

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أحمد دراية ادرار



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

تحت عنوان

الرقابة الجبائية ودورها في تحسين المدخلة الضريبية
دراسة حالة مديرية الضرائب بادرار

مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تحت إشراف:

قويدري عبد الرحمان

من إعداد الطالبة:

جلاليلة مبروكة

لجنة المناقشة

جامعة ادرار	رئيسا	
جامعة ادرار	مشرفا ومقررا	قويدري عبد الرحمان
جامعة ادرار	عضوا مناقشا	

السنة الجامعية: 2012-2022



شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): قويدري عبد الرحمان
المشرف مذكرة الماستر الموسومة بـ: الرقابة الجيوسياسية و دورها في تحديد
الدخيل التصريحي دراسة حالة مديرية بلدية أدرار
من إنجاز الطالب(ة): سجلايلة حمير وكية
و الطالب(ة):
كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
القسم: علوم تجاريسية
التخصص: تقنية ومراقبة التسيير
تاريخ تقييم / مناقشة: 2022/06/26
أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.
ويامكنهم إيداع النسخ الورقية (02) والأليكترونية (PDF).

- امضاء المشرف:

ادرار في: 06 JUL 2022

مساعد رئيس القسم:



شكر وتقدير:

الحمد لله والشكر لله الذي أعاننا على استكمال هذا العمل المتواضع والذي وفقنا لبلوغ هذه المرحلة من العلم لانجاز هذه المذكرة، وأن يجعلها لنا في ميزان حسناتنا خالصة لوجهه الكريم وأن يجد فيها كل طالب ما ينفعه ولو بكلمة واحدة.

نتوجه بجزيل الشكر أيضا إلى كل من ساعدنا على إتمام هذا العمل من بعيد أو قريب، ونخص بالذكر الأستاذ والذكتور المشرف **(قويدري عبد الرحمان)** الذي تفضل بقبول الإشراف على هذه المذكرة ولم ييخل علينا بتوجيهاته ونصائحه التي كانت لنا عوناً في إتمام هذه المذكرة، فلا اللغة تجزيه ولا العبارات توفي جميله.

كما نتفضل بالشكر الجزيل لكل الأساتذة الذين قدموا لنا كل ما لديهم خلال المسار الجامعي إلى يومنا هذا. كما لا يفوتنا أن نتقدم بكل عبارات التقدير والاحترام لأعضاء لجنة المناقشة الذين سهروا على قراءة وتقييم البحث، وبدلوا من الوقت والجهد لمتابعة خطواته فلهم الشكر الجزيل مرة أخرى. والحمد لله أولاً وآخراً، ثم الصلاة والسلام على نبينا محمد وعلى آله وأصحابه أجمعين.



الإهداء

الحمد لله الذي أتم علينا هذا العمل بخير، ووفقنا لإتمامه ولم نكن لنصل إليه لولا فضله علينا.

أهدي هذا العمل المتواضع:

- إلى الذين ضحوا بالغالي والنفيس من أجل أن أصل إلى ما أنا عليه، ولم ييخلوا علي بشيء من أجل دفعي في طريق النجاح، والذي العزيزين أدامهما الله لي فلا اللغة تجازيهم ولا العبارات توفي جميلهم.
- إلى كل أصدقائي وصديقاتي الأعزاء الذين رافقوني طيلة المسار الجامعي سواء في مستوى ليسانس أو الماستر كل واحد باسمه.

- إلى كل أحبتي الذين كانوا لي عوناً طيلة هذه الفترة وتمنوا لي التوفيق والنجاح.



الإهداء

إن الحمد والشكر لله جل وعلى فإلية ينسب الفضل كله وبعد الحمد لله فإنه يسرني أن أوجه
شكري لوالدي على مجهوداتهم منذ ولادتي هذه اللحظات
كما أوجه خالص الشكر إلى كل من نصحني أو أرشدني أو وجهني أو ساهم معي في إعداد هذا
البحث وعلى وجه الخصوص أستاذي الدكتور المشرف: "قويدري عبد الرحمان" الذي كان له
الفضل في إعداد هذا البحث من خلال توجيهاته وإرشاداته.
كما لا أنسى أن أوجه شكري كذلك لكل الطلبة الأوفياء الذين الذين درسوا معي خلال المسار
الدراسي الجامعي



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء
	الفهرس
	قائمة الجداول والأشكال والملاحق
	ملخص الدراسة
أ-د	مقدمة
الفصل الأول: مدخل إلى الرقابة الجبائية وآلياتها	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية
07	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
12	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية
21	المبحث الثاني: الإيرادات الضريبية وطرق تحصيلها
21	المطلب الأول: عموميات وأساسيات الإيرادات
23	المطلب الثاني: طرق تحصيل الإيرادات الضريبية
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسات السابقة	
36	تمهيد
37	المبحث الأول: مراجعة الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية.
38	المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية
40	المطلب الثالث: مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة
43	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
45	تمهيد
45	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

45	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب
46	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي
60	خلاصة الفصل
62	خاتمة
64	المراجع

الملخص:

هدفت الدراسة لتقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أداة هامة لتحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية والتنبؤ بالمخاطر المحيطة بها وبالتالي تدنية التكاليف الجبائية، أما الرقابة الجبائية فتعتبر بالنسبة للدولة أحد أهم الوسائل المسخرة لضمان تحصيل الضرائب من المكلفين إلى الخزينة العمومية ومكافحة التهرب الضريبي. ومن خلال الدراسة الميدانية فقد تم إثبات فعالية المراجعة الجبائية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية من خلال تدنية التكاليف الجبائية وتحسين التسيير الجبائي وهذا من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، كما تم إثبات الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية وهذا في تحسين التحصيل الضريبي من خلال الحد من التهرب الضريبي والتأثير الإيجابي على التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية وهذا من وجهة نظر إدارة الضرائب بولاية ورقلة.

الكلمات المفتاحية : مراجعة الجبائية، رقابة الجبائية، تكاليف الجبائية، تحصيل الجبائي وتسيير الجبائي.

Summary:

The objective of our study is to evaluate the effectiveness of the tax audit and the tax control in the Algerian environment, the tax audit is considered as a very important tool in the improvement of the tax management of the economic companies thus to prevent tax risks to which companies can compete in order to reduce the tax costs of companies, however, tax control is one of the most important means available to the states to ensure the recovery of taxpayer's taxes to the public treasury as well as to fight tax evasion.

Through the study carried out it proved the effectiveness of the tax audit for the economic companies by the reduction of the tax costs and the improvement of the fiscal management and that from the point of view of the economic companies in Ouargla, also reached the objectives set to prove the effectiveness of tax control in the Algerian environment by promoting tax recovery and the fight against tax fraud as well as to bring a positive effect on the tax management of economic companies and that from the point of view of the tax administration in Ouargla.

Mots-clés: révision fiscale, contrôle fiscal, coûts fiscaux, recouvrement et gestion fiscale.

ان جميع الإيرادات العامة تعبر عن جميع الأموال النقدية والعينية والمنقولة والعقارية التي ترد إلى الخزينة العامة للدولة وتغطي بنود الإيرادات المالية العامة إزاء ما تقوم به الدولة ومؤسساتها وهيئاتها من إنفاق مالي وخدمات لجميع الأفراد والقطاعات في المجتمع، لكي تقوم الدولة بالإنفاق العام، فلا بد أن تتوفر لها الموارد اللازمة لذلك، أي أن الوسائل التمويلية وتمثل هذه الأخيرة دخولا للدولة يطلق عليها الإيرادات العامة.

و يتسنى للدولة القيام بوظائفها يجب أن تستخدم بعض الموارد البشرية وغير البشرية الموجودة تحت تصرف الجماعات المحلية، أي تحرر جزء من الموارد بحيث لا يستخدمه الأفراد، كما تستقطع الدولة جزء من القوة الشرائية الموجودة تحت تصرف الأفراد، وقد تخلق الدولة قوة شرائية إضافية إذ أن سلطة إصدار النقود تعد اختصاصا أصيلا لها.

وإذا كانت الإيرادات المالية العامة تستهدف فقط تغطية بنود النفقات العامة بالنسبة للمالية العامة التقليدية، إلا أن هذا المفهوم وهذا الهدف تطور الآن، وامتد ليشمل أغراض اقتصادية واجتماعية ومالية، سياسية وتنموية وخاصة بعد أن تطورت مصادر الإيرادات المالية العامة وأصبحت تتناول موارد مالية عديدة ومتنوعة منها الإيرادات الضريبية.

تعتبر الإيرادات الضريبية هي الأساس في الإيرادات العامة فدورها لا يقتصر على تغطية أعباء الدولة بل يتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي، وتمنح هذه الضرائب وفقا للقانون التصريحي من أجل التنمية خاصة في الدول النامية والتي تسعى إلى تنفيذ برامج الإصلاح لتطور أنظمتها الضريبية.

ومع التطور الذي عرفته الدولة من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق فقد احتلت الإيرادات الضريبية مكانة كبيرة، أصبحت اهتمام رجال الفكر المالي سعيا منهم لإيجاد الحلول للأزمات الاقتصادية، كما تعتبر من أدوات السياسة المالية التي تؤثر بشكل كبير على اقتصاد الدولة ونظرا لأهمية التي تتصف بها الضريبة و باعتبارها من أكبر المصادر التمويلية لأي دولة إلى أن استمرارية هذا المفهوم مرتبط بمدى استجابة المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية وهذا ما دفع إلى تبني سياسة محكمة للتصدي لهذه الآفة التي أصبحت ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب.

ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم اعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لجرى السياسة الإصلاحية للجباية في النظام الجزائري وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي وحماية روح المنافسة التزيهة وبالرغم من الإجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء عليه، إلا أنه ما زال في وتيرة متزايدة ومستمرة وذلك لتكييفه مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الجديدة وهو ما يجعل أموال طائلة

تداول من دون اقتطاع ضريبي مما يضعف حصيلة الخزينة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة للرفع من موارد الجباية العادية لتغطية نفقاتها المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة.

ومما سبق تتضح لنا معالم الإشكالية التي يمكن حصرها في السؤال الجوهرى التالي:

- ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تفعيل عملية تحسين الإيرادات الضريبية؟
- ولتوضيح مختلف جوانب الإشكالية المطروحة نقوم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:
- ما هي الرقابة الجبائية، وفيما يتمثل الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية؟
- ما هي آليات التحصيل الضريبي في المركز الجوارى للضرائب؟
- ما هو دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة؟
- ما هي ضوابط خضوع بعض الملفات إلى الرقابة على الوثائق؟

الفرضيات:

- الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة الظواهر السيئة مثل التهرب الضريبي.
- يقوم المركز الجوارى للضرائب بإعلام المكلف أن ملفه سيخضع للرقابة عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه.
- تخضع ملفات المكلفين بالضريبة للرقابة على الوثائق في حالة عدم تطابق التصريحات السنوية والشهرية مع المعلومات المتوفرة لدى مصلحة الضرائب.

دوافع اختيار الموضوع:

- دوافع ذاتية:

- 1- الرغبة الشخصية في الاطلاع على هذا الموضوع وعلاقته بالتخصص.
- 2- الرغبة في دراسة هذا الموضوع دراسة ميدانية من أجل توضيح دور الرقابة الجبائية في تحسين الإيرادات الضريبية.
- 3- الرغبة والفضول للتعرف أكثر على العمل والقيام بالدراسات التطبيقية للجانب النظري من الموضوع بغية الحصول على الكفاءة المهنية لتسهيل الانخراط في الحياة العملية المستقبلية.
- 4- محاولة الكشف عن الطرق المتبعة من المركز الجوارى للضرائب لأغراض الرقابة الجبائية.

- دوافع موضوعية:

- نقص تطبيق الرقابة الجبائية في المؤسسة.
- جهل الكثيرين لأهمية البالغة التي تحظى بها الضريبة في الموازنة العامة.
- الموضوع له علاقة بالواقع المعاشي كونه يمس فئات المجتمع.
- اهتمام الدولة في الوقت الراهن بإيجاد بدائل للموارد الجبائية البترولية.

أهمية البحث:

تتجلى أهمية البحث في:

- أهمية الضرائب كأحد الأدوات الفعالة في تزويد خزانة الدولة من أجل تغطية نفقاتها، ففي بلادنا الضرائب هي الممول الثاني للخبزينة بعد الثروة البترولية.
- بروز الرقابة الجبائية كوسيلة أساسية في مكافحة التهرب الضريبي والتقليل من نزف الأموال.
- للرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي كونه يعتبر نظام ضريبي يعطي الحركة التامة للمكلف بالضريبة، والذي يعتبر الأساس في تحسين الإيرادات الضريبية ومعرفة الإيرادات المحصلة والطرق التي تتبعها في تحصيل إيراداتها من أجل ضمان السير الحسن للإدارة الجبائية.
- تكمن أهمية البحث في تطوير أحد مصادر تمويل الموازنة العامة، وبهذا تبرز أهمية الضريبة بما توفر من إيرادات تمكن قيام الدولة بدورها بشكل يتناسب مع القدرات الحقيقية للمكلفين بالضريبة.

أهداف البحث:

- توضيح مدى أهمية الرقابة الجبائية في الإدارة الجبائية وفي تحصيل الإيرادات الضريبية.
- دراسة دور الرقابة الجبائية في تحديد سعر وعاء الضريبة.
- إبراز أهم التدابير وإجراءات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي.
- يجب أن يتم تعميق دور الضريبة في تمويل الموازنة العامة من خلال الحصول على الإيرادات الكافية لتغطية النفقات العامة.
- تحاول هذه الدراسة تشخيص الإطار المفاهيمي، القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.
- محاولة إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية بما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي.

منهجية البحث:

من أجل التحقق من صحة الفرضيات التي تسعى إليها الدراسة اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي ساعدنا على عرض وجمع المعلومات والبيانات التي نحتاجها في عملنا اعتمدنا على المنهج التحليلي الذي يسمح لنا بتفسير هذه المعلومات وتحليل هذه البيانات للحصول على نتائج دقيقة ومرضية.

تقسيمات الدراسة:

بدأنا البحث بداية شاملة للموضوع وبعدها قسمنا بحثنا على فصلين نظريين وفصل تطبيقي عاجلنا: الفصل الأول تحت عنوان مدخل إلى الرقابة الجبائية وآلياتها بحيث تناولنا في هذا الفصل مبحثين وهي كالاتي: الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية و الإيرادات الضريبية وطرق تحصيلها وجاء الفصل الثاني بعنوان الدراسات السابقة تناولنا فيه مبحثين وهي كالاتي: الدراسات باللغة العربية و مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية . أما الفصل الثالث خصصناه للعمل التطبيقي والذي يتمثل في دراسة حالة تطبيقية للمركز الجوارى للضرائب.

وقسمنا هذا الفصل إلى مبحث والذي يبرز فيه ما يلي: دراسة عامة عن المركز الجوارى للضرائب وتمثل في لحة تاريخية عن المركز وأهم أقسامه ومهامه، والهيكمل التنظيمي، وآليات التحصيل الضريبي، ثم الخاتمة تنطوي ضمنها نتائج الجانب النظري والتطبيقي، ثم توصيات وآفاق تكون منطلقا للبحوث الأخرى.

الفصل الأول

مدخل إلى الرقابة الجبائية وآلياتها

تمهيد:

نظم المشرع الجزائري جملة من الإجراءات وذلك لتنظيم العلاقة الرابطة بين الإدارة والمكلف بالضريبة وعلى هذا الأساس منحت الإدارة الجبائية صلاحيات وحقوق تحملها تقوم بدورها دون عائق وتبقى الرقابة والتحقيق الجبائي من أهم المهام التي حولت الإدارة الجبائية من أجل القيام بدورها الأساسي المتمثل في وظيفة الرقابة، بدأ من التأكد من صحة التصريحات ومدى تطابقها مع القوانين الجبائية وبالتالي تصحيح الأخطاء والمجاوزات والمخالفات التي حددت من المكلفين من خلال التحقيق الجبائي وللإدارة الجبائية إطار واسع يسمح لها من خلال أعوانها حق التدخل وفحص المستندات المحاسبية والتحقق من صحة المعلومات الواردة فيها وذلك من خلال ممارسة حق الإطلاع وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية.
- المبحث الثاني: الإيرادات الضريبية وطرق تحصيلها

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية

إن النظام الضريبي الجزائري كباقي الأنظمة المطبقة في معظم الدول المتقدمة يقوم على أساس التصريح والتأكد من مصداقية التصريحات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يمنح المكلف السرية التامة للتصريح بالمدخلات ويتم ذلك وفقا للأسس والتشريعات الجبائية، التي تنظمها الإدارة الجبائية وتسهر على تطبيقها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية الوظيفة الأساسية لقياس الأداء للتأكد من أن الأهداف قد تحققت، وإن الخطط وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة، فالرقابة الحقيقية تلك الرقابة التي تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه إلى الانحرافات قبل وقوعها ولتتم التنفيذ وفقا لمقاييس مقررّة.

