 7.000 = 632.467 \text{ DA}$$

خامساً: الرد على اشعار التسوية الاولي

تم الرد من قبل السيد صاحب المؤسسة عن اشعار التسوية الاولي بتاريخ 2023/01/16 بقبوله للأخطاء المرتكبة من طرفه، وقبول التسوية الأولية.

سادساً: ارسال اشعار التسوية النهائي

تم ارسال اشعار التسوية النهائي في 2023/01/29 بإثبات جميع الحقوق الواردة في اشعار التسوية الاولي.

المبحث الثاني: أثر الرقابة الجبائية المعمقة في رفع حصيللة الإيرادات

المطلب الأول: الدراسة الوصفية التحليلية

من اجل معرفة تأثير الرقابة الجبائية المعمقة على حصيللة الإيرادات، وكذا معرفة مدى مساهمة كل نوع رقابة في اجمالي المبالغ المسترجعة، والهيئات المكلفة بعملية الرقابة، تم الاعتماد على احصائيات المديرية الفرعية للرقابة الموجودة على مستوى مديرية الضرائب الولائية للفترة 2013-2022. وعليه تم التطرق الى النقاط الاتية:

الفرع الأول: نسبة مساهمة الرقابة الجبائية المعمقة في حصيللة الإيرادات

أولاً: تطور حصيللة الرقابة الجبائية المعمقة مقارنة بحصيللة الإيرادات العادية

جدول 19: تطور حصيللة الرقابة الجبائية المعمقة وحصيللة الإيرادات الاجمالية

السنوات	حصيللة الإيرادات (10 ⁶)	الحقوق المسترجعة من عملية الرقابة (10 ⁶)	النسبة المئوية للحقوق المسترجعة
2013	4 824.7	215.1	4,46%
2014	14 803.8	485.5	3,28%
2015	22 858.6	713.1	3,12%
2016	7 348.5	448.2	6,10%
2017	14 128.3	367.3	2,60%
2018	23 835.7	564.9	2,37%
2019	14 230.8	313	2,20%
2020	15 644	187.7	1,20%
2021	11 198.2	302.3	2,70%
2022	10 762.1	688.7	6,40%

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة لولاية سطيف

نلاحظ من خلال الجدول ان مساهمة الرقابة الجبائية في حصيللة الإيرادات متذبذبة وضئيلة جدا اذ يمثل متوسط هذه النسب ب 3.44% خلال الفترة المدروسة. اذ انها بلغت اعلى نسبة لها في سنة 2022 بنسبة 6.4% من اجمالي الإيرادات.

وهذا يعني ان حصيللة الإيرادات تعتمد على التحصيل الطوعي بنسبة كبيرة جدا فلا يمكن اخضاع جميع المكلفين للرقابة الجبائية بطبيعة الحال هذا من جهة كما انه هناك أنواع أخرى من الرقابات الجبائية التي لم تنطرق لحصيلتها كالرقابة على الوثائق او الرقابة على المعاملات.

ثانيا: تحليل الاتجاه العام للرقابة الجبائية المعمقة

جدول 20 الاتجاه العام لحصيلة الرقابة الجبائية المعمقة

السنة	عدد الملفات	الحقوق (10 ⁶)	المسترجعة	الاتجاه العام لعدد الملفات	الاتجاه العام للمسترجة للحقوق
2013	88	215.1	100%	100%	100%
2014	79	485.5	90%	226%	
2015	94	713.1	107%	331%	
2016	94	448.2	107%	208%	
2017	76	367.3	86%	171%	
2018	63	564.9	72%	263%	
2019	60	313	68%	145%	
2020	41	187.7	47%	87%	
2021	52	302.3	59%	141%	
2022	83	688.7	94%	320%	

المصدر: من اعداد الطلبة، المديرية الفرعية للرقابة لولاية سطيف

تم اختيار سنة 2013 كسنة أساس لكونها:

- أقدم سنة في هذه السلسلة وذلك لملاحظة التطور الحاصل في عدد الملفات وحصيلة الرقابة من بعدها؛

- سنة مستقرة وعادية نسبيا مقارنة بباقي السنوات.

نلاحظ ان حصيلة الرقابة الجبائية وعدد الملفات المراقبة غير مستقرة خلال سنوات الدراسة حيث: السنوات 2014-2016: كما سبق الذكر فقد شهدت الجزائر ازمة انخفاض أسعار النفط بداية من منتصف عام 2014 لذلك كان من الضروري الاتجاه للجباية العادية كوسيلة لتغطية التكاليف العامة وبالتالي الى الرقابة الجبائية لضمان تحصيل هذه الإيرادات على أكمل وجه. حيث نلاحظ انه بداية من سنة 2015 اخذت عدد الملفات بالتزايد بنسبة 7% مما أدى الى زيادة حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة ب 3 اضعاف لسنة 2015 وضعفين لسنة 2016. اذ تعتبر سنة 2015 الذرة الكبرى للحصيلة خلال العشر سنوات.

السنوات 2017-2019: رغم استمرار عدد الملفات في الانخفاض عن سنة الأساس الا ان الحصيلة ارتفعت بنسب معتبرة وخاصة في سنة 2018 حيث بلغت 263% وهذا يعني ان حجم التهرب (الأموال) كان كبيرا في الملفات القليلة التي خضعت للرقابة ويمكن ان يفسر هذا بالتسهيلات والتشجيعات التي اعتمدها الجزائر في تلك الفترة من اجل دعم الاقتصاد الوطني.

سنة 2020: تعتبر هذه الأخيرة اضعف قيمة في السلسلة سواء من حيث عدد الملفات او من حيث الحصيلة من جهة ومن حيث الإيرادات الجبائية ككل من جهة أخرى اذ تعتبر الذروة الصغرى للفترة

المدرسة وهذا يعود لازمة الكورونا والحجر الصحي والأوضاع الاقتصادية المزرية التي شهدتها البلاد آنذاك.

الفترة 2021-2022: بدأ عدد الملفات الخاضعة للرقابة في الارتفاع من جهة وحصول الرقابة المعمقة من جهة أخرى حيث بلغ ثلاث اضعاف سنة الأساس في 2022 وهذا ان دل على شيء فانما يدل على إعادة تفعيل أجهزة الرقابة الجبائية من جهة وكذلك تحسن الأوضاع الاقتصادية من جهة أخرى.

الفرع الثاني: توزيع حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة.

أولاً: حسب الجهات المختصة بها

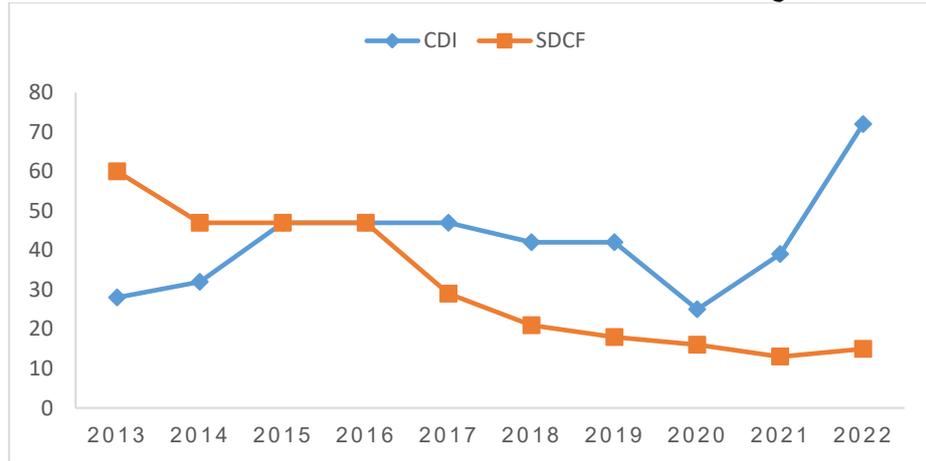
لمعرفة مساهمة كل هيئة رقابية في اجراء الرقابة الجبائية المعمقة، تم إحصاء عدد القضايا المدروسة من طرف كل جهة رقابة في ولاية سطيف، والتي يبينها المنحنى الآتي:

حيث:

1- CDI يمثل مركز الضرائب؛

2- SDCF يمثل المديرية الفرعية للرقابة التابعة الى مديرية الضرائب الولائية.

الشكل 7: توزيع عدد قضايا الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل هيئة رقابة

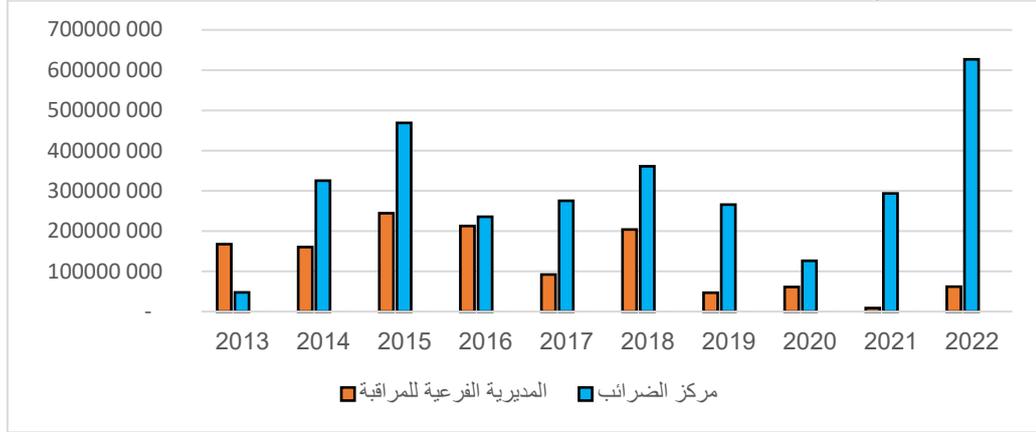


المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 1-8

نلاحظ من خلال الشكل ان مساهمة مركز الضرائب لولاية سطيف في الرقابة الجبائية المعمقة اخذت تتزايد منذ افتتاحه في مارس 2013، على عكس المديرية الفرعية للرقابة التي اخذت مساهمتها تتناقص خلال السنوات الماضية. اذ ان متوسط الملفات لمركز الضرائب قدر بـ 42 ملف/سنة بإجمالي 421 ملف خلال الفترة 2013-2022، اما بالنسبة للمديرية الفرعية للرقابة فقدر المتوسط بـ 31 ملف/السنة بإجمالي عدد ملفات يقدر بـ 313 ملف.

اما فيما يخص الحصيلة يمكننا تلخيصها في المخطط التالي:

الشكل 8 : توزيع حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل هيئة رقابة



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 8-2

كما سبق القول أن مساهمة مركز الضرائب في عمليات الرقابة المعمقة في تزايد مستمر بالنسبة لإجمالي العمليات؛ اما الانخفاض الملاحظ في هذا المخطط فيفسر بانخفاض الحصيلة الاجمالية ككل وليس حصيلة مركز الضرائب فقط.

ثانيا: حسب اشكالها

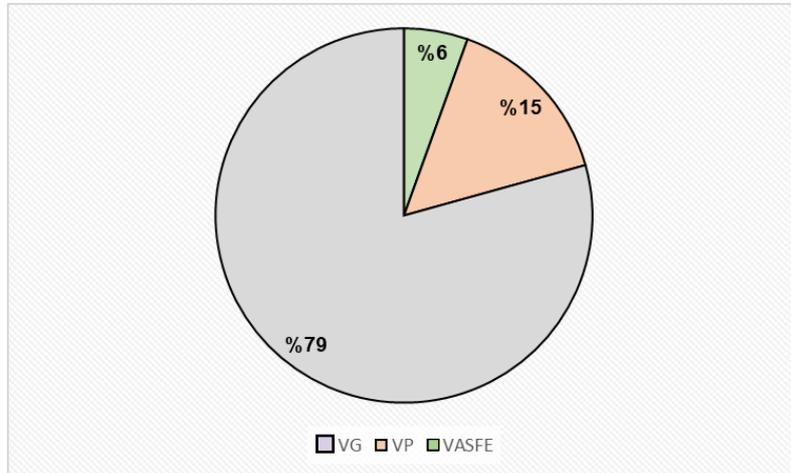
كما سبق الذكر فان الرقابة الجبائية المعمقة تنقسم الى ثلاثة أنواع:

- 1- التحقيق في المحاسبة؛
- 2- التحقيق المصوب في المحاسبة؛
- 3- التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

من اجل معرفة أي الأنواع تحقيقا لأعلى حصيلة، تم أولا تقدير حجم القضايا بالنسبة لكل نوع رقابة من اجل معرفة نوع الرقابة الذي يطبق بكثرة، ثم مقارنة الحصيلة الناتجة عن كل نوع رقابة.