وللرقابة الجبائية عدة تعاريف نذكر منها:

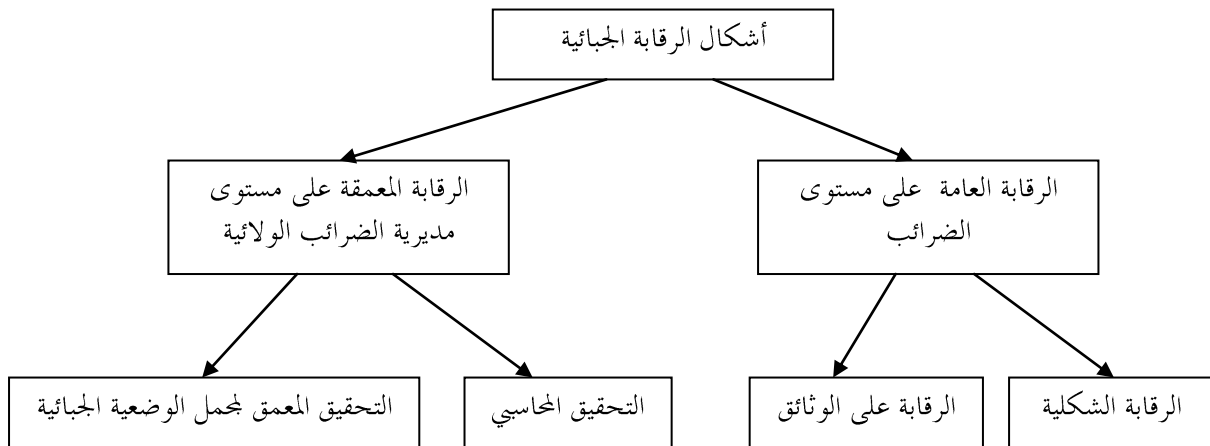
التعريف الأول: تعرف الرقابة الجبائية على أنها عبارة عن مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقيق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التضامن والتهرب من دفع الضريبة¹.

ومن التعاريف السابقة نستنتج أنه يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين:

الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية من أجل تحديد الوعاء الضريبي.

الرقابة الجبائية كوسيلة لاكتشاف العمليات التدليسية.

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: تم إعداده بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

1- لوحي عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية ونقود، جامعة باتنة، كلية العلم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 2004م، ص 14.

أولاً: الرقابة الداخلية (العامة):

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب، بناء على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً وللأهداف المسطرة مسبقاً، وتكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق¹.

1) الرقابة الشكلية: تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح للتصريحات الجبائية الموزعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وجد انتظامية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت وتتم أيضاً عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المدونة في التصريحات (G50A) و(G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات وذلك وفقاً للإجراءات التالية:

- **المكلف:** يجب أن يحتوي كل مكلف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية.

- **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

- **الأخطاء المادية:** التأكد من التصريحات الشهرية والثلاثية في حالتها المحددة، كما يتم أيضاً التأكد من أن العمليات الحسابية المدونة في التصريحات لا يوجد فيها أخطاء².

2) الرقابة على الوثائق: هو إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، بعكس الرقابة الشكلية فإن التصريحات على الوثائق يجب أن تكون شاملة، وهذا ما يتطلب لجميع عناصر التصريح الجبائي، فيتجلى دورها في مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة بالتصريح وكذا جميع المعلومات والبيانات التي هي في حوزة الإدارة الجبائية، ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر وترتكز أهداف الرقابة على الوثائق في³:

- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة.

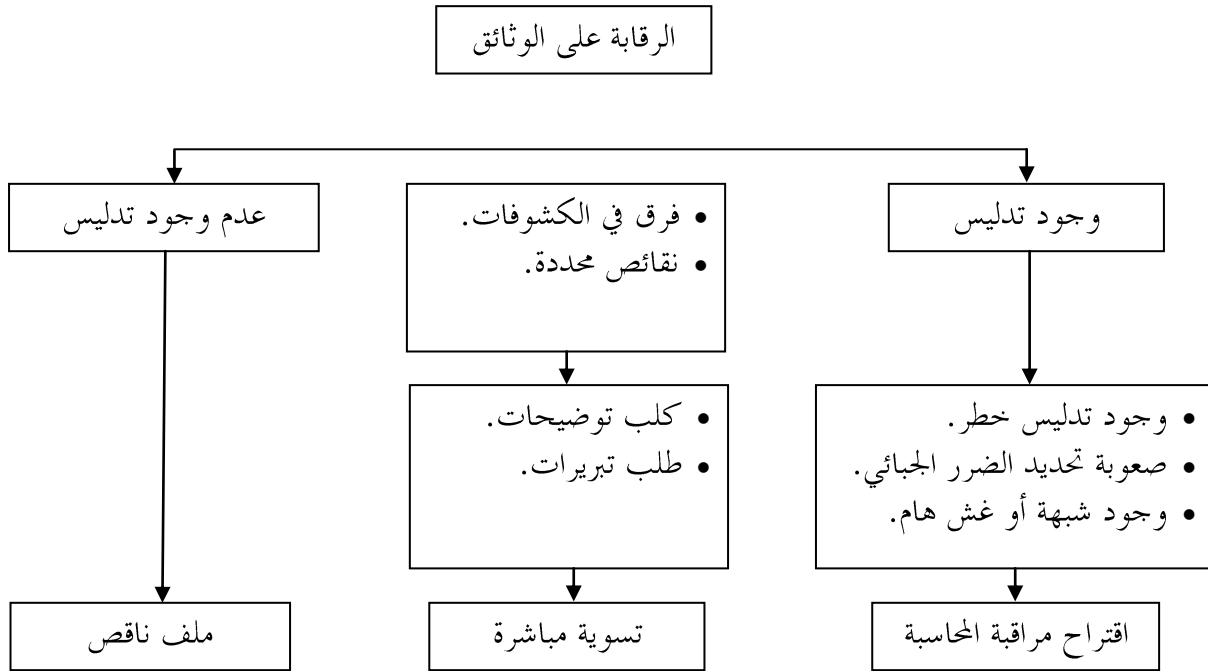
- التأكد من المعدلات الضريبية في كل نشاط.

1- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011م، ص 47.

2- حمدي سليمان، المرجع السابق، ص 19.

3- سهام كردودي، المرجع السابق، ص 51.

الشكل رقم (02): خطوات إجراء الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبة

ثانيا: الرقابة الخارجية (المعمقة):

تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائيين من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة ومطابقة ما صرح به المكلفون مع ما هو موجود على أرض الواقع وذلك من الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملاحقة، ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب وتتم من خلال وسيلتين هما¹:

1) التحقيق المحاسبي: نصت المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يواجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة².

2) التحقق المعمق في الوضعية الشاملة: نصت عليه المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة

1- عوادي مصطفى وربال النصر، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، مطبعة صخري، حي المنظمة إجليل، الجزائر، 2011م، ص 13.

2- الجمهورية الجزائرية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 (قانون رقم 13-08 مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013م يتضمن قانون المالية لسنة 2014م)، ص 19.

على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لأنماط معيشة أعضاء المقر الجبائي، من جهة أخرى، وهذا حسب المادتين 6 و89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية

أولاً: أسباب الرقابة الجبائية:

هناك عدة أسباب ضرورية لإيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة التصريجات الجبائية.

1) حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله:

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله على شكل تصريجات للإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية تنص المادة 81-1 من قانون الإجراءات الجبائية تراقب الإدارة الجبائية التصريجات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة².

أي أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريجات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة. تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من حدد بنفسه أسس فرض الضريبة، ويصرح بها للإدارة الجبائية وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريجات، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة³.

2) محاربة التهرب الضريبي:

إن عملية مراقبة التصريجات يتم عنها نقص في الوعاء الضريبي وأسباب ذلك قد يكون بغير قصد من المكلف، وهذه الأخيرة تسعى على أنها تهرب ضريبي من خلال اكتشاف للتدليس تحايل على القانون وأن ظاهرة التهرب الضريبي تنتج عنها آثار وخيمة على المجتمع، مالي، اقتصادي، اجتماعي، سياسي، وعليه فإن محاربهته تستلزم استعمال آلية الرقابة الجبائية كنظام للرد عنها أو الحد منها على الأقل.

1- قانون الإجراءات الجبائية، المرجع السابق، المادة 21-12 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012م يتضمن قانون المالية لسنة 2013م، ص 21.

2- المادة 18 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية، ص 09.

3- كردودي سهام، المرجع السابق، ص 49.

ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة بمختلف أشكالها وخاصة من التهرب الضريبي بهدف زيادة إيرادات الخزينة العمومية وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة، ولكي تؤدي الرقابة الجبائية مهامها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في إقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم ضمانات من أجل حمايتهم من تعسفات الإدارة والتجاوزات المحتملة.

الإطار القانوني للرقابة الجبائية

أولاً: الإدارة الجبائية:

تتمتع الإدارة الجبائية بوسائل قانونية في حقوق تسمح لها بالتحقق من صفة التصريحات ومدى مصداقيتها فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة للضريبة والتي من خلالها يمكن تحديد الضريبة من صفات تحصيلها وتمثل فيما يلي¹:

1) حق الإطلاع: هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطته يمكنهم الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد التحقيق معه، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق.

2) حق الرقابة: يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، فهو يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المراقبين لمراقبة تلك التصريحات المقدمة بعناصر ومعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها.

3) حق استدراك الأخطاء الإدارية: حق استدراك الأخطاء هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد.

1- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، ص 22.

نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى¹.

4) حق المعاينة: يمكن للإدارة الجبائية الذي أقرته المادة 74 من قانون المالية لسنة 2001م ويكون ذلك بعد أمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض عنه، حيث تعطي الإدارة الجبائية ترخيص لأعوامها الذين لهم رتبة مراقب على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء والمراقبة والدفع، ويجوز لأعوام الإدارة الجبائية القيام بكل التخفيضات والمعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة، وعملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقا بهذه العملية، وبعد انتهاء عملية المعاينة يحرر محضر يسرد فيه مجريات العمليات وتدون فيه المعاينات المسجلة وهذا حسب نص المادة 78 من قانون المالية لسنة 2001م، ثم تسلم نسخة من محضر الجرد على المعني وترسل النسخة الأصلية للقاضي الذي رخص المعاينة².

ثانيا: الضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع للرقابة:

يحتاج المكلف بالضريبة إلى ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند قيامها بمهمة التحقيق وبالتالي يجب خلق توازن بين الالتزامات المفروضة على المكلف والحقوق التي منحت للإدارة الضريبية كما يجب على الأعوان المحققين احترام هذه الضمانات، وفي حالة الإخلال بها فإنه يؤدي إلى بطلان إجراء التحقيق، ومن أهم هذه الإجراءات³:

1) الإعلام المسبق: طبقا للمادة 20-04 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة وذلك عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسباته على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

2) الاستعانة بمستشار: لقد منح المشرع الجبائي للمكلف إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره، سواء كان محاسبا أو مستشارا جبائيا، محاميا، وهذا قصد متابعة سير عمليات المراقبة، ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها الإدارة الجبائية.

3) تحديد مدة الرقابة: إن مدة التحقيق الجبائي محددة قانونيا:

1- المادة 327، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012م، ص 38.

2- سعيدي عبد الحليم، التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009-2010م، ص 04.

3- محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، المرجع السابق، ص 97.

أ- في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تتجاوز هذه المدة سنة واحدة من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق.

ب- أما في التحقيق المحاسبي فإنه لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من (04) أشهر فيما يخص:

- مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

ويمدد هذا الأجل إلى 06 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 و1.000.000 دج، عن كل سنة مالية يحقق فيها، ويجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى 09 شهر إلا أن الإدارة الجبائية غير مقيدة بمدد الرقابة بعين المكان المذكورة أعلاه في حالة¹:

- استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا.

- تقديم المكلف بالضريبة معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق.

- عدم الرد أو الرد المتأخر على طلبات التوضيحات والتبريرات.

4) عدم إمكانية تجديد عملية التحقيق في المحاسبة: بموجب المادة 20-03 من قانون الإجراءات الجبائية والتي تنص بعد انتهاء التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس التقييدات المحاسبية لنفس الضرائب والرسوم والفترة نفسها².

ثالثا: واجبات المكلفين بالضريبة:

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية.

1) الواجبات الجبائية:

يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

1- وزارة المالية، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، 2010م، ص 80.

2- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر 3: (قانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012م) يتضمن قانون المالية لسنة 2013م، ص 19.

- التصريحات الجبائية: هي عبارة عن وثيقة يستعملها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه... الخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة، لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف وهناك عدة أنواع من التصريحات الجبائية¹:

* **التصريح بالوجود:** يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد، والذين يخضعون للضريبة الجغرافية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات، يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوماً من بدء النشاط حيث يتم التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتضمن المعلومات التالية: الاسم واللقب، العنوان سواء من نفس الوطن أو خارجه.

* **التصريح الشهري:** على كل شخص خاضع للضريبة سواء معني وطبيعي أن يقدم تصريحاً شهرياً وقبل 20 يوم الأولى من كل شهر، إلى قابض الضرائب، فمثلاً يجب اكتتاب التصريح الشهري (سلسلة G50)، يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، ومن جهة أخرى تفصيل العمليات الخاصة بالرسم النشاط المهني، والتي تسدد في نفس الوقت مع تقديم هذا الكشف وفي حالة التوقف على النشاط نهائياً أو مؤقتاً فإن الشركة ملزمة بتقديم تصريح في العشر أيام الأولى التي تلي التوقف إلى مكتب المفتش الذي يتلقى التصريح.

* **التصريح السنوي:** على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسم المماثلة اكتتاب تصريح بمداخيله وذلك كل سنة، وهذا من خلال نموذج "استمارة" تقدمه للإدارة الجبائية وقد خصت المادة 151 الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات (IBS) يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 136 أن يكتتبوا قبل 30 أبريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة للسنة المالية السابقة، إذا سجلت المؤسسة عجزاً، يقدم التصريح بمبلغ الحجز ضمن نفس الشروط... الخ².

حيث يجب أن ترفق هذه التصريحات "الوعاء الضريبي" ووثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة.

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) ملزمون أيضاً بملاً تصريح قبل 01 أبريل من كل سنة مالية حيث يتضمن التصريح إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية السابقة كما يجب أن ترفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف ويجب أن تكون هذه التصريحات مصادق عليها من طرف محاسب معتمد، حيث هذا التصريح يسمح للإدارة من معرفة الوضعية الجبائية

1- قميد آسيا، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة بسكرة،

2014م، ص 54.

2- المادة 181، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 77.

للمكلف من خلال مقارنة التصريح السنوي والشهري للمكلف، وحتى في عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ فإن المكلف غير معني من هذا الإلزام.

* **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:** وهي في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي عن النشاط المكلف خاضع للنظام الحقيقي عليه أن يكتب في أجل 10 أيام ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها الضريبة.
- تصريح خاص بالمداخيل الصنفية.

ملاحظة: هذه التصريحات يجب أن تودع في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، وفي حالة الوفاة لمستغل خاضع للنظام الحقيقي فإن المعلومات الضرورية لتأسيس الضريبة تودع من قبل أهل المتوفي من خلال 6 أشهر التي تلي تاريخ الوفاة¹.

2) الواجبات المحاسبية:

يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقييد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة طبقا لنظام المحاسبة المالية (SCF).

- محاسبة تتماشى مع محتوى النظام المحاسبي المالي الساري العمل به.
- مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر القانون التجاري بمسكها، وعلى رأسها دفتر اليومية العامة ودفتر الجرد، ويجب أن يمسك بالکیفیه المنصوص عنها قانوناً².
- يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش، وترقيم الصفحات ويوقع عليهم من قاضي المحكمة، كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والسندات المرسله والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات.

الإطار التنظيمي للرقابة المالية

أولاً: أجهزة الرقابة الجبائية:

وتتمثل أجهزة الرقابة الجبائية فيما يلي:

1) مديرية بحث المراجعات (المركزية):

أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-228 الصادر في جويلية 1995م والمتضمن التنظيم الإداري والمركزي لوزارة المالية وقد جاءت هذه المديرية لتدعيم باقي المديریات الأخرى في الرقابة الجبائية على

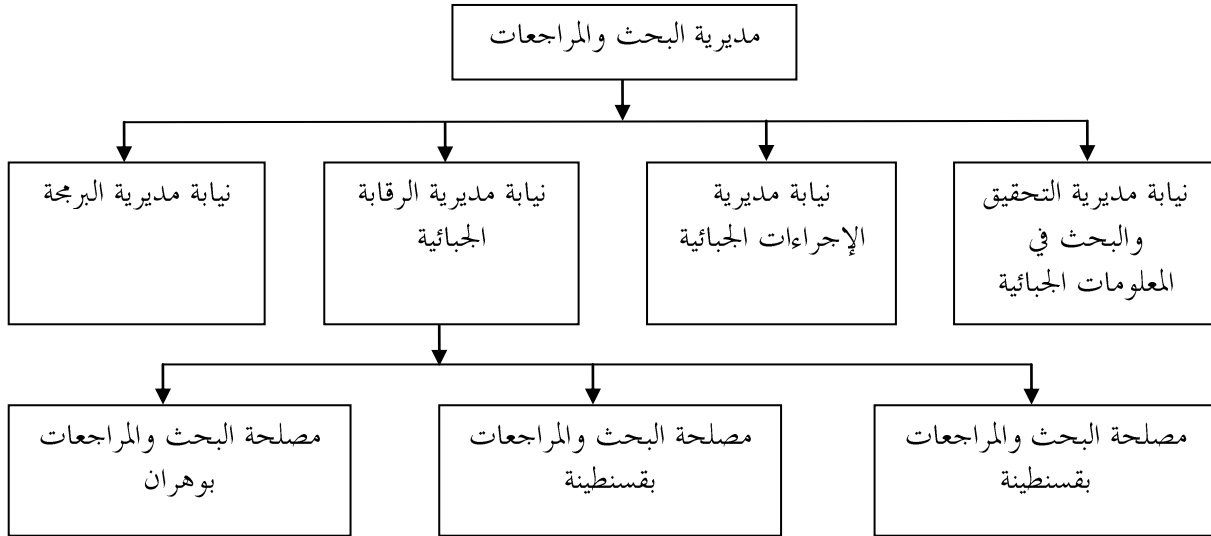
1- المادة 195، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ص 98.

2- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر 2011-2012، ص 115.

المستوى الولائي، والتي غطاها يمتد على مستوى التراب الوطني، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشأة "مديرية الأبحاث والمرجعيات" في سبتمبر 1998م¹.

وهي تكلف بنفس الأعمال التي تقوم بها مديرية الرقابة الجبائية والمصالح الجبائية بمحاربة التهرب الضريبي، تستند المهام إلى أربعة مديريات فرعية "نيابة مديرية البرمجة، نيابة مديرية الرقابة الجبائية، نيابة مديرية الإجراءات الجبائية، نيابة مديرية التحقيقات الجبائية، نيابة مديرية المعلومات الجبائية".

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمديرية البحث والمرجعيات.



المصدر: الجريد الرسمية العدد 75-228 الصادرة في 22 ذو القعدة 1428هـ الموافق لـ 02 ديسمبر 2007م.

يتم تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذي يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولاً، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمرجعيات واعتماداً على صلاحيات مديرية الأبحاث والمرجعيات في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بـ:

- أ- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
- ب- جعل الرقابة الجبائية أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
- ج- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية بالإضافة إلى مديرية البحث والتحقيقات، حيث أنها تسند لها مهمة تنفيذ برنامج التحقيق.
- في هذه المديرية ثلاث مصالح مختصة في رزمة وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي وتمثل هذه المصالح في:
 - مكتب البحث عن المعلومات الجبائية.

1- المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المتضمن إنشاء مديرية الأبحاث والمرجعيات، الصادر في جويلية 1995م.

- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات.
- مكتب المراقبة الجبائية.

ولقيام هذه المصالح بهذه المهام، فإنه توكل مهمة ذلك إلى مجموعة من الأعوان المحققين الذين يتألفون من:

- **نائب المدير:** هو المسؤول عن إعداد البرامج والتحقيقات الممنوحة للمصلحة وفي هذا المجال يراقب أعمال فرق التحقيق الجبائي كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون، ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

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

- **رئيس فرقة البحث والتحقيق:** إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي.

ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، أو هو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المرصحة لصالح فرقتهم ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

- **المحققين:** حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حامل:

- على الأقل له رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع.
- الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية.
- بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم.
- مراقبة المكلفين بالضريبة في مختلف برامج الرقابة.

ويقوم المراقب بمعالجة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة المحقق معه وإقفال عملية التحقيق تحت الإدارة وبحضور رئيس فرقة التحقيق مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم عملية التحقيق في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف رئيس الفرقة تحت طلب من المكلف بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

3) مديرية كبريات المؤسسات:

تدعيما لمديرية الأبحاث والمراجعات في مكافحة التهرب الضريبي والتسيير الفعال للرقابة الجبائية وخاصة فيما يخص الشركات الكبرى، تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات، وهذا بموجب المرسوم التنفيذي في رقم

303-02 المؤرخ في 21 رجب 1423هـ الموافق ل 28 سبتمبر 2002م والمعدل والمتمم بالمرسوم

التنفيذي رقم 494-2005 المؤرخ في 26/12/2005م الذي يجرر تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، ولكن ما لوحظ هو أنه حتى وقتنا الحالي لم تدخل هذه المديرية الميدان العلمي¹.

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها.
- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال والتي يساوي أو يفوق بـ: 100.000.000 د.ج.
- الشركات المقيمة في الجزائر العضوية في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة في الجزائر.

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات منبثقة منها تتمثل في:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.
 - المديرية الفرعية للتحصيل.
 - المديرية الفرعية للتسيير.
 - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
 - المديرية الفرعية للمنازعات.
- تكلف مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء، التحصيل، المراقبة، ومنازعات الضرائب والرسوم على عاتق الأشخاص المعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون مهما كانت صفاتها القانونية والاجتماعية والاقتصادية.

1- المرسوم التنفيذي رقم 303-02، المتضمن لإنشاء مديريات كبريات المؤسسات، المؤرخ في 21 رجب 1423هـ الموافق ل 28 سبتمبر 2002م.

المبحث الثاني: الإيرادات الضريبية وطرق تحصيلها

المطلب الأول: عموميات وأساسيات الإيرادات

تمثل الإيرادات العامة الأساس الهام الذي يتم الاستناد إليه في تمويل النفقات العامة التي تؤدي الدولة من خلالها نشاطاتها المالية، وبما يحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها عن طريق ماليتها العامة وسياساتها المالية، إضافة إلى دور الإيرادات العامة في تحقيق هذه الأهداف، وفي هذا الباب سيتم تحليل ودراسة أهم جوانب الإيرادات العامة.

تعريف الإيرادات العامة

التعريف الأول: يقصد بها مصادر تمويل النشاط المالي للاقتصاد العام، حيث يتطلب القيام بتغطية النفقات العامة وتدبير الموارد المالية اللازمة، وتحصل الدولة على هذه الموارد أساساً على الدخل القومي في حدود المقدرة المالية القومية أو من الخارج عند عدم كفاية هذه الموارد لمواجهة متطلبات الإنفاق العام ولقد تعددت أنواع الإيرادات العامة في العصر الحديث وتنوعت أساليبها واختلفت طبيعتها لأنواع الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة¹.

التعريف الثاني: تعرف الإيرادات العامة بأنها الموارد الاقتصادية التي تحصل عليها الدولة في شكل تدفقات نقدية من أجل تغطية النفقات العامة بهدف إشباع الحاجات العامة².

تطور الإيرادات العامة وتبويبها

أولاً: تطور الإيرادات العامة³:

لقد كان مفهوم الإيرادات العامة غير معروف لدى المجتمعات البدائية الأولى، إذ كان القيام بواجب الحراسة والدفاع عن الجماعة هو الوجه الوحيد للحياة المشتركة بين أفراد القبيلة الواحدة. فلم تكن ثمة حاجة إلى الإيرادات العامة ولو لتمويل الحروب ولكن هذا الوضع تطور نتيجة تمرکز السلطة بيد حاكم قوي وفي الأصل كان الحاكم مسؤولاً عن إيجاد الإيرادات اللازمة لتلبية رغباته وقيامه بواجباته. ذلك لأنه السيد المطلق للتصرف بالأموال الموجودة ضمن حدود بلاده، يمنحها حيناً للمقربين والحاشية، ويحتفظ بها عموماً للاستفادة من ريعها وإيراداتها، وكان نتيجة لذلك كل إيراد يأتي من هذه الملكية إنما هو إيراد التاج، ينفقه على تصريف أمور الدولة وتلبية حاجاتها، فلم تعرف الممالك والحضارات القديمة المؤسسات القانونية والسياسية التي تفرق بين شخصية الحاكم وشخصية الدولة، فكانت الملكية العامة، ملكية أميرية تعود لشخص الأمير، وكان مال الحاكم هو مال الدولة وخزينة الدولة هي خزينة الحاكم الخاصة. ولم تساعد هذه النظرة في إيجاد مفهوم للإيرادات العامة يختلف عن إيرادات الحاكم الخاصة. فكانت النظرية الغالبة حين انتشر "نظام الإقطاع في

1- محمد طاقا، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الثانية، 2008م، ص 21.

2- محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007م، ص 53.

3- زينب حسين عوض، مبادئ المالية العامة، دار الجامعية، مصر، بدون تاريخ، ص 89.

القرون الوسطى" أن الأرض لله عز وجل يستخلف عليها أولياء الأمر فتكون لهم ويوزعون أقاليمها بين أمراء الأجناد عندهم ، ويوزع الأمير إقليمه بين تابعيه، والتابع يوزع مقاطعته بين مختاربه، والمختار يوزع كرته بين جماعته وهكذا تجري السلسلة نزولا حتى تنتهي بالزراع. فيدعى الأعلى متبوعا والأدنى تابعا وحقوق المتبوع على التابع أن يلي دعوته للحرب بعدد معين من الجند المجهز، ويفديه بماله وروحه عند الحاجة، ويدفع لخزينته مبالغ معينة من الأموال ومع ضعف عهد الإقطاع توحدت المقاطعات، وعقد اللواء للملك صاحب السلطان المطلق. لكن هذا التطور لم يغير النظرة إلى مفهوم الإيرادات العامة، حتى إن بعض الملوك كانوا يدعون أن أراضي الدولة جميعها ملك لهم يتصرفون بها وفق رغباته. وبقيت الإيرادات العامة تعتمد أساسا على الأملاك العامة، أو ما كان يعرف بأملاك الحاكم الخاصة أو الأملاك. وجد العرب المسلمون في الكتاب والسنة قواعد أساسية تحدد أنواع الإيرادات العامة ومصادرها، كما اقتبسوا ما كان معمولا به في البلاد المفتوحة، حتى توصلوا إلى تنظيم ديوان الخراج في عهد الخليفة الراشدي عمر بن الخطاب. ولما تطور مفهوم الدولة وعظمت وظائفها وازدادت نفقاتها، لم تعد إيرادات أملاك الحاكم تكفي لتلبية الحاجات العامة المتزايدة. فكان يتوجه إلى الرعية يطلب العون والمساعدة. وكان ذلك في صورة تبرعات اختيارية حين تلم بالبلاد نائبة أو حين يتعلق الأمر بالدفاع عن الأمة والذود عن كيانه. ولم تلبث هذه التبرعات الاختيارية الاستثنائية أن صارت فرائض إجبارية ودائمة نتيجة تناقص الإيرادات الإقطاعية من جهة، وعدم استجابة الرعايا لطلبات الحاكم المتزايدة بالتبرع من جهة أخرى، فظهر مفهوم الاقتطاعات العامة موردا أساسيا للدولة تغطي به نفقاتها وتحقق المنافع العامة، وكان لابد من أن يقابل ذلك تبدل في مفهوم الإيرادات، فلم تعد تلك الإيرادات تأتي من أملاك خاصة للحاكم، وإنما صارت إيرادات مصدرها الرعية توضع تحت تصرف جهة عامة تستخدم امتيازاتها القانونية في إدارتها، فهي بالتالي إيرادات عامة. ويتم توزيع العبء الناجم عنها بين المكلفين توزيعا عادلا ووفق مبدأ المساواة. فظهر مفهوم المال العام الذي يختلف عن مال الحاكم الخاص، ونشأت مجموعة من القواعد القانونية تنظم العلاقة المالية للدولة مع الآخرين، على أساس من السلطة والسيادة، فكان لزاما نتيجة هذا التطور، أن تصبح الإيرادات العامة وسيلة مالية أساسية تستخدمها الدولة لتوفير المال اللازم لتغطية النفقات العامة، وأداة للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق أهداف الدولة العامة¹.

المطلب الثاني: طرق تحصيل الإيرادات الضريبية

بعد قيام مصلحة الضرائب بربط الضريبة على الممول لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء لهذا الدين تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلال جمع مبالغ الضريبة لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحددة وطرق ملائمة.

1- زينب حسين عوض، المرجع السابق، ص 89.

مفهوم التحصيل الضريبي وتحديد سعر الضريبة

أولاً: مفهوم التحصيل الضريبي:

تعني تحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية وفقاً للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.

ويقصد بالتحصيل الضريبي أيضاً مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع قوانين والأنظمة الضريبية موضوع التنفيذ وبالتالي إيصال حالات الضرائب إلى خزينة الدولة، قد تدخل المشرع الضريبي بوضع القواعد التي تتضمن تحصيل دين الضرائب دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف نفسه، وإذا كان تحصيل عدد كبير من الضرائب يتم عن طريق نظام الالتزام، وبمقتضى هذا النظام يتعهد مثلاً فرداً أو مؤسسة بدفع مقدار الضريبة مقدماً للدولة ثم يتولى عملية التحصيل فيما بعد لحسابه الخاص، بمساعدة السلطات الإدارية، كما يجب أن نشير أنه يتم تحصيل الضريبة بصورة نقدية أو يقوم مقامها من شبكات أو حوالات بريدية أو غيرها أما الصورة العينية فقد اختفت تماماً، فمن الملاحظ أن يتم تحصيل دين الضريبة في صورة عينية كما هو الحال بالنسبة للمجتمعات الزراعية إلا أن هذا الاستثناء من القاعدة العامة يجب عدم التوسع فيه أو القياس عليه¹.

ثانياً: تحديد سعر الضريبة:

يقصد بسعر الضريبة العلاقة أو النسبة بين مبلغ الضريبة والمادة الخاضعة لها، وقد عرف النظام الضريبي على مر التاريخ صوراً متعددة لسعر الضريبة، فإما تكون الضريبة توزيعية أو قياسية (تحديدية)، وإما أن تكون الضريبة نسبية أو تصاعدية وسنعرض لكل صورة على النحو التالي²:

1) الضريبة التوزيعية والضريبة القياسية:

يقصد بالضريبة التوزيعية تلك التي لا يحدد المشرع سعرها مقدماً، ولكنه يقوم بتحديد حصيلتها الإجمالية، وفي مرحلة حالية يقوم بتوزيع هذه الحصيلة على الأفراد، مستعينا بالأجهزة الإدارية في المناطق المختلفة (المحافظات، مجالس المدن، مجالس القرى) بحسب ما يمتلكه كل فرد من المادة الخاضعة للضريبة، وحينئذ يمكن معرفة سعر الضريبة ولتوضيح ذلك نفترض أن الدولة تحتاج إلى مبلغ عشرة ملايين جنيه كضريبة على دخل العقارات المبنية في الدولة، فيقوم المشرع مستعينا بالأجهزة الإدارية المختصة في أنحاء الجمهورية بتوزيع هذا المبلغ بكل محافظة، مثلاً على الأفراد المقيمين فيها والخاضعين لهذه الضريبة، وهنا فقط في هذه المرحلة يتم معرفة سعر الضريبة، الذي يدفعه الفرد وبين مقدار المادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة) التي يملكها الفرد.

1- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003م، ص 203.

2- فتحي أحمد ذياب هواد، المرجع السابق، ص 143.

وقد كانت الضرائب التوزيعية منتشرة في الماضي لعدة اعتبارات لعل أهمها هو عدم حاجتها لإدارة ضريبة على درجة عالية من الكفاءة لتقوم جذورها في تقدير المادة الخاضعة للضريبة في مرحلة أولى، بل كانت تكتفي بتحديد حصيلة الضريبة تاركة أمر توزيعها بين المكلفين للسلطات المحلية.