1. مساهمة كل نوع رقابة في القضايا الاجمالية للفترة 2019-2022

الشكل 9: توزيع عدد قضايا الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل نوع تحقيق

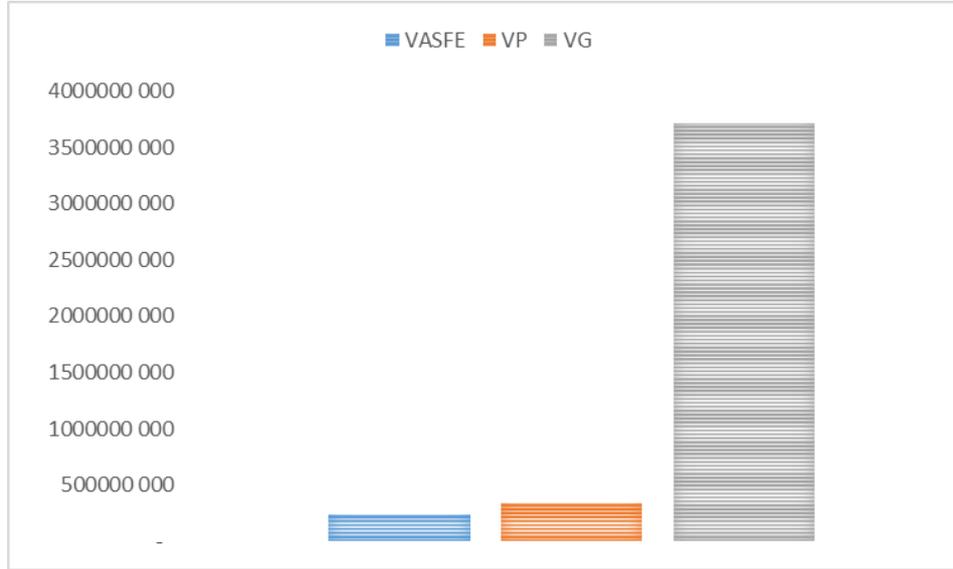


المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الملحق 9

نلاحظ ان التحقيق المحاسبي يحتل اعلى نسبة من حيث الملفات المدروسة 79% بإجمالي 580 ملف، ثم يليه التحقيق المصوب بنسبة 15% ب 111 ملف، فالرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية بنسبة 6% بعدد ملفات 40.

2. مساهمة كل نوع رقابة في الحصيلة الاجمالية للفترة 2013-2022

الشكل 10 : توزيع حصيلة الرقابة الجبائية المعمقة حسب كل نوع تحقيق



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على الملحق 9

نلاحظ ان التحقيق المحاسبي يحقق اعلى حصيلة، يليه التحقيق المصوب، ثم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

الا ان هذه النتيجة تحققت بسبب كثرة القضايا في التحقيقين المحاسبيين، فيبدو ان التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ضعيف نوعا ما من حيث الحصيلة مقارنة بالتحقيقين في المحاسبة. وهذا يدعو لاحتساب متوسط الحصيلة لكل ملف، فنجد:

بالنسبة للتحقيق في المحاسبة: يقدر متوسط الحصيلة لكل ملف ب 6 413 585 دج

بالنسبة للتحقيق المصوب: يقدر متوسط الحصيلة لكل ملف ب 2 990 908 دج

بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية: 5 862 690 دج

حيث نلاحظ ان التحقيق المعمق يحقق تقريبا ضعف ما يحققه التحقيق المصوب، كما انه ليس ببعيد عن متوسط حصيلة التحقيق في المحاسبة، ومنه فان ضعف حصيلته راجع الى تهميشه من طرف الإدارة الجبائية فقد تم اخضاع 40 ملف فقط خلال 10 سنوات لهذا النوع من الرقابة.

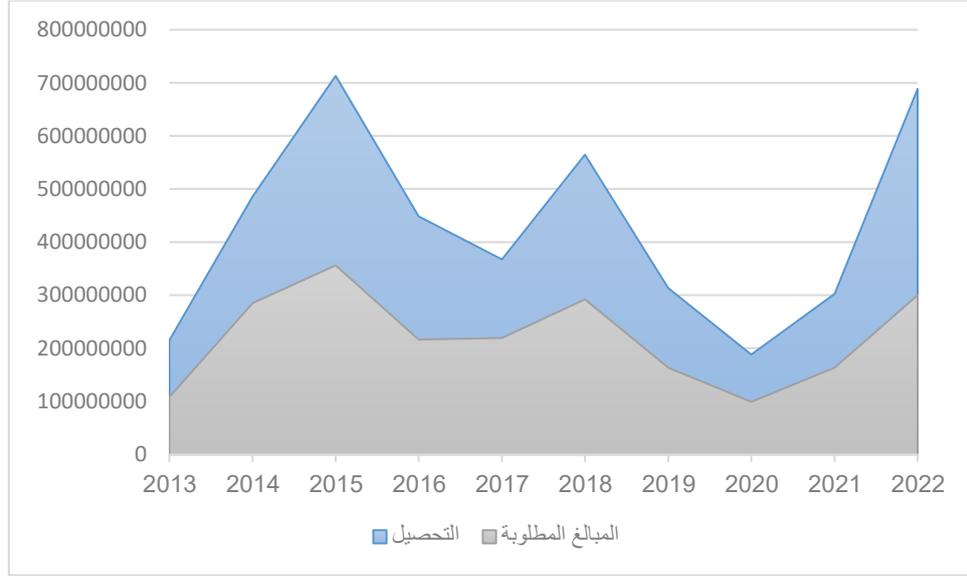
وقد يفسر هذا بنقص المفتشين وصعوبة عملية المراقبة او بنقص الأدلة اللازمة لإخضاع المكلفين لهذا النوع من الرقابة.

الفرع الثالث: التحصيل الفعلي لحصيلة الرقابة الجبائية

عند اصدار التسوية في الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية تشرع عملية التحصيل، والتي تكون مهمة قباضات الضرائب، الا ان هذه العملية تكون طويلة نوعا ما نظرا للأسلوب الودي المتبع من طرف الإدارة الجبائية.

ويبين الشكل الاتي المبالغ المحصلة فعليا بالنسبة للمبالغ المستحقة حسب احصائيات نموذج D4 لسنة 2022.

الشكل 11: التحصيل الفعلي لحصيلة الرقابة الجبائية



المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الملحق رقم 10

نلاحظ من خلال الشكل ان عملية التحصيل تكون طويلة نوعا ما، مع زيادة الغرامات المالية في حالة التأخر عن التحصيل.

لكن عند النظر من جانب آخر يتبين لنا ان عملية التحصيل في تحسن مستمر خلال سنوات الدراسة؛ وذلك لأن نسبة التحصيل تتقارب خلال العشر سنوات رغم وجود العامل الزمني.

فمثلا: بحلول سنة 2022 أصبح اجمالي التحصيل المتراكم لسنة 2019 يقدر ب 52% من اجمالي الديون (أي بعد مرور ثلاث سنوات)، اما بالنسبة لسنة 2022 فيقدر التحصيل التراكمي ب 54% من اجمالي الديون (رغم مرور اشهر فقط)، وهذا بالرغم من تقارب مبالغ الديون المستحقة بشكل كبير.