بالرغم من انحسار دور الضرائب التوزيعية في الوقت الحالي، لدرجة اختفائها تماما إلا أنه يمكن تحديد مزايا هذه الضرائب وعيوبها كما يلي:

تمتاز الضرائب التوزيعية بقدرة الدولة على تقدير حصيلتها منها مقدما، كما أنها تضمن تحقيق هذه الحصيلة: وتفسير ذلك أن المكلفين بالضريبة التوزيعية يلتزمون بدفعها بالتزامن. فإذا لم يقدم بعضهم بسداد حصته منها التزم الباقون بهذا السداد. بما يرتب مصلحة شخصية ومباشرة لكل مكلف بها في عدم تهرب أحد من المكلفين الآخرين من دفع الضريبة، إذ أن ذلك يعني زيادة العبء على الباقين، ومن ثم فإن كل مكلف يمارس نوعا من الرقابة على غيره مما يقلل من حالات التهرب الضريبي إلى حد كبير كما تشرك الدولة مجالس الحكم المحلي في توزيع مبلغ الضريبة الواجب للأعباء العائلية أو لمحدودية دخله، وبذلك يختلف سعرها من مكلف لآخر حسب ظروفه، ويترتب على ذلك اختلاف السعر الاسمي للضريبة عن سعرها الحقيقي وفقا لظروف كل مكلف على حدى.

بالإضافة إلى ما تقدم، فإن الضريبة القياسية تتمتع بالمرونة إلى حد كبير فمن الممكن رفع سعر الضريبة أو خفضه بحسب التغيرات والتطورات الاقتصادية التي قد تطرأ على دخول المكلفين وثرواتهم، أو سلوكياتهم الاستهلاكية والأفاقية، كذلك فإن الضرائب القياسية تتميز بالشمول، فهي تناسب الضرائب المباشرة وغير المباشرة على السواء، وأخيرا فإنها تعبر عن مدى كفاءة الأجهزة الضريبية والمالية في الدولة والعاملين فيها.

وبالرغم مما تقدم، فيؤخذ عليها عدم وجود مصلحة شخصية مباشرة لكل مكلف في عدم تهرب الآخرين من دفعها، حيث لا يمارس المكلفون بالضريبة القياسية رقابة على الغير، ويمكن الرد على ذلك، أن أي نظام مهما كانت درجة دقته وإحكامه لا يمكن أن يكون بمنأى عن النقد، وهذا النقد يكن بلا قيمة بنشر الوعي الضريبي الواجب اجتماعي واقتصادي يعود على الجميع بالتقدم والرفق، وباعتبار التهرب الضريبي جريمة محلة بالشرف والاعتبار كما هو الشأن في الولايات المتحدة الأمريكية.

2) الضريبة النسبية والضريبة التصاعدية¹:

من الشائع عمليا، أن يأمر المشرع إما بالضريبة النسبية أو الضريبة التصاعدية ويقصد بالضريبة النسبية، النسبة المئوية الثابتة التي تفرض على المادة الخاضعة للضريبة ولا تتغير بتغير قيمتها، وخير مثال عليها الضريبة على الأرباح التجارية والصناعية والضريبة على إيرادات القيم المنقولة، فتفرض كل منها بسعر ثابت يتراوح ما بين 15% إلى 20% ولا يتغير السعر بتغير قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتزداد الحصيلة الضريبية في الضريبة النسبية بنفس نسبة الزيادة في المادة الخاضعة لها، أما الضريبة التصاعدية فتفرض بأسعار مختلفة باختلاف قيمة

1- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2012م، ص ص 77-78.

المادة الخاضعة للضريبة، بحيث يرتفع سعر الضريبة بارتفاع قيمة مادة تحصيله، مما يؤدي إلى نشر نوع من اللامركزية المالية.

إلا أنه يعاب عليها أنها ضريبة غير عادلة، لأنها توزع على المكلفين على أساس نسبة معينة أو ثابتة من المادة الخاضعة للضريبة وليس على أساس القدرة التكلفة لكل منهم، وقد يترتب على ذلك أن يدفع أحد المكلفين أكثر من الآخر بمجرد اختلاف محل إقامة كل منهما، وبالرغم من تساوي المقدرة التكلفة لكليهما أو تساوي دخلهما.

كما أنها تتسم بعدم المرونة، حيث تحدد الدولة ابتداء الحصيلة المطلوبة فيكون من غير المتصور إمكان إدخال تعديلات عليها بالزيادة أو النقصان لمسايرة أي تغيرات اقتصادية. بالإضافة إلى أن نظام الضرائب التوزيعية غير شامل، فلا يتصور تطبيقه إلا بالنسبة للضرائب المباشرة. إذ يكون الشخص المكلف معروفا مقدما، وبالتالي يمكن حصر المكلفين على نحو ثابت، وعليه فلا يتصور تطبيقه على الضرائب غير المباشرة، وأخيرا فإن الضرائب التوزيعية تعبر بصورة محددة عن عجز الأجهزة الضريبية في الدولة من حيث معرفة الأشخاص الخاضعين لها، وتحديد قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وتطبيق الأسعار الضريبية المختلفة، واتخاذ إجراءات الربط والتحويل.

وإزاء تلك العيوب، فقد عدلت الدولة في العصر الحديث عن الأخذ بالضرائب التوزيعية واتجهت إلى نظام الضرائب القياسية.

يقصد بالضريبة القياسية، أو كما يفضل تسميتها بالضريبة التحديدية، تلك التي يحدد المشرع سعرها مقدما دون أن يحدد حصيلتها الإجمالية بصورة محددة، تاركا أمر تحديدها للظروف الاقتصادية.

ويتم تحديد الضريبة القياسية بفرض سعر معين يتناسب مع قيمة المادة الخاضعة للضريبة إما في صورة نسبة مئوية على إجمالي وعاء الضريبة، وإما في صورة مبلغ معين يتم تحصيله عن كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة، وبذلك فإن المكلف بها يعلم مقدما الضريبة الواجب دفعها¹.

وتمتاز الضريبة القياسية بأنها ضريبة عادلة، حيث يكون العبء الضريبي على أساس المقدرة التكلفة لكل مكلف بغض النظر عن محل إقامته، كما أنها تراعي الظروف الشخصية المتعلقة بكل مكلف، ومن ثم يمكن مراعاة ظروفه العائلية بمنحه إعفاء يكون عشرين بالألف ومعدل الضريبة على الدخل مثلا (10%) عشرة بالمائة ومبلغا مقطوعا عن كل وزن أو وحدة من البضاعة أو طول من القماش كما هو الحال في الضرائب الجمركية، ومعدل أو سعر الضريبة يجب أن يحدد من قبل المشرع في القانون الضريبي، وقد يكون معدل أو سعر الضريبة بصورة ثابتة أو تصاعدية.

وتطبيقها لذلك فقد قررت المحكمة الدستورية العليا في مصر أن السلطة التشريعية تتولى بنفسها تحديد معدل أو سعر الضريبة ويقف نفس الموقف المجلس الدستوري في لبنان عندما قرر دستورية قانون الضريبة على

1- المرجع السابق، ص 79.

القيمة المضافة رقم (379) لسنة 2001م كونه قد حدد لهذه الضريبة معدلا (سعرا) ثابتا وموحدا بشكل قاطع وغير قابل للتعديل إلا بموجب القانون.

مما سبق يمكن القول أن نص الفقرة (ب) من المادة (06) لسنة 1994م يشوبه عيب عدم الدستورية كون المشرع أعطى مجلس الوزراء صلاحية التدخل في موضوع معدل أو سعر الضريبة الخاصة بأنظمة يصدرها خلافا للمادة (111) من الدستور.

تحديد وعاء الضريبة

يمكن تحديد وعاء الضريبة كما يلي¹:

1) التحديد الكيفي لوعاء الضريبة:

إن الاتجاه الحديث في المالية العامة هو الأخذ بعين الاعتبار بالظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرض الضريبة، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، والتي تطرقنا إليها سالفاً، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف بالضريبة أو بالظروف العائلية أو الاجتماعية، فإذا فرضت ضريبة على الدخل الناتج عن ملكية الأرض الزراعية فإنها تعد ضريبة حقيقية، إذا كانت واحدة بالنسبة لجميع الملاك بغض النظر عن ظروفهم الخاصة، فلا فرق بين من يملك هكتار واحد أو أكثر.

ولا تتطلب الضريبة الحقيقية جهداً كبيراً من جانب الإدارة الضريبية بشن تحديدها، كما لا تحتاج إلى إدارة على جانب كبير من الكفاءة، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها وتمتاز بأن حصيلتها غزيرة فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة، كما أنها لا تقرر أية إعفاءات وبالرغم مما تقدم، فإن الضريبة الحقيقية لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير في حصيلتها بسهولة.

أما الضريبة الشخصية فهي التي تفرض على الدخل وتؤخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي، والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، فعند تحديد المقدرة التكليفية للشخص، لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه ولكن لا بد من الأخذ في الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة نفسه تتمثل في:

أ- المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة: يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة، وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد، وهو ما يطلق عليه بحد الكفاف، يختلف هذا الحد من مجتمع إلى آخر، وفي داخل المجتمع من وقت إلى آخر، بالإضافة إلى خصم ما هو لازم

1- فتحي أحمد ذياب عواد، المرجع السابق، ص 138.

بالأعباء العائلية، وتتخذ بعض الدول من ذلك سلاحا إما لتشجيع النسل أو لفرض عقوبة لغير المتزوجين، ويكون ذلك عادة بالنسبة للدول التي تعاني من الزيادة السكانية.

ب- مصدر الدخل: إن شخصية الضريبة تأخذ في اعتبارها مصدر دخل المكلف بالضريبة، فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال. ويرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة، بالإضافة إلى اختلاف مدة استثمار كل منهما، فالدخل المتولد عن رأس المال يبقى مدة أطول من الدخل المتولد عن العمل، وهذا يستوجب معاملة كل منهما معاملة ضريبية مختلفة وفقا لظروف كل منهما.

ج- المركز المالي: إن شخصية الضريبة لكونها تعدد بالمركز المالي للمكلف بالضريبة، تميز في المعاملة بين الدخول المختلفة، من حيث أحجامها وشرائحها بحيث تخضع كل منهما لسعر خاص يرتفع كلما ازداد مقدار الدخل (الضريبة التصاعدية) ويقل بانخفاض الدخل وذلك كي تتحقق المساواة في التضحية بين كافة المكلفين بالضريبة.

2) التحديد الكمي لوعاء الضريبة:

يتوقف حجم الحصيلة الضريبية على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو تقدير قيمة الدخل الخاضع للضريبة وهناك طرق مختلفة لتقدير قيمة المادة الخاضعة للضريبة وتتمثل في استخدام عدة أسس¹:

أ- طريقة المظاهر الخارجية: تتمثل هذه الطريقة في اعتماد الإدارة الضريبية عند تحديد الضريبة على بعض المظاهر الخارجية التي تتعلق بالمكلف بالضريبة والتي تكون من السهل على الإدارة الضريبية تقديرها، على سبيل المثال تقدير دخل المكلف على أساس القيمة الإجمالية لمزله أو عدد النوافذ والأبواب أو عدد العمال والآلات المستخدمة وعدد السيارات التي يمتلكها وغيرها من المظاهر الأخرى.

وقد كانت هذه الطريقة مستخدمة في التشريع الضريبي الفرنسي في القرن التاسع عشر وحتى عام

1925م، حيث كانت تفرض الضريبة على الدخل على أساس مظاهر خارجية معينة تتمثل في عدد أبواب ونوافذ المنزل المكلف بالضريبة، استنادا إلى أن منزل المكلف الغني أكثر أبوابا ونوافذ من منزل المكلف الفقير.

ويبدووا واضحا، أن هذه الطريقة تتسم بالبساطة وقلة النفقات كما لا تلزم المكلف بالضريبة تقديم أية وثائق، إلا أنها طريقة غير منضبطة بشأن تحديد وعاء الضريبة ولا تتناسب مع المجتمعات الحديثة والمتقدمة وبذلك فلا يمكن الاعتماد عليها لتقدير وعاء الضريبة، فهناك بعض المظاهر مخالفة للحقيقة كما أن هذه الطريقة لا تأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة وإنما قد يحقق المكلف خسارة معينة كل سنة، ومع ذلك يلتزم بدفع الضريبة على أساس المظاهر الخارجية التي لا تختلف بالطبع خلال هذه السنة، نظرا للثبات النسبي للمظاهر الخارجية، أي أن هذه الطريقة لا تطبق إلا نادرا وبصورة تكميلية للتأكد من صحة التقدير.

1- محمد محرزى عباس، المرجع السابق، ص ص 145-146.

ب- طريقة التقدير الجزائي¹:

تقوم هذه الطريقة على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا استنادا إلى بعض المؤشرات: مثل القيمة الإيجارية إذ يعد مؤشرا أو دليلا لتحديد دخل صاحب العقار ورقم الأعمال الذي يعد دليلا لمعرفة ربح التاجر وعدد ساعات الطبيب يعد دليلا على دخله، نفس الشيء الحال بالنسبة لأصحاب المهن الحرة. وإما أن يضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجزاف القانوني، حيث تحدد إدارة الضرائب وعاء الضريبة بصورة جزافية، بالاستناد إلى قرائن معينة ينص عليها المشرع مثل: أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الإيجارية للأرض الفلاحية التي يستغلها.

وإما أن تحدد هذه القرائن بصورة اتفافية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، وتسمية هذه الطريقة بالجزاف الاتفافي. وتتشابه طريقة التقدير الجزافي مع طريقة المظاهر الخارجية، حيث أن كلا منهما لا تعتمد على الحقائق في تقدير الوعاء الضريبي ومن ثم فإنهما يفتقدان الدقة والانضباط بشأن تحديد المادة الخاضعة للضريبة. وإن كانت طريقة التقدير الجزافي تعد أكثر دقة لكونها تعتمد على قرائن موضوعية تعبر بصورة أدق عن مقدار الدخل الحقيقي.

ويلجأ المشرع الضريبي إلى استخدام تلك الطريقة في بعض الحالات ويحصرها على حالات خاصة، مثل المكلفين بالضريبة الذين لا يملكون دفاتر محاسبية منتظمة وصادقة، وفي حالة ما إذا كانت تلك الدفاتر تخالف الحقيقة، ومرد ذلك إلا أنها تؤدي إلى فرض الضريبة على الدخل الحقيقي، بالإضافة إلى إمكانية تطرق الإدارة في تقدير الدخل الخاضع للضريبة.

ج- طريقة التقدير المباشر:

تمثل تلك الطريقة لتقدير المادة الخاضعة للضريبة، تحديد أكثر انضباطا ودقة من الطرق سالفه الذكر، إذ أنها تستند مباشرة إلى معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين: إما بالتصريح وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية.

طرق تحصيل الضريبة

يتم تحصيل الضريبة بعدة طرق أهمها²:

1- الأصل العام، أن يلتزم المكلف بما يدفعها إلى الإدارة الضريبية من تلقاء نفسه دون مطالبة الإدارة له بأدائها في محل إقامته. وهذه الطريقة تعد أكثر شيوعا، وتسمى بطريقة التوريد المباشر.

2- قد يتم دفع الضريبة بمعرفة شخص آخر غير المكلف بها، ويعد ذلك استثناء من الأصل العام، وتسري هذه الطريقة بصورة عامة في الضرائب غير المباشر، إن كان من المتصور تطبيقها بشأن عدد محدود من الضرائب

1- المرجع السابق، ص 147-148.

2- سعيد علي العبيدي، المرجع السابق، ص 147.

المباشرة، ومضمونها أن يكلف المشرع شخصا آخر (المكلف القانوني) غير المكلف الفعلي بدفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العامة، على أن يقوم بتحصيلها فيما يعد من المكلف الفعلي.

ويلجأ المشرع إلى هذه الطريقة، بالنسبة للضرائب على الدخل وتسمى (بالحجز عند المنبع) (*retenue a la source*) ومقتضاها أن يقوم رب العمل (المكلف القانوني) الذي يدفع الدخل إلى المكلف بخصم قيمة الضريبة من الدخل قبل توزيعه، بحيث يستلم المكلف الفعلي دخلا صافيا خاليا من الضريبة. أي أن تحصيل الضريبة يتم عند تولد الدخل وليس عند استلامه.

وتطبق هذه الضريبة عادة على ضرائب كسب العمل (الأجور والمرتبات والمهايا) والضريبة على إيرادات القيم المنقولة.

كذلك قد يلجأ المشرع إليها بالنسبة للضرائب على الإنتاج والاستهلاك، كما سلف ذكره، فالضريبة تحصل على المنتج والتاجر أو المستورد الذي يقوم بتحصيلها بدوره من المستهلك عن طريق رفع ثمن السلعة بمقدار الضريبة.