ومنه يمكن القول ان عملية التحصيل تسير نحو الأفضل، وهذا يفسر بارتفاع الوعي الضريبي لدى المكلفين مما يجعلهم يسارعون في سد ديونهم.

المطلب الثاني: الدراسة القياسية

في هذا المطلب محاولة لإجراء دراسة قياسية لأثر الرقابة الجبائية على حصيله الإيرادات العادية في الجزائر من خلال عينة للفترة 2013-2022.

تتمثل متغيرات الدراسة في:

الشكل 12: متغيرات الدراسة القياسية



المصدر: من اعداد الطالبة

تعتمد الدراسة على فرضيتين هما:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المبالغ المسترجعة من حصيله الرقابة الجبائية وحصيله الإيرادات.
- أكثر متغير مستقل يقوم بشرح المتغير التابع هو التحقيق في المحاسبة، يليه التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، يليه التحقيق المصوب.

من اجل اختبار صحة الفرضيات؛ تم تقسيم هذا المطلب الى قسمين:

أولاً: اجراء اختبار الاستقرارية

قبل البدء في عملية النمذجة، يجب أولاً تحليل استقرار سلسلة البيانات، اذ يشكل الاستقرار شرطاً أساسياً لأي تحليل اقتصادي، وذلك انه إذا لم تكن المتغيرات مستقلة يمكن ان نحصل على نتائج مظلمة. وعليه يجب اجراء اختبارات الجذر الموحد، حيث تم اختيار اختبار ديكي-فولر الموسع (اختبار ADF) كونه الأشهر والابسط.

وتم ادخال اللوغاريتم النيبيري الى متغيرات الدراسة لتصبح السلاسل الزمنية متجانسة، وكانت نتائج اختبار وحدة الجذر كالاتي:

UNIT ROOT TEST RESULTS TABLE (ADF)

Null Hypothesis: the variable has a unit root

	<u>At Level</u>	LRG	LVASFE	LVG	LVP
With Constant	t-Statistic	-3.1668	-2.8184	-2.4674	-1.8023
	Prob.	0.0307	0.0660	0.1318	0.3733
		**	*	n0	n0
With Constant & Trend	t-Statistic	-3.1352	-2.8282	-2.1644	-1.5701

	<i>Prob.</i>	0.1142	0.1973	0.4937	0.7844
		n0	n0	n0	n0
Without Constant & Trend	t-Statistic	-0.1955	-0.6299	0.1411	-0.4018
	<i>Prob.</i>	0.6086	0.4372	0.7207	0.5316
		n0	n0	n0	n0
<u>At First Difference</u>					
		d(LRG)	d(LVASFE)	d(LVG)	d(LVP)
With Constant	t-Statistic	-3.2503	-3.1643	-2.9797	-2.2505
	<i>Prob.</i>	0.0253	0.0309	0.0467	0.1931
		**	**	**	n0
With Constant & Trend	t-Statistic	-3.0993	-3.1269	-2.8487	-2.7061
	<i>Prob.</i>	0.1222	0.1160	0.1907	0.2404
		n0	n0	n0	n0
Without Constant & Trend	t-Statistic	-3.3508	-3.1560	-3.0522	-2.3090
	<i>Prob.</i>	0.0014	0.0025	0.0033	0.0222
		***	***	***	**

Notes:

a: (*)Significant at the 10%; (**)Significant at the 5%; (***) Significant at the 1% and (no) Not Significant

b: Lag Length based on SIC

c: Probability based on MacKinnon (1996) one-sided p-values.

المصدر: مخرجات برنامج الايفيوز.

نلاحظ أن المتغيرات غير مستقرة وجميعها يتمتع بنفس درجة التكامل، وبالتالي فإن السلاسل الزمنية متكاملة من الدرجة الأولى، لان الفرق الأول مستقر (0) بالنسبة لكل متغير. وهذا يشير إلى إمكانية وجود علاقة تكامل مشتركة بين المتغيرات.

لذلك تم استخدام طريقة تحليل التكامل المشترك (Cointegration)؛ لإجراء اختبار يوهانسن (Johansen test)، والذي يمكن من تحديد العلاقة طويلة الأجل بين المتغيرات.

Test de cointegration :

Sample (adjusted): 2013Q4 2022Q1
 Included observations: 34 after adjustments
 Trend assumption: Linear deterministic trend
 Series: LRG LVASFE LVG LVP
 Lags interval (in first differences): 1 to 2

Unrestricted Cointegration Rank Test (Trace)

Hypothesized	Trace	0.05		
No. of CE(s)	Eigenvalue	Statistic	Critical Value	Prob.**
None *	0.593938	57.43717	47.85613	0.0049
At most 1	0.365436	26.79473	29.79707	0.1068
At most 2	0.201355	11.33097	15.49471	0.1919
At most 3	0.102754	3.686450	3.841466	0.0549

Trace test indicates 1 cointegrating eqn(s) at the 0.05 level

* denotes rejection of the hypothesis at the 0.05 level

**MacKinnon-Haug-Michelis (1999) p-values

المصدر: مخرجات برنامج الايفيوز

في السطر الأول من اختبار الأثر (Trace Test) ، والذي يحتوي على أكبر قيمة 0.59 للقيم الخاصة (Eigenvalues)، يتم إجراء اختبار للفرضيتين:

- الفرضية H0: "ليس هناك أي علاقة تكامل بين المتغيرات"
- الفرضية البديلة H1 "هناك على الأقل علاقة تكامل واحدة".

في هذه الحالة، نرفض H0 ونقبل H1، لأن القيمة المحسوبة تكون أكبر من القيمة المقترحة (0.47 < 0.59).

في السطر الثاني من نفس الجدول (باستخدام القيمة 0.36)، يتم اختبار الفرضيتين:

- الفرضية H0: "هناك على الأكثر علاقة تكامل واحدة"
- مقابل الفرضية H1 "هناك على الأقل علاقتين تكامليتين".

في هذه الحالة، نقبل H0 ونرفض H1. فالقيمة المحسوبة تكون أقل من القيمة المقترحة (29.79 > 26.79).

من خلال إجراء اختبار التكامل على متغيرات النموذج، تم رفض فرضية وجود عدة علاقات تكامل. بالتالي، يمكن التأكيد على وجود علاقة واحدة فقط طويلة المدى بين المتغيرات.

$$\log(RG)_t = a_0 + a_1 \log(VASFE)_t + a_2 \log(VG)_t + a_3 \log(VP)_t + \varepsilon_t$$

ثانياً: تقدير النموذج باستعمال طريقة تقدير المربعات الصغرى المعدلة بالكامل.