وأخيرا بالنسبة لضرائب الدمغة، فيتم تحصيلها عن طريق وضع طوابع الدمغة على المحررات القانونية، المكلف بنفسه بهذه العملية، حيث يقوم بدفع هذه الطوابع ويقوم بائعوها بتوريدها بصيغتها إلى مصلحة الضرائب.

أما بالنسبة للضرائب غير المباشرة فإن حصيلتها توزع على مدار العام، وليس لها وقت محدد.

نستنتج من خلال دراستنا للفصل الاول أن الإيرادات الضريبية لها أهمية في تحدي مصادر الإيرادات العامة والمتمثلة في أملاك الدولة والضرائب والرسوم وهي مهمة بالنسبة لتمويل الخزينة العامة. ونأخذ بعين الاعتبار تحديد وعاء الضريبة وكذلك طرق تقدير المادة الخاضعة للضريبة. وحيث تستعمل الإيرادات العامة من أجل تغطية نفقاتها العامة وتنتج الإيرادات من الضرائب غير المباشرة ويتم تحصيل الإيرادات الضريبية من طرف وزارة المالية.

الفصل الثاني

الدراسات السابقة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث الذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف جوانب الرقابة الجبائية وآلياتها وكذلك الإيرادات الضريبية وطرق تحصيلها.

باعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في تحصيل الإيرادات الضريبية، لذا كان لا بد من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بالمركز الجوّاري للضرائب بادرار وتسييل الضوء لكل متطلبات البحث.

البحث الأول: مراجعة الدراسات السابقة

من خلال هذا البحث سنقوم باستعراض مختلف الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية وهذا على مرحلتين الأولى من خلال تقديم ملخص لكل دراسة وفي الثانية نقوم بمقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة.

الدراسات السابقة المتعلقة بالمراجعة الجبائية.

في هذا المطلب وقع اختيارنا على ثلاث دراسات اثنتين باللغة الفرنسية وواحدة باللغة العربية متعلقة بالمراجعة الجبائية ، وكل واحدة درست الموضوع من جانب مختلف ولهدف مختلف.

دراسة بن عدة فتحي 2004: بموضوع الدراسة الجبائية وعلاقتها بالمؤسسة

الإشكالية الرئيسية للبحث كانت "هل المؤسسة بحاجة إلى المراجعة الجبائية؟ وما هي الخصائص و المراحل الواجب تتبعها عند تنفيذه؟"

للإجابة على هذه الإشكالية قام الباحث بتقسيم الدراسة إلى جزئين الأول نظري ومقسم بدوره إلى ثلاثة فصول الأول تمثل في ماهية المراجعة الجبائية من تعريفها و تاريخ ظهور المراجعة الجبائية والفصل الثاني خصصه للخصائص الواجب توفرها في المراجعة الجبائية من المراجع الجبائي إلى المخاطر الجبائية ثم تطرق في الفصل الثالث إلى المراحل العملية للمراجعة الجبائية التي يجب تتبعها لإنجاح المراجعة الجبائية.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للتفصيل في سيرورة عملية المراجعة الجبائية في المؤسسة وهذا من خلال ثلاث فصول الأول مخصص للمراجعة الجبائية للوثائق المحاسبية في المؤسسة كمراجعة الميزانية و مراجعة حسابات التسيير ومراجعة النتيجة الجبائية، وفي الفصل الثاني قدم فيه مراجعة مختلف الضرائب والرسوم أما الفصل الثالث فكان لتقديم مراجعة الخيارات الجبائية من الخيارات التكتيكية إلى الخيارات الإستراتيجية.

وفي الخاتمة استنتج ما يلي: المراجعة الجبائية لا تعني إيجاد ثغرات القانون لاستغلالها للتهرب الضريبي لكن تسعى إلى التخلص من التكاليف الجبائية الزائدة وتقليلها مع احترام القوانين والتشريعات الجبائية مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية الممنوحة ، والأهم المراجعة الجبائية وسيلة تسمح للمؤسسة بالسيطرة على جبايتها وليس الجباية التي تسيطر عليها.

دراسة حميداتو صالح 2012: بموضوع مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية وتمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما مدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية؟" اعتمد الباحث في هذه الدراسة على تحديد دور المراجعة الجبائية التي تقوم بها المؤسسة لذاتها إما باستعمال مراجع داخلي أو مراجع خارجي، وهذا من خلال أربعة فصول الثلاثة الأولى نظرية إما الفصل الرابع فخصه للجانب التطبيقي

الفصل الأول قدم فيه جملة من المفاهيم الأساسية حول المراجعة و الجباية وفي الفصل الثاني تطرق إلى المراجعة الجبائية من خلال سرد ماهية المراجعة الجبائية والكفاءات الواجب توفرها لدى المراجع الجبائي وكذا مراحل المراجعة الجبائية، أما في الفصل الثالث فقد خصه لإبراز دور التسيير الجبائي وكذا المخاطر المحيطة بالجانب الجبائي وتقييم هذه المخاطر وعلاقتها بالدور الاقتصادي للمؤسسة الفصل الأخير كان تطبيقي حيث قام الباحث بدراسة ميدانية لـ 81 مؤسسة تنشط بولاية الوادي لإبراز دور المراجعة في تدنية المخاطر الجبائية، وقام أيضا بدراسة حالة لمؤسسة اقتصادية لدعم النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية، وفي الأخير استخلص النتائج التالية:

المراجعة الجبائية تسمح ب:

- الكشف عن مناطق الخطر الجبائي؛
- القيام بتشخيص جبائي للمؤسسة؛
- ضمان ايداع التصريجات الجبائية؛
- تقييم الخطر الجبائي.

دراسة بن عزوز لطفي 2016: ¹

الإشكالية الرئيسية للدراسة كانت عبارة عن سؤالين:

ما هي مسببات، مختلف ميادين ومصادر المخاطر الجبائي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟
كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحقق أمن جبائي في ظل المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ؟

الباحث قسم الدراسة إلى جزئين في كل جزء يجيب فيه عن سؤال من السؤالين المطروحين. في الجزء الأول ذكر مسببات المخاطر الجبائي وقسمها إلى نوعين متعلقة بالتسيير الجبائي ومتعلقة بالرقابة الجبائية ثم تطرق إلى مختلف ميادين ومصادر المخاطر الجبائي حيث قسم ميادين المخاطر الجبائي إلى ثمانية مخاطر متعلقة بتسيير المؤسسة كالتحويلات، المحاسبة ، مخالفة القوانين... الخ ثم تطرق إلى مصادر الخطر الجبائي وقسمها إلى خمسة أنواع.

¹ نوي نحة فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 مذكرة ما جيستير ، جامعة الجزائر، 2004.

أما الجزء الثاني فقد خصصه للمراجعة الجبائية وقدرتها على الوقاية من الخطر الجبائي وتقليله في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تطرق إلى أهداف المراجعة الجبائية المختلفة ثم ذكر مختلف أنواع المراجعة الجبائية سواء من حيث هدف المراجعة، فترة المراجعة، دراسة مختلف نشاطات المؤسسة ومراجعة مختلف الضرائب والرسوم وبعد ذلك تطرق الباحث إلى تقديم المراحل الواجب تتبعها في عملية المراجعة الجبائية من التحضير لعملية المراجعة إلى إعداد التقرير.

وكتيجة للدراسة استخلص الباحث بأنه على المؤسسات المتوسطة والصغيرة أن تقوم بمراجعة جبائية دورية من طرف مختص في المراجعة الجبائية لمواجهة مختلف المخاطر الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالرقابة الجبائية

في هذا المطلب ارتأينا لاختيار أربع دراسات متعلقة بالرقابة الجبائية لكن مختلفة من حيث هدف الدراسة والجانب الذي تم اختياره لتحديد تأثير الرقابة الجبائية عليه كالتهرب الضريبي، جودة التصريحات الجبائية، المخاطر الجبائية أو تحديد الوعاء الضريبي، وسيتم عرضها حسب أقدمية الدراسات:

دراسة نوى نجاة 2004: بموضوع فعالية الرقابة الجبائية للتحكم في ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وتمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما مدى فعالية الرقابة الجبائية للتحكم في ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟"

اعتمدت الباحثة في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وللإجابة على الإشكالية المطروحة تناولت الموضوع من خلال أربعة فصول، الأول قامت فيه بعرض ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق إعطاء مفهومه والطرق المختلفة لتنفيذه مع تقديم طرق قياس التهرب الضريبي. أما في الفصل الثاني قدمت الإطار النظري والتنظيمي للرقابة الجبائية من ماهية الرقابة الجبائية إلى الهياكل والوسائل المسخرة للإدارة الضريبية للقيام بالرقابة كما قامت بتفسير العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين بالضريبة خلال عملية الرقابة، وفي الفصل الثالث تطرقت الباحثة إلى أنواع الرقابة الجبائية كالتحقيق المحاسبي و التحقيق المفصل في مجمل الوضعية الجبائية ومراحل تنفيذ كل نوع.¹

صعوبة قياس ظاهرة التهرب الضريبي؛

-طريقة التحقيق المحاسبي محدودة الفعالية؛

منقوصة الفعالية نظرا لحساسية المكلفين بالضريبة؛ - VASFE طريقة

-الرقابة الجبائية ناقصة الفعالية لعدم تطابقها مع مؤشرات الجودة والفعالية المستخدمة في البحث (فيتوتانزي)

¹ Ben Azouz Lotfi « l'audit fiscal pour une sérénité fiscale assurée face aux risques fiscaux de la PME Marocaine » revue d'étude en management et finance

في الجبائية الرقابة فعالية. نجاة نوى 2 - 2004) الجزائر جامعة ماجستير مذكرة " 2003 (

دراسة نور الدين هارون 2004¹: بموضوع الإستراتيجية المثلى الواجب اتخاذها من طرف الإدارة الضريبية في إطار مكافحة التهرب الضريبي
الإشكالية الرئيسية للدراسة هي " ما هي الإستراتيجية المثلى الواجب اتخاذها من طرف الإدارة الضريبية في إطار مكافحة التهرب الضريبي؟"

في هذه الدراسة الباحث يقصد بالإستراتيجية المثلى طرق الرقابة الجبائية الأكثر فعالية لمحاربة التهرب الضريبي، وللإجابة عن الإشكالية المطروحة قسم الدراسة إلى جزئين الأول نظري مقسم بدوره إلى فصلين الأول خصصه للتعريف بظاهرة التهرب الضريبي والأسباب التي أدت إلى انتشاره والفصل الثاني قدم فيه الدور الذي يمكن ان تلعبه الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي من خلال إعطاء الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية ثم واقع الرقابة الجبائية في الجزائر.

أما في الجزء الثاني قدم الباحث المشاكل المتعلقة بقياس التهرب الضريبي نظرا لما يمثله الاقتصاد الموازي في الاقتصاد الوطني وهذا من خلال فصلين الأول قدم فيه الطرق المختلفة لقياس التهرب الضريبي المباشرة وغير المباشرة أما الفصل الثاني فقد كرسه للإستراتيجية المثلى لمحاربة التهرب الضريبي من خلال استغلال المعلومات المقدمة في تصريحات المكلفين بالضريبة لاستخراج مؤشرات من شأنها ترشيد الرقابة الجبائية عن طريق تحديد المكلفين المشبوهين باستعمال التهرب الضريبي.

وفي الأخير استنتج ما يلي:

إن استعمال الإحصاء القياسي من شأنه زيادة فعالية الرقابة الجبائية من خلال تحديد المكلفين المشتبهين بالتهرب الضريبي لقمع هذه الممارسات وكذلك اقتصاد تكاليف الرقابة الجبائية التي يمكن ان توجه لمكلفين نزيهين.

دراسة قحموش سمية 2012: بموضوع دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية

تمثلت الإشكالية الرئيسية في " ما هو دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية؟"

في هذه الدراسة الباحثة تقصد بالمراجعة الجبائية الرقابة التي تقوم بها إدارة الضرائب من خلال الرقابة الجبائية التي تعتبر حتمية لان تحديد الوعاء الضريبي يتم من خلال تصريح المكلف بالضريبة.

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة قامت الباحثة أولا بتقديم الجانب النظري للموضوع من خلال إعطاء ماهية عن المراجعة والمراجعة الجبائية في الفصل الأول أما في الفصل الثاني انتقلت إلى تقديم ماهية التصاريح الجبائية مع إبراز وجود علاقة بين التصريحات الجبائية والمراجعة الجبائية ، وقدرة هذه الأخيرة على تحسين جودة التصريحات الجبائية.²

¹ Nouredinne Haroune. optimisation de l'action de l'administration fiscale en matière de lutte contre la fraude fiscale. mémoire de fin d'étude de 3ème cycle professionnel spécialisé en finance publique option fiscalité IEDF 2004 2"

² دور المراجعة الجبائي في تحسين جودة التصاريح الجبائية "مذكرة ماجستير في العلوم التجارية .جامعة ورقلة20

دراسة بساس أحمد و رنان مختار ¹2013 بموضوعٍ للمراجعة الجبائية أن تحدد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة

تمثلت الإشكالية الرئيسية في " :كيف يمكن للمراجعة الجبائية أن تحدد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة؟"

للإجابة عن الإشكالية المطروحة قام الباحثان بمعالجة الموضوع من خلال ثلاثة محاور، الأول قدما فيه مفهوم الوعاء الضريبي من تعريفه إلى تحديده والطرق المختلفة لتقديره، وفي المحور الثاني تطرقا إلى مفهوم المراجعة الجبائية من تعريفها إلى إعطاء أنواعها وخطوات سير عملية المراجعة الجبائية ثم سرد أهداف المراجعة الجبائية والمعايير الواجب توفرها في المراجع الجبائي، وفي المحور الثالث والأخير انتقلا لإبراز قدرة المراجعة الجبائية على تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة من خلال التطرق إلى مراجعة المحاسبة من حيث الشكل و كذا مراقبة المحاسبة في المضمون.

وفي الأخير استخلصا بأن المراجعة الجبائية شريطة توفير الوسائل المادية والبشرية ذات الكفاءة من شأنها دفع المكلف بالضريبة إلى الالتزام الضريبي والتصريح الصحيح بالأوعية الضريبية، كما أن المراجعة الجبائية تحدد من ظاهري الغش والتهرب الضريبي.

كما تجدر الإشارة إلى أن الباحثان يقصدان بمصطلح المراجعة الجبائية عملية الرقابة الجبائية التي تمارسها إدارة الضرائب الجبائي للمؤسسة، دورها في تدنية المخاطر الجبائية وكذا دورها في مواجهة المخاطر الجبائي.

مقارنة دراستنا بالدراسات السابقة

دراسة بن عدة فتحي:

أوجه الاختلاف :

تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية

والمراجعة الجبائية

- هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في تحسين التسيير الجبائي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة

الجبائية

أوجه التشابه :

- تناول موضوع المراجعة الجبائية

- إبراز أهمية التسيير الجبائي

¹ بساس أحمد ورنان مختار. أهمية المراجعة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف بالضريبة. الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة

التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات. جامعة الأغواط 2013

دراسة حميد اتو صالح

أوجه الاختلاف :

- تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية
- اما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه:

تناول موضوع المراجعة الجبائية

دراسة بن عزوز لطفي

أوجه الاختلاف :

- تتعلق دراسته بالمراجعة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفه تحديد دور المراجعة الجبائية في مواجهة المخاطر الجبائية أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه :

- تناول موضوع المراجعة الجبائية

دراسة نوى نجاة تتعلق دراستها بالرقابة

أوجه الاختلاف:

- الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفها تحديد تأثير الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه:

- تناول موضوع الرقابة الجبائية

دراسة نور الدين هارون

أوجه الاختلاف:

- تتعلق دراسته بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفه تحديد دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه:

- تناول موضوع الرقابة الجبائية

دراسة قحموش سمية

أوجه الاختلاف:

- تتعلق دراستها بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفها تحديد دور الرقابة الجبائية في تحسين التصريجات الجبائية أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه:

- تناول موضوع الرقابة الجبائية
- كلتا الدراستين هدفت إلى تحديد تأثير الرقابة على التسيير الجبائي.