(FM-OLS: Fully Modified Ordinary Least Squares)

تستعمل هذه الطريقة في المجالات الاقتصادية والمالية ومجال الاقتصاد الكلي لنمذجة السلاسل الزمنية، إلا أنه في معظم الحالات نجد أن السلاسل غير مستقرة نظراً لعامل الزمن أو لعدة عوامل أخرى؛ لذلك فإن هذه الطريقة تمكننا من الحصول على تقديرات قوية ومتناسكة بين المتغيرات على المدى الطويل رغم عدم استقرارها.

هذه الطريقة مشتقة من طريقة المربعات الصغرى العادية، التي تفترض استقرارية السلسلة المدروسة. وتستعمل في حالة ما كانت المتغيرات غير مستقرة والتي من الممكن أن تخرج بنتائج خاطئة نتيجة عدم استقرارها. فهي تأخذ بعين الاعتبار عدم استقرارية السلسلة وتجري تعديلات عليها خلال عملية القياس. حيث تستعمل اختبار الجذر الموحد لإثبات عدم استقرارية السلسلة المدروسة ثم تجري بعض التعديلات من أجل أن تجعل السلسلة مستقرة. يمكن أن تكون هذه التعديلات من خلال حساب الفروقات أو الإبطاءات الزمنية.

عندما تصبح المتغيرات مستقرة تعمل هذه الطريقة على قياس معاملات الارتباط لنموذج الانحدار الخطي، حيث تأخذ بعين الاعتبار الارتباط بين المتغيرات المستقلة ومعامل الخطأ، كما تشمل أيضاً المتغيرات الأداة لتصحيح الانحياز الداخلي.

Estimation à long terme

Dependent Variable: LRG

Method: Fully Modified Least Squares (FMOLS)

Date: 05/24/23 Time: 23:16

Sample (adjusted): 2013Q2 2022Q1

Included observations: 36 after adjustments

Cointegrating equation deterministics: C

Long-run covariance estimate (Bartlett kernel, Newey-West fixed bandwidth

= 4.0000)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
LVASFE	0.305948	0.105109	2.910767	0.0065
LVG	0.400598	0.164315	2.437981	0.0205
LVP	0.232860	0.098624	2.361085	0.0245
C	6.470256	5.270862	1.227552	0.2286
R-squared	0.431841	Mean dependent var		23.37069

Adjusted R-squared	0.378576	S.D. dependent var	0.300216
S.E. of regression	0.236661	Sum squared resid	1.792275
Long-run variance	0.142893		

Estimation à court terme

Dependent Variable: D(LRG)

Method: Least Squares

Date: 05/24/23 Time: 23:17

Sample (adjusted): 2013Q3 2022Q1

Included observations: 35 after adjustments

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
D(LVASFE)	0.231461	0.061907	3.738860	0.0008
D(LVG)	0.282262	0.127530	2.213307	0.0346
D(LVP)	0.255322	0.085573	2.983659	0.0056
EC(-1)	-0.271354	0.098216	-2.762829	0.0097
C	0.009177	0.019367	0.473855	0.6390
R-squared	0.570171	Mean dependent var		0.011014
Adjusted R-squared	0.512860	S.D. dependent var		0.157959
S.E. of regression	0.110248	Akaike info criterion		-1.440606
Sum squared resid	0.364638	Schwarz criterion		-1.218413
Log likelihood	30.21061	Hannan-Quinn criter.		-1.363905
F-statistic	9.948779	Durbin-Watson stat		0.746576
Prob(F-statistic)	0.000030			

المصدر: مخرجات برنامج الايفوز

من خلال جدول التقديرات في المدى القصير، يتبين أن معامل القوة الجاذبة يكون ذو دلالة إحصائية، حيث يكون معاملها سالبًا ومختلفًا عن الصفر. وهذا يشير إلى وجود قوة جاذبة تعيد الأمور إلى التوازن في الأجل الطويل. أي عندما تتباعد المتغيرات عن قيم التوازن قصيرة الأجل، فإنها تميل للعودة مجددًا نحو هذه القيم التوازنية على المدى البعيد. وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

ومنه يمكن إدراج معادلة العلاقة طويلة المدى بين المتغيرات بالشكل الآتي:

$$\log(RG)_t = 6.470256 + 0.305948 \log(VASFE)_t + 0.400598 \log(VG)_t + 0.232860 \log(VP)_t + \varepsilon_t$$

نلاحظ أن ترتيب المتغيرات المستقلة من حيث مدى شرحها للمتغيرات التابعة، تتم على النحو الآتي: التحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، التحقيق المصوب. وهذا ما يؤكد الفرضية الثانية.

خلاصة الفصل

من خلال ما جاء في هذا الفصل، اتضح ان الرقابة الجبائية تساهم في ارجاع الحقوق الضريبية التي لم يصرح بها المكلفين بالضريبة، سواء كان ذلك بنية التهرب من دفع الضريبة ام نتيجة أخطاء واغفالات اثناء اعداد التصريحات، وذلك من خلال تطبيق جملة من الإجراءات التي تسمح لها بذلك.

كما تم استعراض حالة في التحقيق المصوب في المحاسبة وتبيان الخطوات التي اتبعتها الإدارة الجبائية لمعالجة ذلك الملف. ثم كمحاولة لتبيان أثر الرقابة الجبائية المعمقة على حصيلة الإيرادات، تم استعراض بعض الاحصائيات المتعلقة بالفترة 2013-2022، كما وتم اجراء دراسة قياسية لتبيان مدى تأثر تغيرات التحصيل الإجمالي بتغيرات حصيلة الرقابة الجبائية.

خاتمة

تشغل الإيرادات الجبائية مكانة هامة لكل دولة، فهي الركيزة الأساسية التي تعتمد عليها لتمويل الانفاق العام كما ان لها اثار ايجابية على الاقتصاد القومي، ومن اجل ذلك تسعى الإدارة الجبائية دائما الى تعظيم هذا المصدر الهام وحمائته، لذلك فهي تعتمد على أجهزة الرقابة التي تضمن عملية التحصيل الكلي لديون الضريبة وقمع التهرب الضريبي.

ومن خلال دراسة الضريبة والتحصيل في الفصل الأول يمكن القول ان:

- الضريبة هي اقتطاع نقدي ينتقل من الذمة المالية للمكلفين بها الى ذمة الخزينة العمومية عبر عدة مراحل بداية من تحديد الوعاء وتقديره الى غاية ربط دين الضريبة وتحصيله، وتستعمل الإدارة الجبائية طريقتين لتحصيل هذا الدين الطريقة الاولى الودية وأخرى جبرية. ومنه تم اثبات صحة الفرضية الأولى.
- تمتلك الإدارة الجبائية جملة من الضمانات التي تجعلها ذات أولوية بالنسبة لباقي الإدارات، وذلك من اجل تحصيل مستحقاتها من الضرائب دون أي عوائق. اذ انها يمكن ان تلجا الى اجراءات التحصيل الجبري في حالة عدم تسديد المكلف لديونه بطريقة ودية.

من خلال التطرق للرقابة الجبائية في الفصل الثاني يمكن استخلاص ما يأتي:

- الرقابة الجبائية هي الوسيلة القانونية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية للتحقق من صحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين بالضريبة وحماية الإيرادات العامة من مختلف اشكال التهرب، اذ تعتبر بمثابة رد الفعل للنظام الجبائي التصريحي.
- تتعدد أسباب واهداف الرقابة الجبائية، فمن بينها اهداف اقتصادية كمحاربة الاقتصاد الموازي او اهداف اجتماعية كإرساء الحس بالمسؤولية اتجاه المجتمع. الا ان الهدف والسبب الرئيسي هو محاربة الغش والتهرب الضريبي وبالتالي حماية الأموال العامة.
- هناك عدة اشكال للرقابة الجبائية، فبالإضافة الى الرقابة العامة والرقابة المعمقة هناك أيضا رقابة مختلطة ورقابة على المعاملات، وهذا ما ينفي صحة الفرضية الثانية التي مفادها ان الرقابة الجبائية تكون في صورتين فقط: رقابة عامة ورقابة معمقة.

وأیضا من خلال الفصل الثالث المتمثل في الدراسة الميدانية يمكن القول ان:

- الرقابة الجبائية المعمقة تساهم في رفع حصيللة الإيرادات لكن بنسب ضئيلة أقصاها 6.4% فقط وهذا يكون جواب الإشكالية الأساسية من جهة ونفيا للفرضية الأساسية التي مفادها ان الرقابة الجبائية المعمقة تساهم في رفع حصيللة الإيرادات بشكل كبير من جهة أخرى.
- حصيللة التحقيق في المحاسبة أكبر من حصيللة التحقيقين الاخرين، حيث تقدر بنسبة حصيلته ب 87% من اجمالي حصيللة الرقابة الجبائية المعمقة، كما انه من خلال الدراسة القياسية نلاحظ ان حصيللة التحقيق في المحاسبة تفسر المتغير التابع (حصيللة الإيرادات) بنسبة معتبرة حيث تعتبر هذه النسبة الأعلى بينهم سواء كان التقدير على المدى القصير ام المدى الطويل.

- من خلال الاطلاع على متوسط حصيلة كل نوع رقابة، اتضح أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يحقق ضعف حصيلة التحقيق المصوب. وبالتالي يمكن القول انه يحتل المرتبة الثانية بعد التحقيق في المحاسبة من حيث فعاليته في استرجاع المبالغ الضائعة.
- من خلال الاطلاع على احصائيات نموذج D4 لسنة 2022 لوحظ ان تحصيل الحقوق المسترجعة يأخذ وقتا طويلا نوعا ما وهذا يعني انها لا تحصل فور اثباتها من طرف الإدارة الجبائية، وبهذا ننفي الفرضية الثالثة التي مفادها ان الحقوق المسترجعة من عمليات الرقابة الجبائية المعمقة تحصل فورا.
- هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين حصيلة الرقابة الجبائية بجميع اشكالها وحصيلة الإيرادات العادية.

اقتراحات البحث

- تحسين علاقة الإدارة بالمكلف من خلال تخصيص أيام مفتوحة للتواصل معه او منصة رقمية للإجابة على استفساراته او توضيح القوانين او الإجراءات المتعلقة بالتصريح؛
- تعزيز الكفاءة المهنية والأخلاقية لأعوان الإدارة الجبائية وتكوينهم في مجال المحاسبة والجبائية؛
- تحسين وضبط صيغة النصوص القانونية لضمان فهمها من طرف المكلف وعدم إمكانية التهرب منها؛
- تزويد الإدارات الجبائية بالمعدات والأجهزة اللازمة لمباشرة عملهم خصوصا بعد إطلاق منصة التصريح الالكتروني "جبايتك"؛
- الإسراع في ادخال نظام معلومات 'نظام الكشوفات' من اجل إضافة الشفافية بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة؛
- تزويد نظام التصريح الالكتروني بنظام دفع الكتروني لتقريب الإدارة من المكلف؛
- تفعيل التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية خاصة لأصحاب المهن الحرة، وذلك لكبر الحصيلة التي يقدمها؛
- وضع امتيازات وتحفيزات للديون السابقة التي لم يتم تحصيلها.

قائمة المراجع

الكتب

3. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
4. حميد عبد الله الحرثسي، تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي، الطبعة الاولى، دار زهران، الاردن، 2012.
5. رضا خلاصي، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الجزائر، 2006، الجزء الأول.
6. سعيد علي محمد العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الاولى، دار دجلة، الاردن، 2011.
7. طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء، الاردن، 2008.
8. فتحي احمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة، دار الرضوان، الاردن، 2013.
9. لحسن دردوري ولخضر لقلطي، اساسيات المالية العامة، دار حميثرا، 2018،
10. محمد سلمان سلامة، الإدارة المالية العامة، الطبعة الاولى، دار المعتز، الاردن، 2015.
11. محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، الجزائر، 2008.

المقالات

1. احمد بساس ومحمد دوة، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية، مجلة القانون العقاري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير-جامعة عمار ثلججي بالأغواط، العدد 15(خاص)/الجزائر 2021.
2. احمد خيدل، زهيرة كيسي: جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المركز الجامعي لتامنغست، العدد 1/الجزائر 2021.
3. امين راشدي، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة سطيف-1، العدد 12/الجزائر 2017.
4. بكرتي بومدين، الجباية العادية كمصدر هام للإيرادات العامة في الجزائر، مجلة الاستراتيجية والتنمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة مستغانم، العدد 9 /الجزائر 2015.
5. حاج قويدر عبد الهادي وبوشري عبد الغني، أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة احمد دراية ادرار، العدد 2/الجزائر 2019.
6. صالح حميداتو، دراسة أثر التكامل بين المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية على نجاعة التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، العدد 2/الجزائر 2022.
7. صلاح الدين سواالم وسهام عباد، دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2010/2020، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، جامعة محمد الشريف مساعدية سوق أهراس، العدد 3/الجزائر 2021.
8. عبد الرزاق لجناف، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، مجلة دراسات جبائية، جامعة الجزائر 3، العدد 2/الجزائر 2018.
9. عبد الكريم بريشي، هيكل النظام الضريبي الجزائري في ظل الإصلاحات الضريبية، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي لتامنغست، العدد 1/الجزائر 2012.
10. فاتح احمية ورجاء دويس، احترام حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية كآلية للحد من المنازعات الجبائية، مجلة البحوث في العقود وقانون الاعمال، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل، العدد 02/الجزائر 2022.
11. محفوظ درغوم وعبد الرحيم لواج، تقييم فعالية الرقابة الجبائية المعمقة في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مجلة البشائر الاقتصادية، المدرسة العليا للتجارة، العدد 3/الجزائر 2021.
12. محمد الصالح مباركي، التحصيل الضريبي واقع وفاق، مجلة الاحياء، كلية الحقوق جامعة ال جزائر 1، العدد 29/الجزائر 2021.
13. محمد امين قمبر ومصباح حراق، "أثر إيرادات الجباية العادية على الميزانية العامة في الجزائر"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قسنطينة-2، العدد 1 / الجزائر 2021.