دراسة بساس أحمد و رنان مختار

أوجه الاختلاف:

- تتعلق دراستهما بالرقابة الجبائية أما دراستنا تناولت الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية
- هدفه تحديد دور الرقابة الجبائية في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف أما هدفنا تقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية

أوجه التشابه:

- تناول موضوع الرقابة الجبائية
- من خلال عدة دراسات يتبين لنا أن دراستنا تتميز عن الدراسات الأخرى لتناولها موضوع المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في نفس الوقت لكن في حين تلك الدراسات تناولت إما المراجعة الجبائية أو الرقابة الجبائية، كما تباينت أهداف دراستنا عن باقي الدراسات فكان هدفنا تقييم فعالية الرقابة الجبائية والمراجعة الجبائية أي مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الذي وضعت من أجلها) تدنية التكاليف بالنسبة للمراجعة الجبائية وتحسين التحصيل الجبائي بالنسبة للرقابة الجبائية (أما الدراسات الأخرى تراوحت بين ما يلي:
- بالنسبة لدراسات الرقابة الجبائية : فكانت أهدافها بين دراسة تأثيرها على التهرب الضريبي، دورها في محاربة الغش الضريبي، دورها في تحسين جودة التصريجات الجبائية ودورها في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي للمكلف.

الخلاصة:

يتضح لنا جليا من خلال الإطار النظري للدراسة أنه يمكن لكل من المراجعة الجبائية و الرقابة الجبائية أن تلعب دورا فعالا في البيئة الاقتصادية شريطة أن تتم العملية باحترام قواعد التنفيذ القانونية والمهنية، ومنه يمكن استخلاص ما يلي:

-على المؤسسات الاقتصادية الاهتمام بالتسيير الجبائي الذي سيمكنها من تفادي عدم الانتظام الضريبي.

-اللجوء إلى عملية المراجعة الجبائية بصفة دورية لاستدراك النقائص التي يمكن أن تحدث في تسييرها الجبائي ومعالجته؛

-عملية الرقابة الجبائية تؤثر إيجابيا على المؤسسات الاقتصادية في الجانب الجبائي؛

-عملية الرقابة الجبائية تساعد على تحسين التحصيل الجبائي إذا تمت العملية بالجودة المطلوبة وتوفير كل الإمكانيات اللازمة

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب بولاية أدرار

مديرية الضرائب هي إدارة عمومية بموجب قرار وزاري مؤرخ في 30 أبريل 1991م، كانت من قبل التاريخ المذكور تابعة لمديرية التنسيق المالي والتي لها صلاحيات التكفل بتسيير وضعية الموظفين وتسديد أجورهم والتنسيق ما بين المديريات الفرعية، حيث سيتم من خلال هذا المبحث التطرق إلى تعريف وهيكل وكذا اختصاصات مديرية الضرائب لولاية أدرار.

المطلب الأول: تعريف وهيكل مديرية الضرائب بأدرار

إن مديرية الضرائب كجموع هياكلها إدارة محلية تابعة للمديرية الجهوية للضرائب ببشار منذ سنة 1991م، وتنقسم إلى نوعين من الهياكل¹:

النوع الأول: هياكل المساندة والدعم وتمثل في خمس (05) مديريات فرعية وهي كالتالي:

- 1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- 2- المديرية الفرعية للتحويل.
- 3- المديرية الفرعية للمنازعات.
- 4- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.
- 5- المديرية الفرعية للوسائل.

النوع الثاني: الهياكل القاعدية وتمثل في المفتشيات وعددها خمسة تتجزأ كل واحدة منها إلى أربعة مصالح هي:

- مصلحة المقاولات.
- مصلحة جباية المداخيل.
- مصلحة العقارات.
- مصلحة التداخلات.

أما فيما يخص قباضات التحصيل وعددها خمسة (05) وتتفرع إلى ثلاثة مصالح وهي:

- مصلحة الصندوق.
- مصلحة المحاسبة.
- مصلحة المتابعة.

1- القرار الوزاري المتعلق بتنظيم مديرية الضرائب لولاية أدرار المؤرخ في 1991/04/30م..

المطلب الثاني: اختصاصات ومهام هيكل مديرية الضرائب بأدرار

يمكن إبراز بحمل مهام واختصاصات هيكل مديرية الضرائب لولاية أدرار في ما يلي¹:

أولاً: الاختصاصات:

تتجلى اختصاصات هيكل المساندة والدعم والهياكل القاعدية للمديرية الولائية في الآتي:

- إعداد الإحصائيات المختلفة لتقييم مردودية الهياكل المختلفة.
- الإشراف على تطبيق السلم للنصوص القانونية الجبائية.
- حصر الوعاء الضريبي وتنشيط البحث عن المادة الضريبية.
- مراقبة التصريحات الدورية والسنوية والتحقيقات.
- تنفيذ التسويات الضريبية المختلفة.
- معالجة قضايا المنازعات.

ثانياً: المهام:

المهام المنوطة لهياكل المساندة والدعم كل على حدى كالاتي:

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها كما تكلف بأشغال الإصدارات.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.
- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

2- المديرية الفرعية للتحصيل:

وتكمن مهامها في:

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

1- القرار الوزاري المتعلق بتنظيم مديرية الضرائب لولاية أدرار، مرجع سابق.

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

3- المديرية الفرعية للمنازعات:

ومهمتها تتمثل في:

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

4- المديرية الفرعية للوسائل:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

5- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية: وتكلف لاسيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

وباعتبار أن هذه المديرية الفرعية تعد مجال بحث الدراسة فسيتم التطرق إلى مكونات مكاتبها واختصاصات كل منها.

تتكون المديرية الفرعية للرقابة الجبائية من أربعة مكاتب:

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:

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

- مكتب البطاقات والمقارنات: والذي يقوم بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة، وإعداد الوضعيات الإحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.
- مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بما يلي:
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقديرات الدورية التقييمية.
- مكتب مراقبة التقييمات: وهو أيضا يعمل في شكل فرق ويكلف بـ:
 - استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو بالجمان.
 - المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

الجدول رقم 01: تطور نسبة عدد الأشخاص الخاضعين للرقابة العامة ونسبة حجم التسويات بالمديرية (2012-2021 م)

السنة	عدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي (ملف)	عدد الخاضعين للرقابة العامة		
		العدد (ملف)	النسبة (%)	التسويات (دج)
2012	1478	394	26.67	179.950.129
2013	1734	352	20.30	203.334.694
2014	2358	390	16.54	130.442.884
2015	2558	548	21.41	160.747.471
2016	2874	606	21.09	195.989.435
2017	3166	595	18.70	169.750.736
2018	2222	657	29.57	187.636.599
2019	2404	662	27.54	76.409.127
2020	2478	641	25.87	222.023.707
2021	2980	668	22.42	245.002.960

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية أدرار - مكتب المدير الفرعي للرقابة الجبائية.

يتبين من الجدول أعلاه أن عدد الخاضعين للرقابة العامة يعد قليلا إذا ما قارناه بعدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي، بسبب جهل بعض المكلفين للتشريع الضريبي الساري المفعول بالإضافة إلى عدم التأهيل ونقص الخبرة لبعض المحققين الجبائيين.

حيث نلاحظ أن هناك انخفاض في عدد الخاضعين 352 خاضع في سنة 2013م بنسبة 20.29% بعدما كان 394 خاضع في سنة 2012م أي ما نسبته 26.65%، وفي المقابل صاحب هذا التغير بالانخفاض في عدد الخاضعين ارتفاعا في قيم التسويات المتحصل عليها والتي قدرت بـ 203.334.694 دج بنسبة تطور 0.129%.

إن عدد المكلفين الخاضعين للرقابة العامة يتراوح بين الانخفاض والارتفاع من سنة لأخرى وفق نسب متفاوتة ليصل في سنة 2021م إلى 668 مكلف أي بنسبة 22.41% خاضع مقابل تسوية قدرها 245.002.960 دج بنسبة تطور قدرها 0.103%.

إجراءات الرقابة المعمقة بالمديرية

تتم الرقابة المعمقة بمديرية الضرائب لولاية أدرار من خلال شكلين أساسيين هما:

1 - التحقيق في المحاسبة¹:

يعتبر التحقيق في المحاسبة أحد الوسائل الرقابية ويكون هذا التحقيق بفحص مختلف الدفاتر المحاسبية للمكلف الخاضع للتحقيق، ويتم ذلك وفقا للمراحل التالية:

1- مقابلة شخصية مع مفتش مركزي بمكتب الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية أدرار يوم 2022/04/25 على الساعة 11:00.

أولاً: اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها محاسبياً:

المكلف المعني بعملية التحقيق في المحاسبة السيد (س) صاحب مؤسسة تصنف ضمن المؤسسات الصغيرة معفاة في إطار برنامج دعم تشغيل الشباب من الرسم على النشاط المهني يختص في نقل البضائع الكائن مقرها بولاية أدرار (الملحق رقم 1).

ثانياً: التحضير لإجراء التحقيق في المحاسبة:

بعد الموافقة النهائية لبرمجة هذا المكلف ضمن برنامج الرقابة الجبائية يكلف أحد مديرية الضرائب برتبة مفتش بتولي هذه المهمة، ويتم إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلف المعين، حيث يقوم المحقق بمنح أحل للمكلف من أحل السماح له بتحضير محاسبته، وفي المقابل يقوم في مكتبه ببعض الأعمال التمهيديّة لإجراء مراقبة المحاسبة وهي:

– دراسة الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة.

– دراسة الوثائق التقنية لنشاط.

يقوم المحقق بـ:

– سحب وفحص الملفات الجبائية للمؤسسة محل الرقابة الجبائية، حيث على المحقق أن يتأكد من أن كل كشوفات أرقام الأعمال المكتتة قد تم معاينتها فعلاء كما عليه أن يقوم بمقارنتها مع تصريجات أرقام الأعمال المكتتة بخصوص الضرائب المباشرة.

– دراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني إذ يقوم المحقق بدراسة الوثائق التقنية المتعلقة بالنشاط المهني للمكلف الخاضع للرقابة قبل البدء في أعمال الرقابة، كنسب الربح المعيارية وكيفية تصنيع المنتج، التكنولوجيا المستخدمة... الخ.

– إعداد كشف مقارنة بين الميزانيات هذه الوثيقة تحتوي على مجمل الكتابات المحاسبية المتعلقة بحسابات الميزانية لأربع سنوات غير متقدمة، تسمح بتقدير ما يلي:

– تغيرات حسابات الميزانية.

– ظهور أو اختفاء حسابات في محاسبة المكلف.

- تزايد الإهتلاكات.
- تطور الإهتلاكات.
- حركة القروض.
- إعداد كشف مقارنة حسابات النتائج وهي قائمة تتضمن جدول حسابات النتائج لكل السنوات الخاضعة للرقابة حيث تسمح بـ:
- تقييم تطور رقم الأعمال والتكاليف ونسبة الهامش الإجمالي والقيمة المضافة والربح الصافي لكل سنة.
- مقارنة الأرباح الإجمالية والصافية للسنوات مع أرقام الأعمال لتلك السنوات.
- اكتشاف أو كشف التغيرات غير العادية لبعض بنود التكاليف والمصاريف.
- الكشف المفصل للمصاريف العامة؛ هذا الكشف يحدد بنفس شروط إعداد القوائم السابقة، التي تسمح متابعة التطور السنوي للتكاليف بحسب طبيعتها والتدقيق في تلك التكاليف المبالغ فيها.
- قائمة مفصلة برقم الأعمال المحقق حيث تتضمن رقم الأعمال الإجمالي المصرح به، رقم الأعمال المعفى ورقم الأعمال الخاضع للضريبة.

ثالثا: الانطلاق في عمليات التحقيق في المحاسبة:

- بعد انقضاء الأجل المحدد للتحضير وبوصول أول موعد تدحل مباشر بعين المكان يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق، وتتجسد عملية الرقابة المحاسبية في فحص كل الدفاتر والمستندات المحاسبية للمؤسسة ويكون عبر مرحلتين:
- فحص المحاسبة من حيث الشكل حيث تتم المعاينة المادية للوثائق موضوع الرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الإجبارية والتي لا تكون منتظمة شكلا إلا إذا كانت تحترم المعايير التالية:
 - أن تكون محاسبة منتظمة.
 - أن تكون محاسبة صادقة.
 - أن تكون محاسبة مثبتة.
 - فحص المحاسبة من حيث المضمون: وهو قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية، وحسابات التسيير والنتائج.

رابعاً: نتائج التحقيق المحاسبي وهمايته

- نتائج التحقيق: في هذه المرحلة يتمكن المحقق من استخلاص نتائج التحقيق وذلك برفض أو قبول المحاسبة، وفي كلا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له التجاوزات الضريبية المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها، والتي تتمثل في كون أن التصريح برقم الأعمال معفى من الرسم على النشاط المهني على أساس الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار برنامج دعم تشغيل الشباب، حيث أن شروط الإعفاء هي الدخول في مرحلة الاستغلال مرفوق بمقرر الاستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة في مرحلة الاستغلال من قبل الوكالة.

- نهاية التحقيق: تعد هذه المرحلة خلاصة عمل المحقق، حيث يقوم بإبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة المحاسبية وهذا عن طريق الإبلاغ الأولي والنهائي وكخطوة أخيرة يقوم بكتابة التقرير النهائي الذي من خلاله يسجل كل المعلومات الخاصة بعملية الرقابة التي قام بها.

حيث يجب أن يكون الإبلاغ الأولي مفصلاً تفصيلاً جيداً ومصاغاً بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، أما الإبلاغ النهائي يكون بعد الإبلاغ الأولي وتسجل هناك حالتين يمكن حدوثهما:

الحالة الأولى: المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية -40 يوماً- المحددة، في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة تبقى على حالها، والمحققين ليسوا مسؤولين عن إعلام المكلف لأنهم يعتبرونه قبولاً ضمنياً من قبل المكلف.

الحالة الثانية: المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة قانوناً، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج التحقيق أو لاعتراضه على الأسس المعدلة.

وبعد دراسة ملاحظات واعتراضات المكلف يتم التقرير بقبولها أو رفضها وفي هذه الحالة يجب إعلام المكلف وذلك عن طريق الإبلاغ النهائي الذي يكون مفصلاً بشكل جيد.

أما في حالة الرد الإيجابي للمكلف بقبول التعديلات الجديدة للأسس الضريبية فيعد ذلك قبولاً تصريحياً ويصبح أساس فرض الضريبة محدد فهائياً لا يمكن الرجوع فيه والاعتراض عليه من قبل المكلف.

خامسا: كتابة التقرير النهائي:

إن كتابة تقرير التحقيق هو الملف الذي عن طريقه ينهي المحقق مهمته في التحقيق، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات، الأرقام والمبالغ التي تسمح بالتأكد من احترام الإجراءات وتقييم نتائج الرقابة. والجدول أدناه يوضح الإحصائيات المتعلقة بعملية الرقابة المعمقة (التحقيق في المحاسبة) مديرية الضرائب لولاية أدرار.

الجدول رقم 02: تطور نسبة عدد المكلفين المسجلين الخاضعين للتحقيق في المحاسبة بين 2012-2021 م

السنة	عدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي (ملف)	
	العدد (ملف)	نسبة التطور (%)
2012	8	0.541
2013	10	0.576
2014	14	0.593
2015	30	1.17
2016	25	0.869
2017	27	0.852
2018	19	0.855
2019	07	0.291
2020	13	0.524
2021	07	0.234

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية أدرار - مكتب المدير الفرعي للرقابة الجبائية.

الجدول أعلاه يبين كل من عدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي وعدد المكلفين الذين تمت برمجتهم ضمن برنامج التحقيق في المحاسبة من بين المكلفين الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي.

وما هو ملاحظ أو الجدير بالذكر أن عدد المكلفين الذين تم تحقيق معهم محاسبيا صغيرا جدا مقارنة بعدد المسجلين حيث بلغ عددهم 8 مكلفين سنة 2012م أي ما نسبته 0.541% من مجموع 1478 مكلف

مسجل، والذي هو في تزايد طفيف ليصل لأكثر عدد في حدود 30 مكلف خاضع بمقابل الزيادة الكبيرة في عدد المكلفين المسجلين ليصل حد أقصى قدره 2558 مكلف مسجل في سنة 2015م بنسبة تقدر بـ 1.17% والتي تعتبر أفضل نسبة للتطور شهدتها المديرية.

إن هذا الفرق الكبير وغير المتناسق بين عدد المكلفين الخاضعين للرقابة في المحاسبة وعدد المكلفين المسجلين يعود لحملة من الأسباب:

- برمجة المكلفين الذين قد لا يمتلكون خطرا جبائيا.
- النقص الفادح في عدد المحققين المؤهلين.
- عدم تشجيع المؤسسات التي تبدي تعاوننا وحسن سلوك مع المحققين والمستعدة لتسديد ما ترتب عليها من حقوق من التخفيض الفوري الكلي أو الجزائي من الزيادات الإضافية.
- عدم تحديث برامج التحقيق حيث أن بعض المؤسسات التي تم برمجتها لسنة أو سنتين لا يعاد برمجتها لسنوات طويلة أو لمدى حياتها.