14. موسى وداعي، مدى ارتباط اعتمادات ميزانية التسيير بإيرادات الجباية العادية، مجلة دراسات جبائية، المدرسة العليا للتجارة، العدد 2/الجزائر 2022.
15. وفاء شيعاوي، إجراءات التحصيل الجبري في منازعات الضرائب المباشرة، مجلة العلوم الانسانية، كلية الحقوق والآداب والعلوم الاجتماعية جامعة قلمة، العدد 18/الجزائر 2010.
16. بونس بن احمد وبلحاج فراحي، الرقابة الجبائية الفعالة ودورها في تحسين الإيرادات الضريبية، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة طاهري محمد بشار، العدد 2/الجزائر 2021.

المذكرات

1. محمد داودي، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة ماجستير تخصص مالية عامة، جامعة احمد بلقايد تلمسان، الجزائر 2006.
2. نصير رحال، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر 2007.

القوانين

1. الجريدة الرسمية.
2. قانون الإجراءات الجبائية.
3. قانون الرسم على رقم الاعمال.
4. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
5. قوانين المالية.

المواقع

موقع مديرية الضرائب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE		Série G N°12				
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE		المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية				
CPI/Inspection des Impôts de :		مركز الضرائب الجوازي / مقتضية الضرائب ل:				
Recette des Impôts de		قياسة الضرائب ل:				
Commune de		بلدية :				
<p>- نظام الضريبة الجزائية الوحيدة - التصريح التقديري برقم الأعمال أو الإيرادات المهنية لسنة :</p> <p>- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) - DECLARATION PREVISIONNELLE DU CHIFFRE D'AFFAIRES OU DES RECETTES PROFESSIONNELLES DE L'ANNEE</p>						
<p>تكتتب لدى قياضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان لسنة 20..... A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....</p>						
I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE		I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة				
- Nom, Prénoms/ Raison sociale :		- الاسم و اللقب / اسم المؤسسة:				
- Activité (s) exercée (s) :		- النشاط أو النشاطات الممارسة :				
- Date du début d'activité :		- تاريخ بداية النشاط :				
- Activité exonérée :		- نشاط معفي :				
ANADE (Ex-ANSEJ) <input type="checkbox"/> CNAC <input type="checkbox"/> ANGEM <input type="checkbox"/> Exonération des activités artisanales <input type="checkbox"/> Autres exonérations <input type="checkbox"/> وودتيم صن ووتب وودتيم إعفاء الأنشطة الحرفية إعفاءات أخرى						
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité :		- عنوان ممارسة النشاط :				
- Adresse du domicile du contribuable :		- عنوان إقامة المكلف بالضريبة:				
- Numéro d'identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :				
- Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :				
II - CHIFFRE D'AFFAIRES/RECETTES PROFESSIONNELLES PREVISIONNELS EN (DA)		II - رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرين ب (دج)				
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال/ الإيرادات المهنية التقديرين Chiffre d'affaires/Recettes professionnelles prévisionnelles			الضريبة الجزائية الوحيدة المعدلة IFU d0	
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					
خدمات أو نشاطات أخرى Prestations de services ou autres activités	12%					
المجموع Total						
المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة حسب هامش الربح (1) Contribuables relevant du régime de l'IFU suivant la marge bénéficiaire (1)						
III - MARGE BENEFICIAIRE EN DA		III - هامش الربح ب (دج)				
طبيعة النشاط Nature de l'activité	معدل الضريبة Taux de l'IFU	رقم الأعمال التقديري Chiffre d'affaires prévisionnel			مبلغ هامش الربح التقديري الخاضع للضريبة Montant de la marge bénéficiaire prévisionnelle imposable	الضريبة الجزائية الوحيدة المعدلة IFU d0
		الإجمالي Global	خاضع Imposable	معفي Exonéré		
نشاطات الإنتاج أو بيع السلع Activités de production ou de vente de marchandises	5%					
أشهد بصحة المعلومات الواردة في هذا التصريح. J'atteste de l'exactitude des renseignements portés sur la présente déclaration.						
ب في			ختم و إمضاء المكلف بالضريبة :			
A, le			Cachet et signature du contribuable :			
(1) إطار مخصص للمكلفين بالضريبة الذين يمارسون، بصفة حصرية، نشاطات بيع منتجات ذات هامش ربح محدد، يقل عن معدل الضريبة الجزائية الوحيد.						
(1) Cadre réservé aux contribuables commercialisant exclusivement des produits dont la marge bénéficiaire réglementée est inférieure au taux de l'IFU.						

سلسلة ح رقم 01	الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES Direction Générale des Impôts DIW de Structure	وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة
- رقم التعريف الجبائي : - رقم المادة : - رقم التعريف الوطني :	
الضريبة على الدخل الإجمالي سنة...20 التصريح بالمدخلات لسنة...20 (المادة 99 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)	
تصريح يكتب لدى مصلحة الضرائب التي يتواجد فيها موطن التكليف للمكلف بالضريبة، في أجل أقصاه الثلاثون (30) من شهر أفريل من كل سنة	
I- تعريف المكلف بالضريبة - الاسم و اللقب (*): - تاريخ و مكان الميلاد : - المهنة: - عنوان الإقامة الرئيسية..... إلى 01 جانفي...20 بلدية: ولاية: الرمز البريدي: - العنوان القديم في حالة تغير الإقامة : بلدية: ولاية: الرمز البريدي: رقم الحساب: الخزينة بنكي..... الهاتف : الفاكس : البريد الإلكتروني :	
(*) للمتزوجات، تسجيل اللقب قبل الزواج.	
II- الوضع العائلي (إلى 01 جانفي للسنة الضريبية) أعزب <input type="checkbox"/> متزوج <input type="checkbox"/> أرمل <input type="checkbox"/> مطلق <input type="checkbox"/> (شطب الخانة المناسبة) - اسم و لقب الزوج/ الزوجة : (للزوجة تسجيل اللقب قبل الزواج) - تاريخ و مكان ميلاد الزوج/ الزوجة: - رقم التعريف الجبائي للزوج/ الزوجة : رقم التعريف الوطني : - عدد الأولاد في الكفالة :	
III- طلب نظام فرض الضريبة المشتركة (المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) : أنا الممضي أسأله وكذلك زوجي/ زوجتي و أولادي في كفالتي المولودين، نطلب نظام فرض الضريبة المشتركة لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة... 20 بفي..... توقيع الأطراف المعنية	
ملاحظة: يستفيد الزوجان اللذان يختاران نظم فرض الضريبة المشترك من تخفيض بنسبة 10% يطبق على دخلهما الإجمالي الخاضع للضريبة (المادة 3-6 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة)	

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Serie O.n°4 ter

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
CENTRE DES IMPOTS SETIF

وزارة المالية
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
مركز الضرائب ولاية سطيف

Référence N°CDI/BVF/2022

Lettre avec
A.R.
N°

M: B.S

A
COMMERCE DE GROS QUINCAILLERIE
*** -EL EULMA

SETIF

Le

Avis de contrôle ponctuel de comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement le [] à 10 H, pour procéder à des opérations de contrôle portant sur TAP,TVA ,DT, IRG [] et concernant les années 2019 , 2020 , 2019 , [] en vertu des dispositions de l'article 20 bis du Code de Procédures Fiscales.

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition les documents comptables et pièces justificatives inhérents aux droits, impôts, taxes et redevances concernés par la vérification dont la présentation est obligatoire conformément aux dispositions de l'article 20 bis-1 du Code des Procédures Fiscales.

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

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

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

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

RZ (30)

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

G.A.(09)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série 0 n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

CENTRE DES IMPOTS DE SETIF

مركز الضرائب، لولاية سطيف

Fiche de début des travaux
de Vérification

Sétif

Le

Numéro de l'affaire CDI-VP-07/2022

Numéro d'identification Fiscale.***

Nom / Prénom ou raison sociale B.S

Activité commerce de gros quincaillerie

Adresse.***- EL EULMA

Tel

Avis de vérification N°161

du

19/09/2022

Remis-le.....

22/09/2022

Période à vérifier du

01/01/2019

au

31/12/2020

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

G.A (IDI)

Date de début des travaux préparatoires

10/10/2022

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

R.Z (IDI)

G.A (IDI)

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Serie On: 21.000

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

CENTRE DES IMPOTS DE SETIF

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مركز الضرائب سطيف

Référence N°:.....CDI/BVF/2022

Lettre avec
A R
N°A
M: B.S
COMMERCE DE GROS QUINCAILLERIE
***-EL EULMA

SETIF Le

**Notification de Redressement suite
Au contrôle ponctuel de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de contrôle ponctuel N° 161 du 19 sept. 22, vous avez fait l'objet d'une vérification ponctuelle de comptabilité au titre de(s) exercice(s) 2019, 2020, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA, DT, IRG

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de trente (30) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Article 20 bis-5 du code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications conformément aux dispositions de l'article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 bis-2 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 05 feuillet (s), y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

R.Z (DI)

G.A (Inspecteur Divisionnaire)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série O n° 21 septies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

الجمهورية العامة للضرائب

CENTRE DES IMPOTS DE SETIF

مركز الضرائب

Référence N°:CDI/BVF/23

A
M: B.S
COMMERCE DE GROS QUINCAILLERIE
*** -EL EULMALettre avec
A.R.

N°

SETIF Le

Notification de redressement définitive suite au contrôle ponctuel de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, B.S

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 16/01/2023 et du / / en réponse à la notification de redressement N° 352 du 28/12/2022 et la notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 03 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

R.Z (IDI)

G.A (IDI)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série Q n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
CENTRE DES IMPOTS SETIF
SOUS DIRECTION DU CONTROLE FISCAL/CDI SETIF
N° 329 MF/CDI/BVF/2022

المديرية العامة للضرائب

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés, Mr G.A

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise Mr B.S exerçant

l'activité de COMMERCE DE GROS DE QUINCAILLERIE

Sise au***. EL EULMA, conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° 161 du 19/09/2022

Fait à EL EULMA le

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

G.A
(Inspecteur Divisionnaire)

الملحق رقم 08

السنة	المديرية الفرعية للرقابة	مركز الضرائب
2013	60	28
2014	47	32
2015	47	47
2016	47	47
2017	29	47
2018	21	42
2019	18	42
2020	16	25
2021	13	39
2022	15	72
المجموع	313	421

ملحق 1-8

السنة	اجمالي المبالغ المسترجعة	النسبة المئوية	مركز الضرائب	النسبة المئوية	المديرية الفرعية للمراقبة	النسبة المئوية
2013	215 181	100%	47 503	22%	167 678	78%
2014	485 567	100%	325 116	67%	160 450	33%
2015	713 191	100%	468 614	66%	244 576	34%
2016	448 259	100%	235 669	53%	212 589	47%
2017	367 337	100%	275 060	75%	92 277	25%
2018	564 906	100%	360 694	64%	204 212	36%
2019	313 077	100%	266 041	85%	47 036	15%
2020	187 729	100%	126 385	67%	61 343	33%
2021	302 351	100%	293 886	97%	8 464	3%
2022	688 775	100%	626 757	91%	62 017	9%

ملحق 2-8

الملحق رقم 9

année	VG		VP		VASFE	
	عدد الملفات	الحصيلة	عدد الملفات	الحصيلة	عدد الملفات	الحصيلة
2013	70	124 197 237	8	6 819 050	10	84 165 483
2014	69	456 195 984	7	12 033 963	3	17 337 265
2015	77	681 856 148	14	18 106 294	3	13 228 687
2016	76	416 640 682	15	27 752 264	3	3 866 446
2017	59	213 858 761	13	148 881 816	4	4 596 799
2018	51	480 210 549	9	44 245 410	3	40 451 027
2019	48	286 534 193	10	15 056 023	2	11 487 652
2020	26	130 219 982	10	27 794 685	5	29 714 442
2021	40	260 467 753	11	22 658 609	2	19 225 154
2022	64	669 697 808	14	8 642 698	5	10 434 645

الملحق رقم 10

année	les droits net	recouvrement net	pourcentage de recouvrement
2013	215181770	107951856	50%
2014	485567212	284917674	59%
2015	713191129	356069838	50%
2016	448259392	216559319	48%
2017	367337376	219183887	60%
2018	564906986	291800801	52%
2019	313077868	163297755	52%
2020	187729108	98842740	53%
2021	302351516	163533833	54%
2022	688775151	300178106	44%