2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

تعزير آليات الرقابة الجبائية تم استحداث برنامج التحقيق المعمق بمجمل الوضعية الجبائية كتكملة وامتداد منطقي وضروري للتحقيق الحامي وتسير مراحله بمديرية الضرائب لولاية أدرار من خلال:

أولاً: التحضير لتحقيق المعمق حمل الوضعية الجبائية:

يتم عن طريق اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق بحمل الوضعية الجبائية من خلال المعايير والمؤشرات الموضوعية الهادفة ومنها:

- الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخليل المكتتبه في التصريحات السنوية والنفقات المستعملة.
- حصول المفتشية على مؤشرات ودلائل تضع التصريحات المقدمة في موضع شك للملف الذي بحوزتها.

الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي وفي مسار حياتهم تظهر عليهم مؤشرات تبين وجود مداخليل مخفية هامة.

ومثال ذلك حالي السيد (ع) الصيدلاني الذي صرح برقم أعمال قدره 30.000.000 دج يستفيد من تخفيض قدره 50% في حين أنه لم يستوف الشروط اللازمة والكافية للتخفيض (الملحق رقم 02)، والسيد (ص) تاجر الحملة الذي صرح برقم أعماله بـ 20.0000.000 دج حيث أنه لم يستوف الشروط اللازمة والكافية للتخفيض (الملحق رقم 03).

ثانيا: الانطلاق في عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

بعد إعداد رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا لهذه الرقابة، ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليميا من أجل دراستها. تعد مديرية الضرائب الولائية قائمة نهائية والى تسندها إلى رئيس مكتب الرقابة الجبائية من أجل تنفيذها، وترسل نسخة إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام، وهي بدورها ترسلها إلى المديرية المركزية من أجل المصادقة عليها.

تسند هذه المهمة إلى الأعوان المراقبين المختصين الذين يقومون بـ:

- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق على مستوى المفتشية التي يقيم بها لفحص مختلف المعلومات التي يضمها وأخذ فكرة عن هوية المكلف، هذه الدراسة تسمح للمحقق باستخراج مجمل التناقضات بين المداخل المصرح بها والعناصر المعيشية للمكلف الخاضع للتحقيق.
- إبلاغ المكلف بالضريبة من خلال إرسال إشعار بالتحقيق المعمق حمل الوضعية الجبائية مع منحه مدة 15 يوم للتضير، هذا الإشعار يجب أن يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق، إمكانية الاستعانة بمستشار.
- جمع المعلومات من مصادر خارجية: بعد انتهاء المحقق من فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف التي استقاها من ملفه يلجأ إلى بعض الأبحاث الخارجية والمتمثلة في القوى المبذولة من قبل المراقب كاستخدامه لحق الاطلاع.
- وضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعلومات المتحصل عليها لتحديد درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق عمل مقارنة شكلية من أجل إظهار الدخول غير المصرحة.

ثالثا: عملية سير التحقيق المعمق:

تم هذه المرحلة لدى مصالح الإدارة الضريبية، إلا في حالة طلب المكلف أن تجري في بيته أو في مكتب مستشاره. يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بمختلف كشوفات الحسابات، وبعد تسليمها من قبل المكلف فان المراقب يخوض في حوار مع هذا الأخير ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية. وبحصول المراقب على مختلف المعلومات وبعد دراستها ومقارنتها مع تلك التصريحات يقوم بـ:

- إعادة تحويل الأساس الخاضع للضريبة من خلال تقييم ممتلكات ونفقات المكلف تحت الرقابة.
 - طلب التوضيحات والتبريرات في حالة ما أثبت أن المكلف يحقق مداخيل مهمة مقارنة بما صرحه، وهذا بالنسبة لكل من السيد(ع) والسيد (ص) حيث ينبغي على:
 - السيد (ع): التصريح برقم الأعمال يستفيد من تخفيض 50% فقط للأدوية الإستراتيجية وليس لكل الأدوية المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
 - السيد(ص): التصريح برقم أعمال يستفيد من تخفيض 30% إذا أرفق تصريحه بقائمة العملاء حسب نوعية التصريح المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- والجدول الآتي يوضح الإحصائيات المتعلقة بعدد الخاضعين للتحقيق المعمق في حمل الوضعية الجبائية بمديرية الضرائب لولاية أدرار:

الجدول رقم 03: تطور نسبة عدد المكلفين المسجلين الخاضعين للتحقيق المعمق في حمل الوضعية الجبائية بين 2021-2021 م.

السنة	عدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي (ملف)	عدد الخاضعين للتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية	
		العدد (ملف)	نسبة التطور (%)
2012	1478	02	0.135
2013	1734	03	0.173
2014	2358	04	0.169
2015	2558	05	0.195
2016	2874	05	0.173
2017	3166	06	0.189
2018	2222	03	0.135
2019	2404	00	00
2020	2478	00	00
2021	2980	02	0.067

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية أدرار - مكتب المدير الفرعي للرقابة الجبائية -

يتبين من خلال الجدول أعلاه أن عدد المكلفين الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ضئيل جدا إذا ما قورن بعدد المسجلين ضمن النظام الحقيقي، حيث نجد في سنة 2012م مكلفين فقط خاضعين للتحقيق المعمق من مجموع 8 مسجل أي نسبته 0.135% ليسجل أكبر عدد المقدر بـ: 6 مكلفين خاضعين من 3166 مكلف مسجل. الملاحظ أنه في كل من سن 2019-2020 م عدم خضوع أي مكلف للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، لترتفع لمكلفين في سنة 2021م بنسبة 0.067%، هذا الانخفاض الشديد في عدد المكلفين الخاضعين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية يعود لعدة أسباب لعل أهمها:

- ارتباط هذا النوع من التحقيق بالجانب الشخصي للمكلف يصعب في مهمة فرق التحقيق.
- انتشار الأسواق الموازية مما يصعب على الإدارة الحصول على المعلومات المتعلقة بالمكلفين.
- عدم وجود تنسيق بين الهيئات الإدارية الأخرى مثل الضمان الاجتماعي وغيرها من الهيئات.

– عدم تعاون المصالح الجبائية فيما بينها خاصة إذا تعلق الأمر بطلب معلومات من خارج الولاية محل السكن الرئيسي للمكلف.

وتظهر نتائج الرقابة الجبائية المعمقة متمثلة في التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من خلال تطور نسب حجم التسويات الناجمة عن الرقابة المعمقة حسب ما يبينه الجدول أدناه:

الجدول رقم 04: تطور نسب حجم التسويات الجبائية المحصلة من التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بين 2012-2021 م .

حجم التسويات المحصلة من الرقابة المعمقة		السنة
نسبة التطور (%)	حجم التسويات (دج)	
-	19.307.075	2012
0.126 -	16.868	2013
0.724	29.086.944	2014
0.210	35.222.832	2015
0.283 -	25.249.335	2016
5.259	158.058.683	2017
0.539 -	72.751.454	2018
0.945 -	3.993.783	2019
30.044	123.985.340	2020
0.974 -	3.133.250	2021

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على إحصائيات مديرية الضرائب لولاية أدرار - مكتب المدير الفرعي للرقابة الجبائية -

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة تطور حجم التسويات عرف تذبذبا حيث سجل نسبة سالبة قدرت بـ 0.126% في سنة 2014م، لتتطور إيجابيا في سني 2015 و 2016 م على التوالي بـ 0.724% و 0.21% رغم أن سنة 2016م كانت منخفضة عن سنة 2015م، لتصل لأعلى نسبة تطور سجلت 30.04%.

وعلى العموم يمكن القول بأن تطور نسب التسويات الجبائية وأن كانت تتراوح بين الانخفاض والارتفاع فإنها تعكس وجود نوع من النجاعة والفعالية في إجراءات الرقابة المعمقة بمديرية الضرائب لولاية أدرار، وإن كانت لا تصل إلى المستوى المطلوب لاسترجاع كافة حقوق الخزينة.

التعليق على النتائج:

تعرف الرقابة الجبائية لتحسين جودة التصريجات الجبائية وضبطها بمديرية الضرائب بولاية أدرار، انخفاضاً كبيراً مما يدل على عدم قدرة الإدارة الجبائية على الرقابة أو القيام كما بشكل صحيح ووافي من أجل جلب الأموال للخزينة العمومية وتوجيهها نحو المشاريع المرجحة، وهذا ما نستشفه من خلال ارتفاع عدد الخاضعين المسجلين ضمن النظام الحقيقي وفي المقابل انخفاض عدد الملفات الخاضعة للتحقيق سواء كان ذلك في الرقابة العامة أو الرقابة المعمقة.

بالإضافة إلى ما نلاحظه حول نسب التطور التي تسجل انخفاضاً كبيراً والتي لا تتعدى في العموم 01% بالنسبة للرقابة المعمقة، والتي تتراوح ما بين 16% إلى 27% في الرقابة العامة.

كما أن نسب التسويات المحصلة كل من الرقابة العامة والمعمقة تشهد تذبذباً بين الارتفاع والانخفاض لتسجل أعلى نسبة لها سنة 2020م بنسبة 1.905% فيما يتعلق بالرقابة العامة، أما فيما يخص كل من التحقيق في المحاسبة والتحقق المعمق في حمل الوضعية الجبائية فيسجلان أعلى نسبة لهم في سنة 2020م بنسبة 30.044%.

ورغم قلة عدد المكلفين الذين خضعوا للرقابة الجبائية بأنواعها إلا أن قيم التسويات عرفت نسبة إيجابية في أغلبية السنوات، وهذا ما يدل على أن الإجراءات الرقابية بالمديرية تساهم ولو بشكل ضعيف في تحسين جودة التصريجات الجبائية.

وعموماً ورغم عدم الحصول على معطيات كافية تتعلق بتطور حجم الملفات المستوفية شروط التصريح الدقيق حتى يتم التعرف على مدى التحسن في التصريجات الجبائية التي خضعت للرقابة، فإنه يمكن القول أن هذه المؤشرات تعكس في العموم وجود رقابة جبائية تعمل على التحسين في التصريجات الجبائية وتضمن حصيلة جبائية من ضمن التسويات التي تحدثها وال تكون دوماً بقيم إيجابية ومعقولة وبالتالي تعطي انطباعاً جيداً لتحسنها في المستقبل.

خلاصة:

تعتبر فعالية الرقابة الجبائية إحدى المحددات الأساسية لمعرفة مدى قدرة مديرية الضرائب لولاية أدرار على تحقيق أهدافها، فالمشاكل التي تعاني منها المديرية كالبرمجة القليلة للملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين المسجلين بالنظام الحقيقي تحد من مردودية الرقابة بها، بالإضافة إلى ضعف الإمكانيات البشرية المؤهلة للقيام بما أوكل إليها بدرجة عالية من الجودة، وكذا النقص الكبير في الإمكانيات المادية المتطورة للقيام بالمهام على أحسن وجه في أوقاتها المحدد.

تركز مديرية الضرائب لولاية أدرار على الرقابة المعمقة بنوعيتها (التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة). ومن خلال الوقوف على وضعية الملفات المدروسة يتبين أن نسب التسويات المتحصل عليها من أشكال الرقابة بصفة عامة تعرف تطورا ايجابيا ولو أنه ضعيف، وبالرغم من عدم الحصول على المعلومات الدقيقة التي تتعلق بالملفات المعالجة التي تقيس التحسن في التصريجات فإنه يمكن القول أن الإجراءات المطبقة في المديرية كان لها أثر ايجابي نوعا ما في تحسين جودة التصريجات الجبائية.

خاتمة

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي حولت للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وتقو مما ينتج عنه التقليل من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي لتزداد بذلك موارد الدولة التي تمول بها الخزينة، وهذا ما يساعد بدوره في دفع عجلة التنمية ولتحقيق هذه الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة، وكذلك تنظيم هياكل إدارية وأسند لكل من هذه المصالح مهام تقوم بها، وتتم هذه الإجراءات من بداية سحب ملف المعني، وإعادة تشكيل القاعدة الضريبية إلى غاية كشف الأخطاء، وصولاً إلى نهاية مهمة التحقيق.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

- 1- لوحي عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية ونقود، جامعة باتنة، كلية العلم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، 2004م.
- 2- حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة للنشر، الأردن، 1998م.
- 3- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للنشر، الجزائر، 2006م.
- 4- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011م.
- 5- عوادي مصطفى وربال النصر، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، مطبعة صخري، حي المنظمة إجليل، الجزائر، 2011م.
- 6- الجمهورية الجزائرية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 (قانون رقم 13-08 مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013م يتضمن قانون المالية لسنة 2014م).
- 7- بن عكاشة مصطفى، التحقيق الجبائي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2009-2010م.
- 8- محمد عناب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر، الجزائر، 2010م.
- 9- محمد طاقة، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الثانية، 2008م.
- 10- محمود حسين الوادي، مبادئ المالية العامة، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007م.
- 11- زينب حسين عوض، مبادئ المالية العامة، دار الجامعية، مصر، بدون تاريخ.
- 12- محمد الصغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003م.
- 13- جهاد سعيد حصاوبة، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للنشر، لبنان، 2003م.
- 14- عاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011م.
- 15- مصطفى خليل الفار، الإدارة المالية العامة، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008م.
- 16- محمد عباس محرز، اقتصادية الجباية والضرائب، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008م.
- 17- سعيد عبد العزيز عثمان، المالية العامة، الدار الجامعية، مصر، 2011م.
- 18- طارق الحاج، المالية العامة، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009م.
- 19- سوزي عدلي ناشد، المالية العامة، النفقات العامة، الإيرادات العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003م.
- 20- طارق الحاج، المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2012م.

قائمة المصادر والمراجع

- 21- سعيدي عبد الحليم، التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، تخصص تدقيق محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009-2010م.
- 22- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر 2011-2012م.
- 23- المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المتضمن إنشاء مديرية الأبحاث والمراجعات، الصادر في جويلية 1995م.

المواد القانونية :

- 24- المادة 18 مكرر، قانون الإجراءات الجبائية.
- 25- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.
- 26- المادة 327، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجزائر، 2012م.
- 27- المادة 181، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

القوانين:

- 28- قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، المادة 51: القانون رقم 16-05 المؤرخ في 32 ديسمبر 2005م، المتضمن قانون المالية لسنة 2006م.
- 29- قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20 مكرر 3: (قانون رقم 12-12 المؤرخ في 26 ديسمبر سنة 2012م) يتضمن قانون المالية لسنة 2013م.
- 30- المرسوم التنفيذي رقم 02-303، المتضمن لإنشاء مديريات كبريات المؤسسات، المؤرخ في 21 رجب 1423هـ الموافق لـ 28 سبتمبر 2002م.
- 31- القرار الوزاري المتعلق بتنظيم مديرية الضرائب لولاية أدرار المؤرخ في 30/04/1991م..

الملاحق



العنوان	الرقم
طلب المعلومات لتكوين ملف	01
بطاقة مراقبة G50	02
التصريح برقم الاعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة.	03
التصريح برقم الأعمال التكميلي للضريبة الجزافية الوحيدة.	04
إشعار بالدفع للضريبة الجزافية الوحيدة	05
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.	06
التصريحات الجبائية IRF	07
التصريحات الجبائية IBS	08

<p>الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة التكميلية VERSEMENT INTEGRAL DE L'IFU COMPLEMENTAIRE</p>	
<p>Quittance numéro : _____ : رقم القسيمة : Date : _____ : التاريخ : Cachet et signature du RECEVEUR : _____ : ختم و إمضاء القابض :</p>	<p>_____ في A _____ le _____ ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable</p>

Série D N° 29 - (2018)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCHATIQUE ET POPULAIRE

المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA INSPECTION DE
 RECETTE DE

D : _____

ANNEE : _____

FICHE DE CONTROLE DES G 50 لولاية : _____

Désignation : _____

N I S : _____ N I F : _____

Activité : _____ Code Activité : _____

Adresse : _____ Article d'imposition : _____

Imp. Officielles, Alger

RAPPELS

MOIS	MISES EN DEMEURE		CONVOICATIONS		REGULARISATIONS					
	N°	Dates	N°	Dates	N° Rôle	Droits Simples	Montant Pénalités	Montant Total	Date d'Emission	Date Recouvrement
01										
02										
03										
04										
05										
06										
07										
08										
09										
10										
11										
12										

2

التصريحات البيئية لـ IBS من 2013 إلى 2016

نسبة التصديق	بواقي التصديقات في نهاية المدة	التصديقات	الإقاعات	الحقوق المعقولة		بواقي التصديقات في بداية الفترة	التعليق
				المجموع	المحقوق المعقولة للفترة		
%100	0,00	49.062.157,65		49.062.157,65	/		حاصلن الصربية على ارباح الشركت المقطعة من المصدر الماريسنت الأجنبية التي ليست في قائمة مهنية بالجزائر حاصلن الصربية على ارباح الشركت المقطعة من المصدر
%66	216.644.892,97	8.383.683,56	11.989.007,13	237.017.583,58	203.985.316,79		الصربية على ارباح الشركت عن طريق الجداول
				33.032.208,00			حاصلن الصربية على ارباح الشركت مقطوع 4% من الجمارك
							الذفع التتالي (الأقساط الوتقية) للصربية على ارباح الشركت
	216.644.892,97	57.445.841,21	11.989.007,13	286.079.741,23	82.094.425,65	203.985.316,79	المجموع

عدد التصاريحات الجبائية المودعة للفترة 2013 إلى 2016

2016	2015	2014	2013
81	77	62	54
عدد التصاريحات			

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE FINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE

Référence :

Accusé de
Réception.
N°

M.

Activité/Profession :

Adresse

.....

N° d'Article

N° NIF

A le

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° du, il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre rencontre.

Qu'après examen de votre réponse reçue en date du à la notification de proposition de redressement N° du, par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre rencontre, lequel vous ouvrira le droit de réclamation prévu aux articles 70 à 72 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Série G 50 bis
الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

<p style="text-align: center;">MINISTERE DES FINANCES DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE</p> <p>SERVICE:</p> <p>RECETTE :</p> <p>COMMUNE:</p> <p>ANNEE :</p> <p>Numéro d'identification Fiscale (NIF) <table style="width: 100%; border: none; text-align: center;"> <tr><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td></tr> </table> <p>N° d'article <table style="width: 100%; border: none; text-align: center;"> <tr><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td></tr> </table> </p> <p>Code activité <table style="width: 100%; border: none; text-align: center;"> <tr><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td><td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"> </td></tr> </table> </p> </p>																															<p style="text-align: center;">الضريبة الجزائرية الوحيدة IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE الشعار بالذبح Avis de versement fractionné de l'IFU</p> <hr/> <p style="text-align: center;">وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة : قيادة : بلدية : المنطقة :</p> <p style="text-align: center;">الإسم و اللقب - اسم الشركة:</p> <p style="text-align: center;">النشاط:</p> <p style="text-align: center;">العنوان:</p> <p style="text-align: center;">Nom et Prénom - Raison sociale Activité Adresse</p>

مبلغ الضريبة Montant des droits IFU	معدل الضريبة TAUX DE VERSEMENT	فترة التسديد PÉRIODE DE VERSEMENT
2 ^{ème} tranche : الجزء الثاني :	25 %	من 15 أيلول Du 1 ^{er} au 15 Septembre
3 ^{ème} tranche : الجزء الثالث :	25 %	من 15 أيلول Du 1 ^{er} au 15 Décembre

<p>Quittance n° وصال رقم</p> <p>Date تاريخ</p> <p style="text-align: center;">كلمة و إنشاء القايض Cachet et signature du RECEVEUR</p>	<p style="text-align: center;">A في le</p> <p style="text-align: center;">كلمة و إنشاء الكفيل بالضريبة Cachet et signature du Contribuable</p>
---	--

الملاحق

مورد خصص للمنشئ	IV - تفصيل أصناف المداخل المحضمة للضريبة : A - مداخل مقبوضة في الجزائر: 1 مداخل عقارية متأنية من إيجارات الملكيات الغير المؤقتة : (إيجارات الأماكن المؤقتة ينفي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه) عناوين الملكيات :								
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; text-align: center;">س . د</td> <td style="width: 20%; text-align: center;">س . ج</td> <td style="width: 60%; padding: 5px;"> المبلغ الخام للإيجارات (الإيجارات + الأرباح المقبوضة) للجسم : </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </table> <p style="text-align: right;">o في حالة فرض الضريبة المشتركة ، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة :</p>	س . د	س . ج	المبلغ الخام للإيجارات (الإيجارات + الأرباح المقبوضة) للجسم :					
س . د	س . ج	المبلغ الخام للإيجارات (الإيجارات + الأرباح المقبوضة) للجسم :							
	2 للمداخل الفلاحية المستخلصة من الإستثمار المباشر: عناوين للمستثمرات :								
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; text-align: center;">لمستثمرات أطفالكم الكفوولين</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">لمستثمرات زوجتكم</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">لمستثمراتكم</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">س . د س . ج</td> <td style="text-align: center;">س س . د س . ج</td> <td style="text-align: center;">س س . د س . ج</td> </tr> </table> <p style="text-align: center;">الدخل الجزائري للسنة المدنية</p> <p style="text-align: right;">(o) في حالة فرض الضريبة المشتركة . المجموع الواجب تسجيله في التلخيص</p>	لمستثمرات أطفالكم الكفوولين	لمستثمرات زوجتكم	لمستثمراتكم	س . د س . ج	س س . د س . ج	س س . د س . ج		
لمستثمرات أطفالكم الكفوولين	لمستثمرات زوجتكم	لمستثمراتكم							
س . د س . ج	س س . د س . ج	س س . د س . ج							
	3 أرباح المهن الصناعية والتجارية والحرفية أو المهائلة : A مداخل المهن الصناعية والتجارية <table style="width: 100%;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">عناوين للمستثمرات</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">المهن الممارسة</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>أتم :</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>الزوجة :</td> </tr> <tr> <td>.....</td> <td>الأطفال الكفوولين :</td> </tr> </table>	عناوين للمستثمرات	المهن الممارسة	أتم :	الزوجة :	الأطفال الكفوولين :
عناوين للمستثمرات	المهن الممارسة								
.....	أتم :								
.....	الزوجة :								
.....	الأطفال الكفوولين :								
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 33%; text-align: center;">الأطفال الكفوولين</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">الزوجة</td> <td style="width: 33%; text-align: center;">أتم</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">س س . د س . ج</td> <td style="text-align: center;">س س . د س . ج</td> <td style="text-align: center;">س س . د س . ج</td> </tr> </table> <p style="text-align: right;">الربح الحقيقي للسنة المالية أو الربح الجزائري : المعجز :</p> <p style="text-align: right;">المجموع الواجب تسجيله في التلخيص</p>	الأطفال الكفوولين	الزوجة	أتم	س س . د س . ج	س س . د س . ج	س س . د س . ج		
الأطفال الكفوولين	الزوجة	أتم							
س س . د س . ج	س س . د س . ج	س س . د س . ج							

الملاحق

عمود خصص للمفتش	(4) أرباح المهن غير التجارية:										
	مهاترين النشاطات	المهن الممارسة									
	<p>أتم:</p> <p>الزوجة (o)</p> <p>الأطفال المكفولين:</p>										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">أطفالكم المكفولين</th> <th style="width: 33%;">الزوجة (o)</th> <th style="width: 33%;">أتم</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">س جـ</td> <td style="text-align: center;">س جـ</td> <td style="text-align: center;">س جـ</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>	أطفالكم المكفولين	الزوجة (o)	أتم	س جـ	س جـ	س جـ				<p>ربح السنة (نظام الصريح المراتب أو الربح المحدد حسب التقدير الإداري)</p> <p>المعجز</p>
أطفالكم المكفولين	الزوجة (o)	أتم									
س جـ	س جـ	س جـ									
	المجموع الواجب تسجيله في التلخيص										
	(o) في حالة فرض الضريبة المشتركة.										
	المبلغ المحام	(5) مداخيل رؤوس الأموال المتقولة:									
	س جـ	<p>(1) مداخيل الديون والودائع والكفالات</p> <p>o بدد تخليص جزائي قدره 5000,00 دج.</p>									
	المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص										
	o في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقرضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة.										
	(6) المرتبات والأجور والعلاوات والمداخيل والكافآت المختلفة:										
	اسماء ومهاترين للمستخدمين	(المهن الممارسة)									
	<p>أتم:</p> <p>الزوجة o</p> <p>الأطفال المكفولين:</p>										
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">أطفالكم المكفولين</th> <th style="width: 33%;">الزوجة o</th> <th style="width: 33%;">أتم</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">س جـ</td> <td style="text-align: center;">س جـ</td> <td style="text-align: center;">س جـ</td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>	أطفالكم المكفولين	الزوجة o	أتم	س جـ	س جـ	س جـ				<p>المبالغ المقرضة نقداً</p> <p>الإنجازات العينية (قبل حسم إقتطاعات عن د. من المصدر)</p>
أطفالكم المكفولين	الزوجة o	أتم									
س جـ	س جـ	س جـ									
	المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص										
	(o) في حالة فرض الضريبة المشتركة.										
	(7) فوائد القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها.										
	(العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني).										
	س جـ	<p>طبيعة ومهاترين الأملاك المتنازل عنها:</p> <p>مبلغ فوائد القيمة المحاضمة للضريبة لسنة 200... المصريح به في التصريح (ات) الخاص (o) (o)</p>									
	(o) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.										
	س جـ	<p>ب- مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (o)</p> <p>(الحق كسفاً بين مبلغ المداخيل حسب الفقرة متبوعاً ترتيب الفقرات السابقة).</p> <p>المجموع الواجب تسجيله في التلخيص</p>									
	(o) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين.										

الملاحق

Période	Retenue à la source IRG (R S)		Timbre sur état		Autres	
	Revenu imposable	Montant à payer	CA Imposable	Montant à payer	Base imposable	Montant à payer
Mois Trimestre						
Janvier						
Février						
Mars						
Avril						
Mai						
Juin						
Juillet						
Août						
Septembre						
Octobre						
Novembre						
Décembre						
TOTAUX						
Régularisation						

- تصريحات IRG المودعة لفترة 2013 إلى 2016 -
البيانية

نسبة التحصيل	توالي التحصيلات في نهاية السنة	الإجماليات	الحقوق المعينة			التعيين
			المجموع	الحقوق المعينة للفترة	توالي التحصيل في بداية الفترة	
%100	0,00	687.655.910,54	687.655.910,54	687.655.910,54	/	حاصل الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاع من البيع
%100						حاصل الصرائب على الدخل الإجمالي أصناف
%100	0,00	10.760.398,41	10.760.398,41	10.760.398,41	/	الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاع من المصدر بالنسبة لمرافق البيوت و الزرع و الثلايات
%88	3.450.543.605,30	352.885.617,18	3.951.745.929,51	574.678.416,00	3.377.667.513,51	الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاع من المصدر للاربع الموزعة بالنسبة للمركبات
	0,00	/	/	/	/	الصرائب على الدخل الإجمالي عن طريق الجداول
	0,00	/	/	/	/	الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاع من المصدر 0,00 من الجمارك
	0,00	/	/	/	/	الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاعات أخرى من المصدر
	0,00	/	/	/	/	الصرائب على الدخل الإجمالي لقطاعات أخرى - المناجل الطارية
%100	0,00	21.279.480,09	21.279.480,09	21.279.480,09	/	الصرائب على الدخل الإجمالي على الأرباح الصناعية و التجارية
%100	0,00	15.658.380,92	15.658.380,92	15.658.380,92	/	الصرائب على الدخل الإجمالي على الأرباح غير التجارية
	3.450.543.605,30	1.088.239.787,10	4.687.100.099,47	1.369.432.585,92	3.377.667.513,51	المجموع

①

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G N° 1

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
مفتشية

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

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 200

التصريح بالمدادخيل لسنة 200

تصريح ينبغي إرساله قبل
1 أبريل إلى مفتش إقامتكم .

تختم التاريخ
للمفتش

I - اللقب (1) :
(بين الإسم الشائع)
تاريخ ومكان الميلاد :
الجنسية :
الهنة :
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
- إلى اجانفي . 200 :
- إلى اجانفي . 200 :
عنوان الإقامة المعتاد :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)
الرمز البريدي :
الرمز البريدي :
(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأسة .

II - الحالة العائلية (إلى اجانفي من سنة فرض الضريبة) :
أعزب 1 متزوج 2 أرمل 3 مطلق 4 (ضع علامة X في الخانة الملائمة لخالتك).
اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج :
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأسة :
تاريخ ومكان ميلاد الزوج :
تاريخ ومكان الطلاق :
وت ! للزوج :
عدد الأطفال الأحياء :
عدد الأطفال المكفولين :

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

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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série G12 ter

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE : _____

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية _____

INSPECTION DE : _____

مفتشية : _____

RECETTE DE : _____

قبضة : _____

COMMUNE DE : _____

بلدية : _____

CPI DE : _____

مركز الضرائب الجوارى : _____

التصريح التكميلي للضريبة الجزائرية الوحيدة لسنة : _____
DECLARATION COMPLEMENTAIRE DE L'IFU AU TITRE DE L'ANNEE : _____

الفترة من : _____ إلى : _____
Période du au

(تصريح يودع في الفترة ما بين 20 جانفي و 15 فيفري لسنة ن+1)
(Déclaration à souscrire entre le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1)

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة
1 - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

- Nom, Prénom : _____ الاسم و اللقب : _____

- Raison sociale : _____ اسم الشركة : _____

- Activité exercée : _____ طبيعة النشاط : _____

- Autres activités : _____ نشاطات أخرى : _____

- Activité exonérée (ANSE) - CNAC - ANGEM) : _____ نشاط معفى : _____

- Adresse du lieu d'exercice de l'activité : _____ عنوان النشاط : _____

- Adresse du domicile de l'exploitant : _____ عنوان إقامة المكلف بالضريبة : _____

- Numéro NIF : _____ رقم التعريف الجبالي : _____

- Numéro du RC : _____ رقم السجل التجاري : _____

- Code d'activité : _____ رمز النشاط : _____

- Numéro de la carte d'artisan : _____ رقم بطاقة الحرفي : _____

- Numéro d'article d'imposition : _____ رقم المادة : _____

- Numéro de téléphone : _____ رقم الهاتف : _____

- E-mail : _____ البريد الإلكتروني : _____

- Numéro CB / CCP : _____ رقم الحساب البنكي | الحساب البريد الجاري : _____

II - رقم الأعمال التكميلي
II - CHIFFRES D'AFFAIRES COMPLEMENTAIRES

طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال المحقق CA Réalisé	رقم الأعمال التقديري CA Prévisionnel	الفرق Écart	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens			0	5%	0
نشاطات أخرى Autres activités			0	12%	0
المجموع Total	0	0	0		0

Redressements définitifs

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom : _____ Prénom : _____ Grade : _____

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et/ou majorations appliquées.

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

III - رقم الأعمال التقديري III - CHIFFRES D'AFFAIRES PREVISIONNELS			
طبيعة النشاط Nature Activité	رقم الأعمال التقديري CA prévisionnel	المعدل Taux	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant IFU
عملية الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens		5%	0
نشاطات اخرى Autres activités		12%	0
المجموع Total	0		0

في
A le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة
Cachet et signature du contribuable

طريقة تسديد مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة MODE DE PAIEMENT DE L'IFU	
الدفع الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة Païement intégrale de l'IFU <input type="checkbox"/>	الدفع المجزء للضريبة الجزائرية الوحيدة Païement fractionné de l'IFU <input type="checkbox"/>
(الدفع الكامل للضريبة الجزائرية الوحيدة حالة إيداع التصريح التقديري) (Païement total de l'IFU au moment du dépôt de la déclaration prévisionnelle)	50% لجزء الأول حالة إيداع التصريح 50% 1 ^{ère} tranche au dépôt de la déclaration. ض.ج.و. = 50% × 0 = 0
	25% الجزء الثاني (من 1 إلى 15 سبتمبر) : 25% 2 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Septembre) : ض.ج.و. = 25% × 0 = 0
	25% الجزء الثالث (من 1 إلى 15 ديسمبر) : 25% 3 ^{ème} tranche (du 1 ^{er} au 15 Décembre) : ض.ج.و. = 25% × 0 = 0

الدفع الكلي لمبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة <input type="checkbox"/> / دفع 50% من مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة <input type="checkbox"/> الحد الأدنى للضريبة (10.000 دج <input type="checkbox"/> / 5.000 دج <input type="checkbox"/> VERSEMENT INTEGRAL DE L'IFU <input type="checkbox"/> / VERSEMENT DE 50% DE L'IFU <input type="checkbox"/> MINIMUM D'IMPOSITION (10.000 DA <input type="checkbox"/> / 5.000 DA <input type="checkbox"/>)	
Quittance numéro : Date : رقم القسيمة : التاريخ : ختم و إمضاء القابض : Cachet et signature du RECEVEUR :	في A le
	ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable

