

جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة
كلية الحقوق والعلوم السياسية
قسم الحقوق



وسائل الإدارة الجبائية في الرقابة على الضريبة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص: قانون الأعمال

تحت إشراف الأستاذ:

بوصلصال نورالدين

من تقديم الطالب:

قنطاس فريد

لجنة المناقشة:

رئيسا

1 / د / بوحديد فارس

مشرفا ومقررا

2 / د / بوصلصال نورالدين

مناقشا

3 / أ / قليب جمال

دورة جوان 2018

الشكر والتقدير

الحمد لله نحمده ونشكره على توفيقنا لإعداد هذا العمل المتواضع، نتقدم بالشكر الجزيل

إلى الذين كانوا عوناً لنا في بحثنا، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف الدكتور بوصلصال

نور الدين على توجيهاته، كما نشكر كل الأستادة الذين اشرفوا علينا خلال تكويننا.

إهداء

إلى أمي الكريمة

إلى زوجتي

إلى بناتي

وإلى كل الأصدقاء

أهدي هذا العمل

فريد

مقدمة

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فهو قائم على تصريحات المكلفين بالضريبة، وبمعنى آخر المكلف بالضريبة هو الذي يحدد أساس الفرض الضريبي الذي حققه خلال فترة زمنية محددة، ليتم بعد ذلك حساب ما يؤديه من ضرائب حسب المعدلات المحددة قانونا، وتعتبر تصريحات المكلفين بالضريبة صادقة مبدئيا ويقع على الإدارة الجبائية عبء إثبات عدم صحتها، فتصريحات المكلفين بالضريبة مرتبطة بنزاهة المكلف بالضريبة بحد ذاته فهي مبنية على قناعات سياسية بالدرجة الأولى واقتصادية للمكلفين بالضريبة، ومرتبطة بثقافة ووعي المكلفين بالضريبة وما تؤديه هذه الأخيرة من أهداف سياسية، اقتصادية واجتماعية، وعلى هذا تقوم مختلف الدول التي تنتهج النظام الجبائي التصريحي على مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة لديها، حتى يتسنى للنظام الجبائي تحقيق مبدأ العدالة المتمثل في مساهمة مواطني الدولة في تغطية نفقات الحكومة قدر ما يمكن بحسب قدراتهم التكليفية، وهو ما أكدته المادة 78 من القانون رقم 01/16 المؤرخ في 6 مارس 2016 يتضمن تعديل الدستور والتي نصت على أن " كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبة. "

وعليه فإن مبدأ العدالة غير قابل للتحقيق بشكل مطلق، باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فبالنظر إلى الواقع لا يمكن اعتبار كل تصريحات المكلفين بالضريبة صحيحة وصادقة، لذا فإن تقييم النظام الضريبي يكون بمدى تحقيقه للعدالة وليس بكونه عادلا بشكل تام.

ولهذا يمكن اعتبار الرقابة الجبائية السد المنيع للنظام الضريبي التصريحي في مواجهة الغش والتهرب الضريبيين، والتي يمكن تعريفها بأنها الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة من أجل التأكد من مدى احترام مختلف القوانين الجبائية، ويسط سلطة الإدارة

لتعزيز الأمن الجبائي عن طريق مختلف الإمكانيات التي خص بها المشرع الإدارة الجبائية في سبيل المحافظة على مصالح الخزينة العمومية.

فالرقابة الجبائية مفهوم قانوني بالدرجة الأولى فهي متمثلة في السلطة المعترف بها لإدارة الضرائب لتصحيح النقائص، الاغفالات، والأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة لكن مع احترام السلطات الممنوحة للإدارة الجبائية، والضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة المسلطة عليهم الرقابة.

وفي سبيل ممارسة الإدارة الجبائية لحقها في الرقابة على الضريبة فقد خص المشرع الإدارة الجبائية بمجموعة من الأجهزة الإدارية المختصة مع تزويدها بمجموعة من الحقوق التي تتمتع بها كسلطة عامة تعمل بمبدأ إعلاء المصلحة العامة للدولة على مصالح المكلفين بالضريبة، لكن في حدود معينة ومع مراعاة الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

أما عن أهمية الموضوع فتعود أن إلى أن الرقابة على الضريبة هي وسيلة للمحافظة على النظام الجبائي من التجاوزات والمخالفات لمختلف القوانين الجبائية وما تلحقه من أضرار على الخزينة العمومية ومحاولة الحفاظ على مبدأ عدالة الضريبة، إضافة إلى أن الرقابة على الضريبة هي وسيلة لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين.

وتعود أسباب اختيارنا للموضوع لسببين الأول موضوعي وهو الأهمية الكبرى التي يتسم بها موضوع الرقابة على الضريبة، أما السبب الثاني فهو شخصي نابع من حكم أننا دارسي قانون أعمال وبالنظر إلى الارتباط الوثيق بين قانون الأعمال والقانون الجبائي إضافة إلى ذلك فأنا موظف بمديرية الضرائب مما دفعنا إلى اختيار هذا الموضوع والغوص في نصوصه القانونية ومحاولة تحليلها وإظهار طريقة عملها.

ويهدف البحث إلى إبراز أهم وسائل الرقابة على الضريبة والقيود الواردة عليها وما ينتج عنها والجزاء المترتبة ، فقد تناولنا وسائل الرقابة على الضريبة من الناحية القانونية بعيدا عن الجانب التقني.

وككل البحوث فقد واجهتنا بعض الصعوبات نذكر منها الطابع التقني للموضوع وكثرة تعديلات نصوصه القانونية وعدم استقرار التشريع الجبائي، بالإضافة إلى قلة المراجع وضيق الوقت.

وبناء لهذا العرض الموجز يمكن طرح الإشكالية التالية:

هل تتوفر الجزائر على نظام للرقابة على التصريحات الضريبية يكشف احتمال عدم مطابقتها للواقع والحقيقة ؟

ولحل هذه الإشكالية اعتمدنا في بحثنا هذا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، استعملنا المنهج الوصفي عند تطرقنا إلى الأجهزة المكلفة بالرقابة على الضريبة على اختلاف مستوياتها والوسائل القانونية الممنوحة لهذه الأجهزة للممارسة سلطتها في الرقابة على الضريبة، كما اعتمدنا على المنهج التحليلي عند تطرقنا للنصوص التشريعية التي تحدد مهام الأجهزة المكلفة بالرقابة وكيفية ممارستها لوسائلها القانونية والقيود الواردة وصولاً إلى النتائج المختلفة.

وقد ارتأينا للإجابة على هذه الإشكالية إلى تقسيم بحثنا هذا إلى فصلين

الفصل الأول: التنظيم الإداري والقانوني لإعمال وسائل الرقابة على الضريبة

وتطرقنا في هذا الفصل إلى مختلف الأجهزة المكلفة بالرقابة على الضريبة على اختلاف مستوياتها المركزي، الجهوي والمحلي والمهام المسندة لها، كما تطرقنا إلى الوسائل القانونية المستعملة أثناء عملية الرقابة.

الفصل الثاني: التنظيم القانوني لضمانات ونتائج إعمال وسائل الرقابة

وتطرقنا فيه هذا الفصل إلى الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وكذلك تطرقنا إلى نتائج إعمال الإدارة الجبائية لوسائل الرقابة.

الفصل الأول

التنظيم الإداري والقانوني لإعمال وسائل
الرقابة على الضريبة

تسعى كل الدول إلى توفير الموارد المالية من أجل تلبية حاجياتها كدولة من جهة، والمحافظة على استقلالها المالي من جهة أخرى، لذلك نجد معظم الدول وخاصة التي تنتهج الاقتصادي الليبرالي تحرص على تنظيم نظامها الضريبي بما يتماشى مع متطلباتها كدولة صاحبة سلطة.

ولما كان الهدف من الضريبة الحصول على الموارد المالية تحرص كل دولة على أن تفرض سلطتها كدولة منظمة ومراقبة للمجال المالي والاقتصادي، ومن أجل بلوغ أهداف السياسة المالية، تسعى هذه الدول إلى تنظيم إدارة الضرائب حتى تتماشى وأهداف الضريبة في حد ذاتها، خاصة مبدأ العدالة والمتمثل في أن العبء المالي العام يوزع على أفراد المجتمع كل حسب قدرته وبالتالي فالدولة هي المكلفة بتحقيق العدل بين أفرادها في تحمل العبء المالي، ومن أجل تحقيق هذا المبدأ خصصت كل الدول ومنها الجزائر أجهزة وترسانة واسعة من القوانين متعلقة بالرقابة على الضريبة من أجل تفعيل مبدأ العدالة ومحاولة الحد من أنانية بعض أفراد المجتمع الذين يسعون إلى عدم التصريح أو التصريح الناقص.

وعليه سيتم تناول هذا الفصل في مبحثين.

المبحث الأول: التنظيم الإداري لإعمال وسائل الرقابة على الضريبة

المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإعمال وسائل الرقابة على الضريبة

المبحث الأول: التنظيم الإداري لإعمال وسائل الرقابة الجبائية

تعد الدولة بما تتمتع به من سلطة عامة الضامن الوحيد أمام تساوي أفراد المجتمع في تحمل العبء المالي، وعليه حرصت الجزائر منذ انتهاجها النظام الجبائي التصريحي على إنشاء أجهزة مكلفة بالتحري ومراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة من جهة وبالبحث عن المعلومة الجبائية من جهة أخرى، سواء على المستوى المركزي أو المستوى المحلي.

وعليه سنتناول هذا المبحث في مطلبين

المطلب الأول: الجهات الإدارية المركزية

المطلب الثاني: الجهات الإدارية غير المركزية

المطلب الأول: الجهات الإدارية المركزية

إن التنظيم الإداري بصفة عامة يرتكز على توزيع السلطات بين هيئات إدارية مركزية وأخرى محلية، ولا يختلف الشأن بالنسبة للنظام الضريبي بصفة عامة والرقابة على الضريبة بصفة خاصة فنجد بعض الأجهزة المركزية المكلفة بسلطة الرقابة على الضريبة.

ولمعالجة هذا المطلب سنتناوله في فرعين

الفرع الأول: مديرية الأبحاث والتدقيقات

الفرع الثاني: مديرية كبريات المؤسسات

الفرع الأول: مديرية الأبحاث والتدقيقات

تعد أعلى هيئة تمارس الرقابة الجبائية على المستوى الوطني فهي مصلحة مركزية ذات صلاحيات وسلطات تمتد على كامل التراب الوطني، وقد أنشأت هذه المديرية بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 13 يوليو 1998.¹

1- المادة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 228/98 المؤرخ في 13 يوليو 1998 يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 55/95 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، جريدة رسمية عدد 51 مؤرخة في 21 يوليو 1998.

وسنتناول هذا الفرع في ثلاث عناصر وهي

أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات

ثانياً: مهام مديرية الأبحاث والتدقيقات

ثالثاً: مهام المديرية الفرعية

أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات

تتشكل مديرية الأبحاث و المراجعات من :

1 المديرية الفرعية الأبحاث والتدقيقات الجبائية

2 المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

3 المديرية الفرعية للبرمجة

4 المديرية الفرعية لمحاربة الغش.¹

ثانياً: مهام مديرية الأبحاث والتدقيقات

تتمثل مهمة مديرية الأبحاث والتدقيقات، في انجاز تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.

كما تقوم بمراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين عن طريق مراقبة الوضعية الشخصية من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجبائية.

1-<https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/directions-centrales/221-2014-05-21-13-54-40>, تاريخ الدخول 2018/03/28

كما تقوم بمتابعة المساعدة الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية¹

ثالثا: مهام المديرية الفرعية

لكل مديرية فرعية من مديرية الأبحاث والتدقيقات مهمة خاصة بها

1- مهام المديرية الفرعية للأبحاث والتدقيقات الجبائية

تتكفل المديرية الفرعية للأبحاث والتدقيقات الجبائية بتحديد إجراءات جمع واستغلال وحفظ ومراقبة استعمال المعلومات الجبائية، كما تسهر على التطبيق الدائم لحق الاطلاع والتحقق والتفتيش والتأكد من التطبيق الصحيح للأحكام القانونية التي تحكمها البرمجة والقيام في كل منطقة من التراب الوطني بالتحري والتحقق والبحث بأي ما يتعلق بمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة، كما تعمل المديرية الفرعية للأبحاث و التدقيقات الجبائية على تسيير مكتب التنظيم و البحث عن المادة الجبائية، مكتب البطاقات مكتب متابعة التدقيقات المعمقة للوضعية الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات.²

2- مهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

تتكفل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمتابعة وتنسيق وتنشيط أعمال مصالح التدقيقات المحاسبية والجبائية الموجودة على المستوى الجهوي والمحلي، كما تسهر على احترام القواعد الإجرائية التي تحكم عمليات الرقابة وتحديد شروط تطبيق الرقابة على الوثائق وضمان متابعتها، أما فيما يتعلق بالتسيير فهي تقوم بتسيير مكتب متابعة التدقيقات المحاسبية مكتب متابعة التدقيقات المعمقة للوضعية الجبائية الإجمالية ومراقبة المعاملات والتقييمات، وتقوم كذلك بتسيير مكتب متابعة التحصيل والمنازعات الناجمة عن التدقيقات.³

1- <https://www.mfdgi.gov.dz>, op.cit.

2-<https://www.mfdgi.gov.dz> , ibid.

3- <https://www.mfdgi.gov.dz>, ibid.

3- المديرية الفرعية للبرمجة

تتمثل مهمة المديرية الفرعية للبرمجة في تصور الوسائل التي تسمح بضمان انتقاء أحسن الملفات الموضوعة للرقابة في مجال التدقيق المحاسبي والتدقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، مراقبة المعاملات العقارية، ومراقبة الوثائق، كما تقوم بإعداد برامج التدقيقات المحاسبية ومراقبة المداخل ومتابعة تنفيذها، كذلك تقوم بتسيير مكتب برمجة تحقيقات المحاسبة والمراجعات المعمقة للوضعية الجبائية الإجمالية، مكتب برمجة مراقبة المعاملات والتقييمات والرقابة العينية.¹

4- المديرية الفرعية لمحاربة الغش

تتكفل المديرية الفرعية لمحاربة الغش بتنسيق الأعمال المسجلة في إطار مكافحة الغش والتهرب الضريبي، بتنسيق وضبط مقاييس التقنيات ولإجراءات المستعملة عند تطبيق حق الرقابة، كما تقوم بتسيير بطاقةية مقترفي أعمال الغش مبادرة بالأعمال الرامية إلى الحد من ظاهرة الغش الجبائي، كما تقوم بالتنسيق مع الإدارات والمؤسسات العمومية الأخرى المؤهلة وتقوم المديرية الفرعية لمحاربة الغش بتسيير مكتب الإجراءات والمناهج، مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.²

1-<https://www.mfdgi.gov.dz> , op.cit

2-<https://www.mfdgi.gov.dz> , ibid.

الفرع الثاني: مديرية كبريات المؤسسات

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم 02-303 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي 91-60 المؤرخ في 23-02-1991، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، فمديرية كبريات المؤسسات لها صلاحيات على المستوى الوطني، وهي مكلفة بتسيير كل المهام معا وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات،¹ و نتناول في هذا الفرع في العناصر التالية :

أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات

ثانياً: مهام مديرية كبريات المؤسسات

ثالثاً: الأجهزة المكلفة بالرقابة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمس مديريات فرعية حسب نص المادة الثانية مكرر من القرار الوزاري المشترك الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، وهي²:

1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات

2- المديرية الفرعية للتسيير

3- المديرية الفرعية للتحصيل

4- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

5- المديرية الفرعية للمنازعات.

1- المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 02/303 المؤرخ في 28/09/2002، المعدل والمتمم للمرسوم التنفيذي رقم 91/60 جريدة رسمية عدد 64، مؤرخة في 29 سبتمبر 2002.

2- المادة 2 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير سنة 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد 20، الصادرة في 29 مارس 2009 .

ثانيا: مهام مديرية كبريات المؤسسات

تختص مديرية كبريات المؤسسات بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات التي يساوي رقم أعمالها سنويا مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج في السنة أو أكثر طبقا للقانون رقم 11/02 المؤرخ في 24 ديسمبر 2002 المتضمن قانون المالية لسنة 2003.¹ كما تقوم مديرية كبريات المؤسسات بمراقبة الملفات حسب كل وثيقة، والبحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها، كما تقوم بإعداد برامج التدخلات والمراقبة.²

ثالثا: الأجهزة المكلفة بالرقابة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات

من خلال القرار الوزاري المشترك الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها نجد ثلاث مديرية مكلفة بالرقابة، وذلك حسب اختصاصها.³

1- المديرية الفرعية لجباية المحروقات

تتكفل المديرية لجباية المحروقات بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات العاملة في القطاعين البترولي وشبة البترولي والشركات الأجنبية غير المقيمة والخاضعة للقانون الجزائري فتقوم بإعداد برامج مراجعة هذه الملفات، وتتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب.⁴

أ- مكتب تسيير الملفات الجبائية

مهمة مكتب تسيير الملفات الجبائية استقبال التصريحات الجبائية الشهرية والسنوية ومراقبتها كما يقوم بمراقبة طلبات الشراء بالإعفاء والنظم الامتيازية، ويبث في طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.⁵

1-المادة 60 من القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24/12/2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، جريدة رسمية عدد 86 المؤرخة في 25/12/2002.

2- <https://www.mfdgi.gov.dz>, op.cit

3- المواد 3، 4، 11 من القرار الوزاري المشترك ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

4- المادة 3 القرار نفسه

5- المادة 4 القرار نفسه

ب- مكتب المراجعات الجبائية

تتمثل مهمة مكتب المراجعات الجبائية في إعداد وتنفيذ برامج مراجعة المؤسسات البترولية وشبة البترولية والشركات غير المقيمة، كما يقوم هذا المكتب بالبحث والتحري عن كل الشركات البترولية وشبه البترولية والشركات غير المقيمة.¹

ج- مكتب الإحصائيات والملخصات

يقوم مكتب الإحصائيات والملخصات بإعداد الإحصائيات الدورية، وتحيين قاعدة المعلومات كما يقوم بمتابعة الشركات العاملة في قطاع المحروقات مع المصالح المختصة للوزارة المكلفة بالطاقة.²

2- المديرية الفرعية للتسيير

تختص المديرية الفرعية للتسيير بتنظيم المصالح الخارجية، فهي مختصة بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للقانون العام وكذلك المؤسسات غير المقيمة، كما تتكفل بمهام الوعاء ومتابعة تحصيل الضرائب والحقوق والرسوم، تتشكل هذه المديرية من ثلاثة مكاتب وهي:³

أ- مكتب تسيير الملفات الجبائية

يكلف مكتب تسيير الملفات الجبائية بمهمة استلام التصريحات واستغلالها وكذا مراقبة الملفات على أساس المستندات، تسيير ومتابعة النظم الجبائية الامتيازية والخاصة، كما يتكفل هذا المكتب بالتحقيق الأولي في المنازعات و يضم هذا المكتب أربعة مصالح وهي⁴

1- المادة 5 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 6 القرار نفسه.

3- المادة 7 القرار نفسه.

4- المادة 8 القرار نفسه.

مصلحة قطاع تأدية الخدمات

مصلحة قطاع الصناعات

مصلحة قطاع البناء و الأشغال العمومية

مصلحة قطاع التجارة

ب- مكتب التدخلات و دعم التسيير

مكتب التدخلات و دعم التسيير يختص بمتابعة التكفل و بمقارنة المستندات معالجة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة، القيام بالتدخلات المنتظمة والمعينات في عين المكان، و يضم هذا المكتب مصلحتين هما:¹

مصلحة متابعة الامتيازات الجبائية و استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.

مصلحة المعاينات و متابعة المعلومة الجبائية.

3- المديرية الفرعية للرقابة و البطاقات

حسب القرار الوزاري المؤرخ في 21 فبراير الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها 2009 فان المديرية الفرعية للرقابة و البطاقات مكلفة بتنفيذ برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها، وكذلك اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة. و تقوم أيضا بالبحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها مع انجاز التحقيقات و التحريات.²

أ- مكتب المراجعات

يتكفل مكتب المراجعات بإعداد مشروع برنامج المراجعة و متابعة تنفيذه كما يسهر على احترام قواعد المراقبة و إجراءاتها، يضم مصلحتين تعملان في شكل فرق و هما:³

1- المادة 9 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها.

2- المادة 11 القرار الوزاري المشترك نفسه

3- المادة 12 القرار الوزاري المشترك نفسه

- مصلحة مراقبة مؤسسات قطاع الصناعة والبناء والأشغال العمومية
- مصلحة مراقبة قطاع الصناعة التجارة وتأدية الخدمات.

ب- مكتب البطاقيات و المقارنات و التحريات

تتمثل مهام مكتب البطاقيات والمقارنات والتحريات في تشكيل مختلف البطاقيات الممسوكة وتسييرها، وكذلك تنفيذ إجراءات التحقيقات والتحريات والبحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها، كما يمكن أن يساعد في مراجعات المحاسبة، ويضم هذا المكتب ثلاثة مصالح تعمل في شكل فرق وهي¹:

- مصلحة البطاقيات و المقارنات
- مصلحة الأبحاث و التحريات
- مصلحة المساعدة و دعم المراقبة

المطلب الثاني الهيئات غير المركزية المكلفة بالرقابة على الضريبة

إن توزيع السلطات الإدارية يقتضي وجود سلطات إدارية غير مركزية من أجل تسهيل عمل الإدارة، وبناء على ذلك نجد سلطة الرقابة على الضريبة موزعة على بين أجهزة جهوية وأخرى محلية، ومن هنا سنتناول هذا المطلب في فرعين وهما:

الفرع الأول: على المستوى الجهوي

الفرع الثاني: على المستوى المحلي

الفرع الأول: على المستوى الجهوي

هناك جهازين مكلفين بالرقابة على الضريبة وهي المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات والمركز الجهوي للإعلام والوثائق.

1- المادة 13 من القرار الوزاري المشترك السابق، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

أولاً: المصلحة الجهوية للأبحاث والمرجعيات

تأسست المصلحة الجهوية للأبحاث والمرجعيات في أبريل من سنة 1999، وتوجد ثلاث مصالح جهوية على المستوى القطر الوطني، وهي الجزائر العاصمة، وهران، وقسنطينة.¹

1- الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمرجعيات

حسب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير سنة 2009 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، تتكون المصلحة الجهوية للأبحاث والمرجعيات من ثلاثة أقسام وهي²:

قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم

قسم المساعدة على الرقابة

قسم الوسائل

أ- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم

تتلخص مهمة قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم في تنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمرجعيات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك كما تقوم بتنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات وحق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.³

1- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومه، 2016، ص 33.

2- المادة 42 من القرار الوزاري المشترك نفسه .

3- المادة 43 القرار الوزاري المشترك نفسه.

ب- قسم المساعدة على الرقابة

تتمثل مهمة قسم المساعدة على الرقابة في مساعدة المحققين في إطار القيام بمهامهم وكذا بمناسبة فحص المحاسبات الآلية. والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين وللمكلفين بالضريبة، كما يقوم بتصنيف ملفات المراجعة وحفظها.¹

ج- قسم الوسائل

يتكفل قسم الوسائل بتزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لانجاز المهام المخولة لها، كما يسير الوسائل والدعائم والمطبوعات الموجهة للمحققين وللمكلفين بالضريبة، كما يقوم بتصنيف ملفات المراجعة وحفظها.²

2: مهام المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

تقوم المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات بتنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها، كما تعمل على ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق، وتنفيذ كذلك برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها، وتقوم بتقييمها الدوري، وتنفيذ كل تحقيق أمر به وزيراً لمالية و المدير العام للضرائب، وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية، كما تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.³

1- المادة 44 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 45 القرار الوزاري نفسه.

3- <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services-exterieurs/241->

تاريخ الدخول 2018/04/02 2014-05-28-10-16-44

ثانيا: المركز الجهوي للإعلام والوثائق

من أجل تفعيل الرقابة الجبائية على المستوى الوطني أنشأت ثلاث مصالح جهوية على مستوى كل من الجزائر العاصمة، قسنطينة وهران.¹

1- الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق

يتكون المركز الجهوي للأعلام والوثائق من ثلاث مديريات فرعية² وهي

أ- المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة الجبائية

تتمثل مهمة المديرية الفرعية للبحث عن المعلومة الجبائية في انجاز جهاز بحث وتجميع وتوحيد المعلومة الجبائية وذلك على الصعيد الجهوي، كما تكلف بانجاز الرابط بين مصادر الإعلام، تتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب³ وهي :

- مكتب تنظيم البحث عن المعلومة الجبائية وتجميعها

مهمة مكتب تنظيم البحث عن المعلومة الجبائية وتجميعها هو إنشاء البطاقات وفهارس مصادر المعلومات ذات الفائدة الجبائية وتحينها، كما يقوم بتنفيذ المناهج والإجراءات ومتابعة برنامج البحث عن المعلومة الموزعة على الصعيدين الجهوي المحلي.⁴

1- المادة 10 مكرر 3 من المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 يعدل وينتم المرسوم التنفيذي رقم 60/91 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد 64، مؤرخة في 28/09/2002

2- المادة 47 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

3- المادة 48 القرار نفسه.

4- المادة 48 القرار نفسه.

- مكتب رقب المعطيات وتجميعها

تتمثل مهمة مكتب رقب المعطيات وتجميعها في تخطيط وانجاز أشغال، كما يقوم بإصدار الجداول وتجميع مختلف بنوك المعطيات على الصعيد الجهوي.¹

- مكتب المراقبة الأولية للمعطيات

مهمة مكتب المعالجة والمراقبة الأولية للمعطيات، المعالجة والمراقبة الأولية للمعطيات كما يصادق على المعطيات التي تم رقبها وتجميعها.²

ب- المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها

تتمثل مهام المديرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها في استغلال المعلومات وتكوين قواعد المعطيات والفهرس الجهوي للفئة المكلفة جبائيا وتسييره، إضافة إلى مساعدة المصالح، تتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب³ وهي:

- مكتب تسيير قواعد المعطيات

يتكفل مكتب تسيير قواعد المعطيات بإنشاء البطاقيات الجهوية للفئة المكلفة جبائيا والحظيرة العقارية والممتلكات وتسييرها استغلال المعلومات وتشكيل قواعد المعطيات.⁴

1- المادة 49 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 50 القرار نفسه.

3- المادة 51 القرار نفسه.

4- المادة 52 القرار نفسه.

- مكتب إصدار الجداول العامة

يكلف مكتب إصدار الجداول العامة لاسيما بالأشغال التحضيرية لإعداد المصفوفات الأولية ومصفوفات فرض الضريبة في مجال الضرائب والرسوم الصادرة عن طريق الجداول العامة مع مراقبتها وإعداد الإنذارات المتصلة بها.¹

- مكتب معالجة المعلومات الجبائية

مهمة مكتب معالجة المعلومة الجبائية تحليل ومعالجة المعلومة ذات الطابع الجبائي مع إرجاعها إلى المصالح الجبائية وإلى الهيئات والمصالح المؤهلة لذلك، كما يقوم بمهام الدراسة والتحليل في مجال البحوث الموجهة.²

ج- المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها

مهمة المديرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها القيام بتسيير النظام الإعلامي وتأمينه تتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب³ وهي

- مكتب تسيير دارات الاتصال

يقوم مكتب تسيير دارات الاتصال بتسيير برامج الاتصالات والربط مع مصادر المعلومات التابعة لاختصاصها الإقليمي للشركاء الخارجيين.⁴

- مكتب الأرشفة والتجميع

يكلف مكتب الأرشفة والتجميع القيام برقمنة المعطيات والحفاظ عليها وصيانتها.⁵

1- المادة 53 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 54، من القرار نفسه.

3- المادة 55، من القرار نفسه.

4- المادة 56 من القرار نفسه.

5- المادة 57، من القرار نفسه.

- مكتب التأمين والتأهيل وترخيصات الدخول

تتمثل مهمة مكتب التأمين والتأهيل وترخيصات الدخول في تأمين الأنظمة والتطبيقات المعلوماتية، كما يسير التأهيلات وترخيصات الدخول إلى قواعد المعطيات.¹

1- مهام المركز الجهوي للإعلام والوثائق

يقوم المركز الجهوي للإعلام والوثائق بتنسيق برامج البحث وتجميع ومعالجة المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية، كما يستغل السجلات الأصلية وينشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، ونشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية؛ تقديم أوراق النتائج التي تعطي بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، ملخص عن عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم الضريبة وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصص التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية، وأصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديرية الولائية للضرائب.²

الفرع الثاني: على المستوى المحلي

هناك جهازين تقليديين هامين على المستوى الولائي مكلفة بالرقابة على الضريبة والمتمثلة في مفتشية الضرائب والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

أما الأجهزة الحديثة والتي لم تعمد بعد في كل ولايات الوطن، فهي مراكز الضرائب والمركز الجوارى للضرائب، سنتناول هذا الفرع في عنصرين وهما:

1- المادة 58 من القرار الوزاري المشترك يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-21-49/services->

exterieurs/244-2014-05-28-11-10-21 2018/04/30 تاريخ الدخول

أولاً: الأجهزة التقليدية

ثانياً: الأجهزة الحديثة

أولاً: الأجهزة التقليدية

هناك جهازين تقليديين على مستوى الولائي تعمل تحت إشراف مديرية الضرائب للولاية

وعليه سنتناول هذه الأجهزة في عنصرين وهما:

1- مفتشية الضرائب

2- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

1- مفتشية الضرائب

لم تكن المفتشات قبل سنة 1991 تختص بكل أنواع الضرائب بل كانت هناك مفتشية الضرائب المباشرة ومفتشية الضرائب غير المباشرة، بعد صدور المرسوم التنفيذي رقم 60/91 للمؤرخ في 23 فبراير سنة 1991 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها "تجمع انتقالياً المفتشيات الحالية للضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة..."¹

أ- مهام مفتشية الضرائب

تعد مفتشية الضرائب أول جهاز في الإدارة الجبائية يحتك به المكلف بالضريبة، وحسب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 السالف الذكر " تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فنقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، مراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبة وكشوف العائدات..."²

1-المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 60/91، المؤرخ في 23 فبراير سنة 1991 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الضرائب وصلاحيته، جريدة رسمية عدد 09، مؤرخة في 21 /04/ 1990.

2- المادة 12 من المرسوم نفسه.

كما تقوم المفتشية باستقبال التصريحات الشهرية، الفصلية، والسنوية ومراقبتها، كما تقوم بالمتابعة المستمرة للملفات الجبائية، وتتمتع بسلطة إعادة تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين بناء على المعلومات المتوفرة لديها، كل هذا تطبيقا للنصوص القانونية الجبائية الخاصة كقانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسم على رقم الأعمال.

ب- الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

من أجل السير الحسن للمفتشية فقد قسمت المفتشية إلى أربعة مصالح وهي:

- مصلحة جباية المؤسسات و المهن الحرة

تهتم مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة بنوعين من الأشخاص المكلفين بالضريبة وهم المؤسسات أو الشركات التجارية عامة كانت أو خاصة وكذلك تسيير ملفات أصحاب المهن الحرة، تستقبل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والمعلومات الواردة عن طريق مصلحة التدخلات أو من المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، بناء على ذلك تقوم بالتسوية في حالة وجود نقص أو تهرب ضريبي.¹

- مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين

تقوم مصلحة جباية الأشخاص الطبيعيين بتسيير ملفات الأشخاص الطبيعيين المكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي أي مكلفة باستلام ومراقبة التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة على الدخل الإجمالي، في حالة وجود نقص في هذه التصريحات أو انعدامها تقوم بالتسوية.²

1- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية والتسيير، المركز الجامعي الدكتور يحيى فارس المدية، 2009، ص 44.

2- قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه فرع الدولة و المؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014، ص 41 محملة من الموقع <http://biblio.univ-alger.dz>

- مصلحة الجباية العقارية

تختص مصلحة الجباية العقارية بإصدار ومراقبة الرسوم والضرائب العقارية المبنية وغير المبنية كالرسم العقاري ورسم التطهير وكذلك الضريبة على الممتلكات والضريبة على الدخل العقاري المتأتية من الإيجار.¹

- مصلحة التدخلات

تعتبر مصلحة التدخلات كوسيلة إعلام للمفتشية ومصدر رئيسي وأساسي للتسويات الجبائية فهي تقوم بإحصاء المكلفين بالضريبة، و البحث عن المادة الخاضعة للضريبة مهما كان نوعها.²

ج- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

تتمثل مهمة المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية في إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها وتتكون هذه المديرية من أربعة مكاتب.³

- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية

يعمل مكتب البحث عن المعلومة الجبائية في شكل فرق و يكلف بتشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها، تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية.⁴

1- قاسمي مريم، المرجع السابق ، ص 41.

2- قاسمي مريم المرجع نفسه، ص 42.

3- المادة 74 من القرار الوزاري المشترك يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

4- المادة 75 من القرار نفسه.

- مكتب البطاقات والمقارنات

تتلخص مهمة مكتب البطاقات والمقارنات في تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة والتكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة مراقبة استغلال المصالح المعنية لعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.¹

- مكتب المراجعات الجبائية

يعمل مكتب المراجعات الجبائية في شكل فرق ويكلف بضمان متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة، كما يسجل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة، كما يقوم بإعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.²

- مكتب مراقبة التقييمات

يعمل مكتب التقييمات في شكل فرق، يكلف باستلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً والمشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية، كما يمكنه متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.³

ثانياً: الأجهزة الحديثة

تمثل مراكز الضرائب الأجهزة الحديثة للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية، وتعود فكرة إنشاء مركز الضرائب إلى المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها⁴، إلا أن الفكرة لم تجسد في تلك الفترة.

1- المادة 76 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 77 القرار نفسه.

3- المادة 78 القرار نفسه.

4 المادة 13 من المرسوم التنفيذي رقم 60/91، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

وسنعالج هذا العنصر في نقطتين هما:

1- مراكز الضرائب

2- المراكز الحوارية للضرائب

1- مراكز الضرائب

تتكفل مراكز الضرائب بالملفات الجبائية التي يخضع أصحابها إلى نظام الحقيقي وغير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات،¹

أ- مهام مراكز الضرائب

تحدد مهام مراكز الضرائب في المجالات التالية:

- في مجال الوعاء

مسك وتسيير ملفات الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات، كما مسك وتسيير الملفات الجبائية للنظام الحقيقي لفرض الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية، كما تصد الجداول وقوائم التحصيلات، شهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها.²

- في مجال التحصيل

التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم، كما تنفذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود، وتقوم كذلك بضبط الكتابات وتمركز تسليم القيم.³

1- المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد 59، مؤرخة في 24/09/2006.

2 المادة 20 المرسوم نفسه.

3- المادة 20 المرسوم نفسه.

ب- المصالح المكلفة بالرقابة في مركز الضرائب

يتشكل مركز الضرائب من 3 مصالح رئيسة وقباضة حسب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009 الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب وصلاحياتها¹ هي:

المصلحة الرئيسية للتسيير

المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث

المصلحة الرئيسية للمنازعات

قباضة

ومن خلال من القرار الوزاري المشترك السابق الذكر ولا سيما المواد 89 و 90 نستنتج أن هناك مصلحتين مكلفتين بالرقابة على الضريبة في مراكز الضرائب وهي:

- المصلحة الرئيسية للتسيير

تتمثل مهمة المصلحة الرئيسية للتسيير في التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات، كما تقترح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس الوثائق أو المراجعة المحاسبية.²

- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث عن المعلومة الجبائية

تتخصر مهمة المصلحة الرئيسية للتسيير إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها، واقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية.³

1- المادة 89 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 90 من القرار نفسه.

3- المادة 90 من القرار نفسه.

2- المراكز الجوية للضرائب

تعتبر المراكز الجوية للضرائب الهياكل القاعدية الحديثة، حيث تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة الجزائرية الوحيدة بالإضافة إلى مراكز متخصصة في تسيير الجباية العقارية والمعدن النفيسة، الكحول، التبغ وكذا الجباية الفلاحية.¹

فحسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2018 فان رقم الأعمال للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة الجزائرية لا يتجاوز 30 مليون دينار جزائري.²

أ- مهام المراكز الجوية للضرائب

تتمثل مهمة المراكز الجوية في تسيير ملفات المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي كما تسيير ملفات الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على الممتلكات المبينة وغير المبنية.³

ب- المصالح المكلفة بالرقابة على مستوى المراكز الجوية للضرائب

حسب القرار الوزاري المشترك الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها يتكون المركز الجوي للضرائب من ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين.⁴ وبالرجوع الى المواد 103 و 104 من القرار الوزاري المشترك السالف الذكر فهناك مصالحتين رئيسيتين مكلفة بالرقابة على مستوى المراكز الجوية للضرائب وهي:

1- قاسمي مريم، المرجع السابق، ص55.

2- المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018.

3- <https://www.mfdgi.gov.dz>, op.cit.

4- المادة 102 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

- المصلحة الرئيسة للتسيير

تكلف المصلحة الرئيسة للتسيير بإحصاء الممتلكات والنشاطات وتسيير الوعاء من خلال إعداد فرض الضرائب، وكذا بالمراقبة الشكلية للتصريحات المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب، كما تعد اقتراحات برامج المكلفين بالضريبة في مختلف المراقبات، وتضم هذه المصلحة الرئيسة أربعة مصالح¹.

- المصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث

تكلف المصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث بتشكيل ومسك فهارس المصادر المحلية للمعلومات وبطاقات المكلفين بالضريبة المقيمين في محيط المركز الجوازي للضرائب والممتلكات العقارية المتواجدة في مجال اختصاصه الإقليمي، كما تقوم بمتابعة تنفيذ برامج المراقبة على أساس مستندات التصريحات والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتقييم نشاطات المصالح المعنية².

المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإعمال الإدارة الجبائية للوسائل الرقابية

تسعى كل دولة في سبيل تمويل حاجياتها إلى تنويع وتوسيع إيراداتها خاصة الجبائية، وفي سبيل ذلك ولمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة أقر المشرع الجزائري مجموعة من الوسائل القانونية من أجل الوصول إلى المداخل الحقيقية للمكلفين بالضريبة وتحديد الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة، ولدراسة هذا المبحث سنتطرق إلى مطلبين هما:

المطلب الأول: البحث والتقصي عن المعلومات الجبائية

المطلب الثاني: وسائل التحقيق كأداة للرقابة

1- المادة 103 من القرار الوزاري المشترك، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها.

2- المادة 108 من القرار نفسه.

المطلب الأول: البحث والتقصي عن المعلومات الجبائية

منح المشرع الجزائري حقوقا للإدارة الجبائية تسمح لها من التحقق من صحة التصريحات ومدى مصدقتها وقانونيتها ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة،¹ كما تتمتع الإدارة الجبائية بمجموعة من الحقوق التي تسمح لها للوصول إلى المعلومات المتعلقة بمدخيل ونشاطات المكلفين بالضريبة من أجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية.

وسنتناول هذا المبحث في فرعين وهما: الفرع الأول: حق الاطلاع والمعاينة

الفرع الثاني: طلب التوضيح والتبرير

الفرع الأول: آليات البحث والتقصي

من أجل تنفيذ الإدارة الجبائية لمهمتها في الرقابة على الضريبة كان لزاما على المشرع إحاطتها بمجموعة من الحقوق لضمان فعالية الرقابة من بين هذه الحقوق حق الاطلاع وحق المعاينة.

أولا: حق الاطلاع

حق الاطلاع هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها.²

فحق الاطلاع وسيلة قانونية منحا المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية بواسطة هذا الحق يمكن لهم الاطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالمكلف بالضريبة³، هذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية الجزائري انه "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات..."⁴

1- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012، ص30.

2 - عباس عبد الرزاق، المرجع نفسه، ص30.

3- بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص119.

4- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، 2018.

وتعتبر الوثائق المرجع الرئيسي والمساعد في تمكين أعوان الإدارة الجبائية القيام بمهمة التحقيق.¹

وباعتبار أن الإدارة الجبائية تمارس أعمال السلطة العامة فهي تطلع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات العامة منها والخاصة على الملفات التي تحوزها.

1- حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية

يجب تقديم كل الوثائق الممسوكة من طرف إدارات الدولة الولاية والدوائر، وكذا المنشآت والمؤسسات العمومية إلى أعوان الإدارة الجبائية متى قاموا بطلبها ، وبدون الاحتجاج بالسر المهني²، وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية على أنه " لا يمكن بأي حال من الأحوال، إدارات الدولة و المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها و الخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها .

غير أن المعلومات الفردية ذات الطابع الاقتصادي أو المالي المحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية التي تجرى بموجب الأمر رقم 65-297 المؤرخ في 2 ديسمبر سنة 1965 والمتضمن تحديد مدة وكيفيات إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني لا يمكن بأي حال من الأحوال استعمالها لأغراض المراقبة الجبائية، إن الإدارات الحائزة لهذا النوع من المعلومات ليست ملزمة بما تستوجبه الفقرة السابقة .

ومن أجل ممارسة الحق المنصوص عليه في المادة 45 السالفة الذكر، يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب و المبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب...³

1- بن عمارة منصور، مرجع سابق، ص119.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع نفسه، ص 31.

3- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.

وقد ألقى قانون الإجراءات الجبائية بالمسؤولية على عاتق مسيري الإدارات العمومية والولايات والبلديات والهيئات المنصوص عليها في الفقرة الأولى أعلاه بصفة شخصية مسؤوليتهم المالية عند رفضهم تقديم وثائق المصالح التي هي بحوزتهم وتسري عليهم في هذه الحالة أحكام المادتين 62 و 63 أدناه.¹

2- حق الإطلاع لدى الجهات القضائية

لم ينص المشرع على حق الإطلاع في الملفات القضائية على سبيل الوجوب كما هو حال الضمان الاجتماعي بل لقد ورد على سبيل الجواز حيث يجوز في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية و الإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية .

ومن المادة 47 يمكن استشفاف الإجراءات والأحكام المتعلقة بحق الإطلاع في هذا القطاع وذلك بتقديم طلب إلى النيابة العامة قصد الإطلاع على عناصر من الملفات موضوع متابعة من طرف الإدارة الجبائية، في حالة ترخيص النيابة العامة يجب على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي يمكن أن تحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزائية في هذه الحالة تبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط تحت تصرف إدارة الضرائب خلال الخمسة عشرة (15) يوما الموالية للنطق بأي قرار (أو الحكم) من طرف الجهات القضائية.²

1- - المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- العيدي صالح الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجزائية، دار هومه الجزائر، 2014، ص 66.

3- حق الاطلاع لدى البنوك

نظرا للأهمية الكبيرة التي تلعبها البنوك في الحياة الاقتصادية فهي مصدر مهما لإدارة الضرائب للحصول على المعلومات التي توظفها في تحديد الوعاء الضريبي الحقيقي من جهة ومواجهة المكلفين بالحقائق التي يطلعون عليها من جهة أخرى، وعلى ذلك نصت التعليمات الصادرة عن المديرية العامة للضرائب رقم 68 المؤرخة في 12/04/1992 المتعلقة بحق الاطلاع على أنه لا يجوز للبنوك أن تعترض على طلب أوان الإدارة الجبائية، وذلك بموجب حق الاطلاع على الكشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك و البنك ملزم إجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي.¹

4- حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة

يتعين على الجميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين بتقديم عند كل طلب من قبل أعوان التحقيق الدفاتر اللازمة التي نص على مسكها القانون التجاري وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات أو النفقات.²

عدم احترام هذا الحق الممنوح للإدارة الجبائية تطبق غرامة مالية تتراوح بين 5000 دينار جزائري إلى 50000 دينار جزائري زيادة عن 100 دينار جزائري عن كل يوم تأخير.³

ثانيا: حق المعاينة

يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات وهو عمل يباشر بعين المكان ، ويتمثل في تدخل الإدارة الجبائية على مستوى المصانع والمخازن من أجل التأكد من صحة المعلومات من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة.⁴

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 33.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع نفسه، ص 32.

3- المادتين 62،63 ، قانون الإجراءات الجبائية.

4- عباس عبد الرزاق ، مرجع سابق ص 37.

هذه المعلومات تكون في شكل وثائق وملفات من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش والمؤهلين قانونيا القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة، و من بين الممارسات التدليسية ممارسة نشاط غير مصرح به.¹

1- إجراءات حق المعاينة

من أجل تطبيق حق المعاينة، وحرصا من المشرع الجزائري أحاط هذا الحق الممنوح للإدارة الجبائية بإجراءات تحت طائلة بطلان المحاضر المحررة بموجب حق المعاينة.

أ- الإجراءات القضائية

من أجل إعمال حق المعاينة يجب الحصول على ترخيص من رئيس المحكمة المختص إقليميا، فيجب على الإدارة تقديم طلب الترخيص إلى السلطة القضائية على أن يكون هذا الطلب مؤسسا وان يحتوي على كل البيانات التي في حوزة الإدارة، بحيث تبرر بها المعاينة.²

ب - الإجراءات الإدارية

بعد استصدار رخصة إجراء المعاينة من طرف الإدارة الجبائية لدى السلطة القضائية يقوم أعوان هذه الإدارة بمشاركة ضابط الشرطة القضائية بإجراءات المعاينة الميدانية، لكن في حدود الشروط التي وضعها المشرع في قانون الإجراءات الجبائية و حددتها المادة 35 منه حيث أن الأعوان المؤهلين لإجراء عملية المعاينة يجب أن يحوز على رتبة مفتش على الأقل، كما يجب على الأعوان احترام توقيت المعاينة المنصوص عليه في المادة 37 من قانون الإجراءات الجبائية حيث لا يمكن إجراء المعاينة قبل الساعة 6 صباحا و 8 مساء.³

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 37.

2- العيادي صالح، مرجع سابق، ص 60.

3- المواد 35-37 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- نتائج المعاينة

يتم اثر نهاية المعاينة تحرير محضر يسرد فيه مجريات العمليات وتدوين فيه المعاينات المسجلة ويتضمن هذا المحضر.¹

- تعريف الأشخاص الذين أجرو المعاينة

- تعريف الأشخاص الذين حضروا عملية المعاينة وصفاتهم.

- تاريخ وساعة التدخل

- جرد المستندات، الأشياء والوثائق المحجوزة

الفرع الثاني: طلب التوضيح والتبرير

بموجب المهام والامتيازات المخولة من قبل القانون الجبائي للمحقق، أمكنه الطلب من المكلف بإمداده بالمعلومات حول النقاط التي يشوبها الغموض والشك، وقد يتخذ هذا الطلب الصفة الشفوية أو الكتابية وهذا الإجراء يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين.² عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلبات الشفوية أو يرفض جزء من النقاط المطلوب تقديمها يعيد المفتش الطلب كتابيا ويجب أن يتوفر هذا الطلب على شرطين أساسيين:

أن تبين الطلبات الكتابية بشكل صريح النقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على التوضيحات أو التبريرات وتوجيهها للمكلف بالضريبة.³

1- العيد صالح، المرجع السابق، ص 63.

2- بن عمار منصور، المرجع السابق، ص 122.

3- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

يجب على المكلف بالضريبة أن يرد على الطلب في مدة لا تقل عن 30 يوما، كما منح المشرع للعون المحقق تصحيح ما ورد في تصريحات المكلف لكن عليه قبل ذلك وتحت طائلة بطلان إجراءات الإخضاع الضريبي إرسال الإشعار بالتصحيح للمكلف يبين فيه بكل وضوح كل إعادة تقويم والأسباب التي دفعت إلى ذلك إضافة إلى مواد قانون الضرائب المطابقة لذلك على أن يقوم موافقتها وتقديم ملاحظاته في أجل 30 يوما وفي حالة انقضاء هذه المدة دون رد، فإن هذا يعني قبول ضمني، بعدها يقوم المحقق بتسوية وضعية المكلف وذلك بإعادة احتساب الوعاء الضريبي و نسبة الضريبة مع احتساب الغرامات.¹

بناء على الحق الممنوح للإدارة في طلب التبريرات والتوضيحات وتدعيما لهذا الحق فقد نص القانون رقم 08/13 المؤرخ في 2013/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2014 على أنه "خلال مراقبة الإدارة الجبائية التصريحات بالإضافة إلى المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة وحق ورسم وإتاوة، فإنه يحق لها التشكيك في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلف بالضريبة، والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية".²

المطلب الثاني: وسائل التحقيق كأداة للرقابة

في النظام الجبائي الجزائري تتولى مصالح الرقابة الجبائية مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها، وهذا لغرض كشف حالات الغش والتهرب الضريبيين وقد يكون هذا التحقيق إما موجزا أو معمق، وذلك بغية تحقيق جملة من الأهداف، فالتحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة من العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الضرائب.³

1- المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 25 من القانون 08/13 المؤرخ في 2013/12/30 يتضمن قانون المالية لسنة 2014، جريدة رسمية العدد 68، الصادرة في 2013/12/31.

3- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص18.

فالتحقيق الجبائي بإمكانه اتخاذ عدة أشكال والمعاملة العادلة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية، لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات.¹

يمكن القول أن التحقيقات الجبائية هي مجموعة من العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية وبالتالي التحقيق الجبائي ما هو إلا مجموعة من الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى ذلك فإنه من الناحية العملية، يشكل التحقيق الجبائية فحص وانسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة لاقتصادية والمالية.²

مما تقدم سنتطرق في هذا المطلب إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: الفحص الأولي

الفرع الثاني: الفحص المعمق

الفرع الأول: الفحص الأولي

الفحص الأولي هو عبارة عن رقابة عامة لان هذا النوع من الفحص يتم بصفة دورية أو روتينية على مستوى المفتشيات ومراكز الضرائب حسب ما هو معمول في كل ولاية في انتظار تعميم هذه المركز في كل الولايات، وتظهر فائدة الفحص الأولي في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل ولا يلزم المحقق بأجراء أبحاث بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق خاصة أو تنقلات بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص18.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع نفسه. ص 19.

العون المحقق ويمكن التمييز بين نوعين من الفحص الأولي وهما الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.¹

مما تقدم سنتناول هذا الفرع في نقطتين وهما:

أولاً: الرقابة الشكلية

ثانياً: الرقابة على الوثائق

أولاً: الرقابة الشكلية

تبدأ الرقابة الشكلية منذ الوهلة الأولى لبداية نشاط المكلف بالضريبة، وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كفاية تقديم المعطيات والمعلومات التي تتحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة.²

وتهدف الرقابة الشكلية إلى ما يلي:

التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة

والتأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات كالأخطاء في احتساب معدل الضريبة

ومحاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريح.³

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 19.

2- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2005، ص 18. محملة من الموقع http://these.univ-msila.dz/pmb/opac_css/doc_num.php?explnum_id=494 تاريخ 2018/04/20.

3- ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة" -حالة الجزائر- الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009، ص 6. محمل من الموقع <http://iefpedia.com/arab/?p=10814>، تاريخ الدخول 2018/04/28.

ثانيا: الرقابة على الوثائق

الرقابة على الوثائق تعد مكملة للرقابة الشكلية، حيث تمكن الإدارة الجبائية من مباشرة الفحص النقدي للتصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، وذلك من خلال المعلومات الموجودة بملف المكلف بالضريبة¹، فالتصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة تعتبر صحيحة وصادقة، وعلى مصلحة الوعاء التأكد من صحة وصدق تلك التصريحات المكتتبة، وتسهر على أداء هذه المهمة كل من المفتشيات والمصالح الرئيسية للتسيير على مستوى مراكز الضرائب ومديريات كبريات المؤسسات.

يتم في هذا النوع من الرقابة فحص التصريحات السنوية على الخصوص بأكثر دقة حيث يقوم العون المكلف الذي يفترض أن تكون له درجة معينة من المعلومات المحاسبية بتفحص هذه التصريحات ومقارنتها مع المعلومات المتوفرة لدى مفتشية الضرائب، و ما يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة أنه جاء منصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة حيث يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى² :

اكتشاف الأخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح معرفة الوضعية المالية لكل سنة، مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب، وإعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة، غير أن ما يعترض فعالية هذا النوع من الرقابة هو عدم كفاءة أعوان الإدارة الجبائية المكلفين بهذا النوع من الرقابة من جهة وكثرة تعدد التصريحات الواجب فحصها من جهة أخرى، إضافة غياب المتابعة الدقيقة للسلطات الوصية.³

1- Ministère des finances Direction général des impôts, Direction des recherches et vérifications, le Guide du contrôle sur pièces, p 4, 2003.

2- ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص 6.

3- ولهي بوعلام، المرجع نفسه، ص 6.

الفرع الثاني: الفحص المعمق

وتتكفل به المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى المديريات الولائية ومديرية كبريات المؤسسات أو المصلحة الرئيسة للمراقبة بالنسبة لمراكز الضرائب.

إن الهدف الأساسي لهذا النوع من الرقابة هو استدراك التهرب الضريبي وهو استمرار للرقابة على الوثائق و في هذا النوع تقوم مديريةية البحث و التدقيقات على المستوى المركزي ببرمجة المكلفين الخاضعين للرقابة بناء على اقتراح المديريات الولائية ومعلومات أخرى بحوزتها ويتم انتقاء الملفات الواجب مراقبتها بناء على عدة مؤشرات¹ أهمها حسب التعليم رقم 1519 الصادرة في 2000/11/30 عن مديريةية البحث والمراقبة المتعلقة بمعايير اختيار الملفات من أجل الفحص المعمق وهي :

- أهمية رقم الأعمال المصرح به للسنتين الأخيرتين.
- تكرار التصريح بالخسارة في نتائج المكلفين بالضريبة.
- الزيادة السريعة في مستوى معيشة مسير المؤسسة أو المكلف بالضريبة وعدم تناسب للدخل المصرح به.
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق، والتغيير الدائم لمكان النشاط التجاري.
- التصريح برصيد دائن لسنوات متتالية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة
- وتعد الرقابة المعمقة رقابة خارجية كما يكمن أن تعتبر رقابة في عين المكان بمعنى تكون في الأماكن التي يزاول المكلفين بالضريبة أنشطتهم.
- يجب التمييز في الفحص المعمق بين التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب.²

1- تعليمة رقم 1519، مديريةية البحث والمراقبة، المتعلقة بمعايير اختيار الملفات من أجل الفحص المعمق الصادرة في 2000/11/30.

2- ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص ص 6،7.

ومما سبق سنتناول في هذا الفرع في أربعة عناصر وهي:

أولاً: : التحقيق في المحاسبة.

ثانياً: : التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

ثالثاً: التحقيق المصوب في المحاسبة.

رابعاً: التحقيق الفئوي

أولاً: : التحقيق في المحاسبة

التحقيق في المحاسبة هو مجموع العمليات التي تهدف لمراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية، والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها من أجل إعادة تأسيس وعاء الضريبة.¹

وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها".²

فالتحقيق في المحاسبة هو مجموعة من العمليات الرامية لمراقبة التصريحات الجبائية والتحقيق في الدفاتر المحاسبية بعين المكان والتي تهدف إلى البحث ما إذا كانت النتائج مطابقة للقواعد المحاسبية والجبائية السارية المفعول، ويسمى الفحص المحاسبي الأنتقادي ولإظهار النقائص والتجاوزات المحاسبية التي يمكن أن تؤثر على الوعاء الضريبي، وقد بينت التجربة أن التطبيق الصحيح للقوانين الجبائية مرتبط أساساً بالمراقبات المنجزة من طرف الإدارة.³

1- بن عماره منصور، المرجع السابق، ص 44.

2- المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- رضا خلاصي، مرجع السابق، ص 221.

فإجراءات التحقيق في المحاسبة متعلقة أساسا في إعادة النظر في القواعد الضريبية لرقم أعمال، الرسم أو المدخول، الفوترة، والمستخدمين ومقارنة الوجود المادي لعناصر الأصول المحاسبية مع الواقع والمعلومات المجمعة من المحقق، ليتم في النهاية التحقيق طلب توضيحات من المكلف بالضريبة، ويشمل التحقيق المحاسبي أربع سنوات غير متقدمة.¹

لا يهدف التحقيق المحاسبي إلى مراقبة الوضعية الجبائية للمؤسسة خلال السنوات المحقق فيها فحسب، بل يسمح كذلك باطلاع هذه الأخيرة على واجباتها الجبائية، فأثناء التحقيق المحاسبين يطلع عون الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي قد ترتكب أحيانا على حسابه، في هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات نتيجة لهذه الأخطاء ويطلع عن كيفية تقديم الطعون الأزمة.²

ثانيا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة يعد أحد الطرق الأساسية للرقابة الجبائية المعمقة حيث تم إنشاؤه سنة 1992 تدعيما للتحقيق في المحاسبة، كما يمكن اعتباره امتداد له رغم كونه منفصلا عنه، ويخص الأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي وهو كذلك يمس أربع سنوات غير متقدمة³

فالإدارة الجبائية بإمكانها أن تطلب من الأشخاص الطبيعيين في نطاق مراجعة وضعيتهم الجبائية كشوفات مفصلة لمكاسبهم وكذلك عناصر مستوى عيشهم.⁴

1- رضا خلاصي، المرجع السابق، ص 221.

2- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث و التدقيقات، 2017، ص 8.

3- بن عماره، منصور المرجع السابق، ص 65.

4- رضا خلاصي، مرجع سابق، ص 223.

حيث نص قانون الإجراءات الجبائية على أنه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل 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 المداخل المصرح بها من جهة، والذمة المالية أو الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى ، وهذا حسب المادة 89 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ويمكن القيام بتحقيق معمق للوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً، وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.¹

فالتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة يقوم على مبدأ من أين لك هذا الثراء ويمس المقر الجبائي للزوجة والأبناء القصر،² ومن أجل الممارسة القانونية لهذا الحق الممنوح للإدارة الجبائية وضع قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بعض عناصر نمط الحياة والدخل الجزافي المطبق الذي نص على " في حالة عدم تناسب بين نمط الحياة للمكلف بالضريبة ومداخيله ، يتم تحديد الوعاء الضريبي للضريبة على الدخل الإجمالي بتطبيق بعض عناصر نمط الحياة للجدول الوارد أدناه، مع الأخذ بعين الاعتبار عند الاقتضاء الزيادة المنصوص عليها في النقطة 2 عندما يكون هذا المبلغ على الأقل يساوي سقف الإخضاع الضريبي لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي.³

1- المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- بن عماره، منصور المرجع السابق، ص 66.

3- المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2018.

ومن الأنماط الحياة المذكورة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

محل الإقامة الرئيسي باستثناء المحلات المهنية ذات طابع مهني يطبق عليه دخل جزافي قدره 5 مرات القيمة الإيجارية الحالية السارية.

الدرجات النارية ذات سعة اسطوانة تفوق 450سم³ يطبق دخل جزافي قدره قيمة الدرجة النارية الجديدة مع تخفيض 50% بعد ثلاث سنوات من الاستعمال.

خيول السباق يطبق عليها دخل جزافي قدره 400 000 دج.

خيول السرج يطبق عليها دخل جزافي قدره 200 000 دج.¹

ثالثا: التحقيق المصوب في المحاسبة

يعد التحقيق المصوب في المحاسبة حديث الوجود إذ ظهر سنة 2010 بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية حيث نصت هذه الأخيرة على هذا النوع من التحقيق بـ "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة..."²، فالتحقيق المصوب في المحاسبة هو عبارة عن تحقيق محدد الهدف، أقل شمولية، أكثر سرعة وأقل تكلفة من التحقيق في المحاسبة يركز على فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب أو بعض العمليات المحاسبية وفي مدة محددة والتي يمكن أن تكون من سنة إلى غاية ستة أشهر وكل مدة غير متقادمة.

يمكن للإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة عندما يطلب المكلف بالضريبة استرجاع الرسم على القيمة المضافة، أو عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات

1- المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- المادة 24 من قانون المالية لسنة 2010، جريدة رسمية العدد 78، المؤرخة في 2009/12/31.

أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية، فالإدارة الجبائية يمكن أن تطلب من المكلف بالضريبة المحقق معه تقديم كل الوثائق المحاسبية والتوضيحية على غرار الفواتير و العقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم المتعلقة بالتحقيق.¹

رابعاً: التحقيق الفني

تلعب المعاملات العقارية دوراً كبيراً في انتقال الثروة وهي تخضع لرقابة إدارة الضرائب من أجل الحد من الأضرار التي قد تلحق الخزينة العمومية من جراء التصريحات الصورية لأسعار التعاملات العقارية مبنية كانت أو غير مبنية ، فالإدارة الجبائية لها الحق في مراجعة هذه الأسعار المصرح بها.

تتكفل بهذه المهمة كل من مفتشية الضرائب بالنسبة لإيجار العقارات، أما بقية التعاملات تتكفل بها مكتب مراقبة التقييمات المتواجد على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية. تعتمد هذه الأجهزة في إعادة تقييم الأسعار بالنسبة للإيجارات أو التنازلات على القيمة السوقية للعقار مع الأخذ بعين الاعتبار العناصر المادية وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار.²

فقد نص قانون الإجراءات الجبائية على أنه " إذا كان الثمن أو التقدير، الذي اعتمد كأساس لتحصل الرسم النسبي أو التصاعدي يقل على عن القيمة التجارية الحقيقية للأموال المنقولة أو المبنية، تستطيع الإدارة الجبائية أن تقدر أو تعيد تقدير هذه الأموال..."³

1- أد/ بن عماره منصور، مرجع سابق، ص 82،83.

2- ولهي بوعلام، المرجع السابق، ص 11.

3- المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفصل الثاني

التنظيم القانوني لضمانات

ونتائج أعمال وسائل الرقابة

تتمتع الإدارة الجبائية بمجموعة من الوسائل المتنوعة من أجل ممارسة حقها في الرقابة على الضريبة بصفتها صاحبة سلطة ولحماية حقوق الخزينة العمومية من الغش في تصريحات المكلفين بالضريبة من أجل تخفيض العبء الضريبي ولو بطريقة غير مشروعة.

وفي سبيل انجاز مهامها المتمثلة في استرجاع حقوق الخزينة المهضومة، من قبل بعض المكلفين بالضريبة، وضع المشرع للإدارة الجبائية مجموعة من النصوص الواجبة الإتباع عند إجراء الرقابة، لكن قد يحدث وأن تتعدى الإدارة الجبائية على حقوق المكلفين بالضريبة لعدم تكافؤ العلاقة التي تربط المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية، ومن أجل المحافظة على حقوقهم من تعسف الإدارة أثناء ممارستها مهمتها، وضع المشرع مجموعة من الضمانات الواجبة الاحترام من الإدارة الجبائية، تكفل حقوق المكلفين بالضريبة، وتضمن السير الحسن لعملية الرقابة من جهة وتحت طائلة بطلان الإجراءات المتخذة من جهة أخرى، وبالمقابل وضع المشرع جزاءات لمن تثبت عليه مخالفة التشريعات الجبائية وذلك بتوقيع عقوبات جبائية، وعقوبات سالبة للحرية في بعض الجرائم.

ومن هنا فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: ضمانات المكلف بالضريبة في مواجهة أعمال وسائل الرقابة على الضريبة،

المبحث الثاني: نتائج أعمال الإدارة الجبائية لوسائل الرقابة.

المبحث الأول: ضمانات أعمال وسائل الرقابة على الضريبة

تعد عملية الرقابة المسندة للإدارة الضرائب عملية جد حساسة وقد تؤدي في بعض الأحيان إلى عرقلة أعمال المكلفين بالضريبة المهنية أو الشخصية، ولأجل ذلك أحاط المشرع عمليات الرقابة التي يتعرض لها المكلف بالضريبة إلى جملة من الضمانات الواجبة الاحترام من طرف أعوان الإدارة الجبائية وتحت طائلة بطلان الإجراءات المتخذة، وتتعلق هذه الضمانات بجميع مراحل التحقيق الجبائي، سواء تعلق الأمر بحق التحقيق بحد ذاته أو بضمانات مرتبطة بسلطة إعادة التقويم، ومن أجل دراسة هذا المبحث فقد تم تقسمه إلى مطلبين وهما:

المطلب الأول: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بحق التحقيق

المطلب الثاني: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بسلطة إعادة التقويم

المطلب الأول: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بسلطة التحقيق

بعد قيام المحقق بالعمليات التحضيرية، والمتمثلة في جمع المعلومات الضرورية، للفحص الجيد للملفات الجبائية، تباشر عملية التحقيق،¹ لكن مع احترام الضمانات الممنوحة قانوناً للمكلف بالضريبة ومن أجل دراسة هذا المطلب فقد قسمنا هذا المطلب إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: ضمانات قبل بداية التحقيق

الفرع الثاني: الفرع الثاني ضمانات متعلقة بسير التحقيق

الفرع الأول: ضمانات قبل بداية التحقيق

من أجل الممارسة القانونية لحق الإدارة في الرقابة على الضريبة وجب على المحقق قبل البداية في عملية التحقيق احترام الحقوق الممنوحة للمكلف الخاضع للتحقيق وهذا ما سنتناوله في العنصرين التاليين وهما :

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 74.

أولاً: الحق في الإعلام المسبق

ثانياً: أجل التحضير للتحقيق

أولاً: الحق في الإعلام المسبق

تبدأ عملية التحقيق بإرسال أول وثيقة للمكلف بالضريبة وهي وثيقة الإشعار بالتحقيق وذلك قبل التدخل بعين المكان، إلا أنه يمكن القيام في حالات خاصة بإجراء مراقبة مفاجئة، عند خطورة الأمر،¹ وقد نص قانون الإجراءات الجبائية على كافة أنواع التحقيقات وفي كل مرة كان يؤكد على ضمانات إرسال الإشعار بالتحقيق، فقد نص قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن الشروع بإجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق معه في محاسبته...". كما نص قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً..."²

1- مستلم الإشعار بالتحقيق

يعتبر الإشعار بالتحقيق قانوني، إذا قام المرسل إليه برفض استلام الإشعار المقدم من طرف موزع البريد، أو علم الإشعار من البريد، أن الملف الموضوع تحت تصرفه عند مركزهم أو قد غير عنوانه دون إعلام مصلحة الضرائب، وفي المقابل يعتبر الإشعار بالتحقيق غير قانوني، عندما يسلم لشخص غير مؤهل قانوناً في مكان المكلف بالضريبة المعني بالأمر وكذا في حالة إرجاع الإشعار بالتحقيق إلى مصالح الضرائب بسبب خطأ في العنوان، أو إرساله إلى العنوان القديم رغم علم الإدارة بالعنوان الجديد.³

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 74.

2- المادة 20 فقرة 4 و المادة 20 مكرر 1 فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 75.

ابتداء من 1 جانفي 2000 أصبح إرسال الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الذي يبين حقوقهم وواجباتهم إلزاميا، وهذا من أجل خلق جو تفاهم بين المكلفين بالضريبة وأعاون الإدارة الجبائية كان من الضروري وضع بين أدي المكلفين بالضريبة هذا الملخص الذي يبين لهم بإيجاز القواعد العامة المطبقة أثناء التحقيقات، كما يبين لهم حقوقهم وواجباتهم.¹

2: مضمون الإشعار بالتحقيق

حتى لا يقع الإشعار بالتحقيق تحت طائلة البطلان، يجب أن يتضمن الإشعار الاسم، أو المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مع العنوان الصحيح، تاريخ وساعة أول تدخل بعين المكان، العناوين المعنية بالتحقيق وكذا توقيع الأعوان المحققين ورؤس الفرقة مع ذكر أسمائهم، وهذا ما جاء في قانون الإجراءات الجبائية بأنه " يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم فيها التحقيق والحقوق و الضرائب والرسوم والأتاوى المعينة وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة في حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك."²

هذا ما نستشفه من خلال القرار رقم 009381 الصادر عن مجلس الدولة سنة 2005 إذ جاء في إحدى حيثياته: " وحيث أنه يتبين من خلال أوراق الملف أن إدارة الضرائب لم تثبت إشعارها للمستأنف على قيامها بعملية التحقيق الميداني..."³

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 75.

2- المادة 20 الفقر 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 184.

ثانيا: أجل التحضير للتحقيق

عند استلام المكلف بالضريبة للإشعار بالتحقيق لا يمكن لإدارة الضرائب بداية التحقيق مباشرة، وإنما تمنحه مدة زمنية من أجل التحضير الجيد لهذا التحقيق، وكذا جمع جميع الوثائق التبريرية اللازمة التي نص عليها الإشعار بالتحقيق، وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية عند التحقيق في المحاسبة، والذي منح أجلا للمكلف بالضريبة قدره عشرة أيام، وكذلك الأمر بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة بمنحه أجلا قبل بداية التحقيق قدره 10 أيام، أما فيما يتعلق بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فقد منح المكلف بالضريبة أجلا أكبر قدره 15 يوما من أجل البداية في التحقيق.¹

الفرع الثاني ضمانات متعلقة بسير التحقيق

من أجل السير الحسن للتحقيق الجبائي منح المشرع للمكلف حقوقا واجب على الإدارة الجبائية احترامها تحت طائلة بطلان الإجراءات المتخذة، وسنتناول هذا الفرع في عنصرين وهما :

أولا: الحق في الاستعانة بمستشار

ثانيا: محدودية فترة الرقابة

أولا: الحق في الاستعانة بمستشار

يجب تحت طائلة بطلان الإجراء أن يشار في الإشعار بالتحقيق إلى أن المكلف بالضريبة بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب، وهذا مع بداية عمليات التحقيق عند إرسال الإشعار بالتحقيق.²

1- المواد 20 فقرة 4 ، 20 مكرر 1 و المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- بن عماره منصور، المرجع السابق، ص 125.

وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية بأن يشير صراحة في الإشعار تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.¹

كما نجد هذا الإجراء منصوص عليه بمناسبة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية وذلك ب: " أن يذكر الإشعار بالتحقيق الفترة موضوع التحقيق و أن يشير صراحة، تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو..."²

نستج مما جاءت بهما المادتين المذكورتين حرص المشرع الجزائري على إلزامية تنبيه المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية على إمكانية الاستعانة بمستشار، وعدم ذكر ذلك في الإشعار بالتحقيق يؤدي إلى بطلان كل الإجراءات اللاحقة لعملية التحقيق، سواء تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية أو التحقيق المصوب في المحاسبة .

غير أنه لا بد من التنويه على أن ضمانات الاستعانة بمستشار لا تعني بالضرورة حضور ووجود المستشار أثناء عملية التحقيق فإذا غاب المستشار عن التحقيق أو رفض المكلف بالضريبة الاستعانة به رغم صحة إعلامه بذلك في الإشعار بالتحقيق لا يؤثر سلباً على مجريات التحقيق والسير الحسن لعملية الرقابة، ومن خلال هذا نجد أنّ المشرع جعل من حضور المستشار أثناء عملية التحقيق اختيارية للمكلف بالضريبة وعدم حضوره للتحقيق لا يؤثر على القيام به، فحضور المستشار من عدمه ليس هو الضمانة التي يحميها القانون.³

1- المادة 20 فقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 21 فقر 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، سنة 2013/2012 ص ص 191، 192. محملة من الموقع

http://dspace.univ-tlemcen.dz/handle/112/2674 تاريخ الدخول 2018/04/28

ثانيا: محدودية فترة الرقابة

حفاظا على السلامة المعنوية واستقرار حياة المكلفين بالضريبة حدد المشرع الجبائي مدة معية لبقاء المحققين في أماكن الرقابة كما يلي:¹

فقد تطرق قانون الإجراءات الجبائية إلى محدودية فترة الرقابة بأنه " لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عن المكان، في الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص:

مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دينار جزائري بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها ، وكل المؤسسات الأخرى ، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دينار جزائري ، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دينار جزائري و 10.000.000 دينار جزائري بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيه.

وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان وفق الأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه في إطار التحقيق المصوب في المحاسبة وذلك في حالة الإجابة على طلب التوضيح أو التبرير، ويمدد هذا الأجل 6 أشهر عندما توجه الإدارة الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة الإدارية إلى الإدارات الأخرى.²

1- شريف إسماعيل أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، الطبعة الأولى، دار طليطلة، 2015 الجزائر، ص 142.

2- المادة 20 مكرر 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

أما التحقيق المصوب في المحاسبة فيجب أن لا تتعدى مدة التحقيق أكثر من شهرين، لكن يمكن تمديد المدة إلى ستة أشهر في حالة طلب التوضيح أو التبرير في إطار المساعدة الإدارية بين مختلف الهيئات الإدارية الجبائية.¹

إلا أن المدد المذكورة سلفا المتعلقة بالتحقيق بعين المكان لا يحتج بها، وهذا في حالة استعمال مناورات تدليسية مثبتة قانونا، أو إذا قدم المكلف بالضريبة معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق أو إذا لم يرد على طلبات التوضيح أو التبرير المنصوص عليها في المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية و المقدره 30 يوما.²

كما أحاط المشرع الجبائي حق المعاينة في إطار الرقابة على الضريبة وذلك بنص عليه في قانون الإجراءات الجبائية وحدد أوقات المعاينة لأعوان الإدارة الجبائية بنصها على " لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الدخول لمحلات الصناع والصناعيين والتجار والمكلفين بالضريبة الآخرين، المنصوص عليهم في المادة 22 أعلاه ، من أجل القيام بكل أعمال المعاينة والتحقيق الضروري لضمان حق الضريبة إلا خلا النهار في الساعات التالية:

من أول أكتوبر إلى غاية 31 مارس من الساعة السادسة صباحا إلى غاية السادسة مساء.

من أول أبريل إلى غاية 30 سبتمبر ، من الساعة الخامسة صباحا إلى غاية الثامنة مساء.³

1- - المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 23 من قانون الإجراءات الجبائية،

3- المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية.

المطلب الثاني: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بسلطة إعادة التقييم

من أجل المحافظة على حقوق الخزينة بطريقة قانونية من جهة، وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، وضع المشرع جملة من الضمانات الواجبة الاحترام من طرف أعوان إدارة الضرائب أثناء عملية إعادة التقييم، وقد قمنا بتقسيم هذا المبحث إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: ضمانات أثناء إعادة التقييم

الفرع الثاني: ضمانات بعد إعادة التقييم

الفرع الأول: ضمانات أثناء إعادة التقييم

من أجل المحافظة على حقوق الخزينة بطريقة قانونية من جهة، وحقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى، وضع المشرع جملة من الضمانات الواجبة الاحترام من طرف أعوان إدارة الضرائب أثناء عملية إعادة التقييم، وهذا ما سنتناوله في العنصرين وهما:

أولاً: الإشعار بإعادة التقييم

ثانياً: حق الرد على إعادة التقييم

أولاً: الإشعار بإعادة التقييم

يجب على إدارة الضرائب إشعار المكلف بالضريبة بإعادة التقييم وتعليه حتى لا يقع إجرائها تحت طائلة البطلان وهذا ما تضمنه قانون الإجراءات الجبائية حيث "يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام أو يسلم له مع إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الإشعار بالتقييم مفصلاً بقدر كاف ومعللاً كما يتعين إعادة ذكر المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.¹

1 - المادة 20 مكرر 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

إن تبليغ نتائج التحقيق ضروري وأكدت عليه قانون الإجراءات الجبائية بنصه على " إذا حدد العون المحقق أسس فرض الضريبة اثر تحقيق في المحاسبة يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة وهذا حتى في حالة عدم إجراء تقويم أو رفض للمحاسبة.¹

فالإشعار بإعادة التقويم يجب أن يبلغ برسالة موسى عليها بالاستلام إلى المكلف بالضريبة حتى يتمكن من الرد على ادعاءات إدارة الجبائية، وضحتها إن أمكن له ذلك وعدم احترام هذه الضمانة يعد خرقاً لحقوق المكلف بالضريبة بنجر عنه بطلان جميع الإجراءات اللاحقة.

ثانياً: حق الرد على إعادة التقويم

بعد استلام المكلف بالضريبة للإشعار بإعادة التقويم يجب على إدارة الضرائب منحه أجلاً للرد على ما جاء في الإشعار بالتحقيق، فالقانون الإجراءات الجبائية يخول للمكلفين بالضريبة المحقق معهم بمناسبة التحقيق في المحاسبة أجلاً للرد عن النتائج المبلغة إليهم² حيث نص قانون الإجراءات الجبائية على أنه " ... يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 40 يوماً ليرسل بملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الأجل بمثابة قبول ضمنى.³

فقبل انقضاء أجل الرد يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد

1- المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- بن عماره منصور ، مرجع السابق، ص 126.

3- المادة 20 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين له أن سماعه مجدي أو إذا طلب هذا الأخير إعطائه تفسيرات تكميلية.¹

أما بالنسبة للتحقيق المصوب في المحاسبة، فقد منح المشرع أجلا قدره 30 يوما للمكلف بالضريبة للرد على الإشعار بعادة التقويم و تقديم ملاحظاته.²

1- حالة الرد الصريح بالقبول

ينعي القبول الصريح هو أن يرد المكلف بالضريبة على الإشعار بإعادة التقويم، وان يرجع الإشعار إلى الإدارة الجبائية موقعا في المدة القانونية المحددة.

ولكن حتى بعد الرد على الإشعار بإعادة التقويم، في حالة بقاء أجل الرد مفتوحة ألزم المشرع الجزائري العون المحقق أن يعطي للمكلف بالضريبة كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكن للمحقق سماع المكلف بالضريبة إذا كان سماعه مجديا إذا طلب المكلف بالضريبة ذلك.³

2- حالة الرد الضمني بالقبول

لقد منح المشرع الجزائري بمقتضى قانون الإجراءات الجبائية أجلا للرد للمكلف بالضريبة بمناسبة الرقابة الجبائية التي قد تسلط عليه، ويختلف هذا الأجل من تحقيق إلى آخر، ومع هذا قد لا يكثر المكلف بالضريبة بهذه الآجال ولا يرد ابدأ على الإشعار بإعادة التقويم.

1- بن عماره منصور، المرجع السابق، ص 126.

2- المادة 20 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- المادة 20 فقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية،

وفي هذه الحالة نجد قانون الإجراءات الجبائية نص على: "يتمتع المكلف بالضريبة بأجل أربعين يوماً لتبليغ ملاحظاته أو قبوله و يعتبر عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني".¹، أي عدم الرد في الآجال القانونية المنوطة يعتبره المشرع الجزائري بمثابة قبولاً ضمنياً.

واستنتاجاً لما سبق يمكن القول أن عدم احترام هذا الأجل أو عدم منحه يعد سبباً من أسباب بطلان إجراءات التحقيق وبالتالي ظهور منازعات التحقيق وهو ما نجده في العديد من القرارات الصادرة عن مجلس الدولة الجزائري فيما يخص منازعات التحقيق الجبائي كالقرار رقم 0098381 السالف الذكر.²

إن الإشعار بإعادة التقييم يوقف التقادم، أي يمكن للإدارة الجبائية مواصلة عملية التحقيق حتى بالنسبة للسنة التي مسها التقادم، لكن يجب وقف هذا التقادم بإرسال الإشعار الأولي بالتقييم في الوقت المحدد.³

الفرع الثاني ضمانات بعد إعادة التقييم

بعد انتهاء عملية التحقيق ينتج عنه أمرين وهما إما استخراج الأخطاء أو الاغفالات وإشعار المكلف بهذه الأخطاء الاغفالات لتقديم ملاحظاته وتبريراته أو عدم تسجيل أي ملاحظات وذلك لاحترام المكلف بالضريبة لمجمل نصوص القانون الجبائي، أو لعدم تفتن المحقق للأخطاء والاعفالات الموجودة، ومع هذا يتمتع المكلف بالضريبة في هذه المرحلة بجملة من الضمانات وهذا ما سنتناوله في هذا الفرع في العنصرين التاليين:

أولاً: عدم إعادة التقييم

ثانياً: السر المهني

ثالثاً: حق الطعن

1- المادة 21 فقرة 5 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 185.

3- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر، بدون سنة نشر، ص ص 26، 27.

أولاً: عدم إعادة التقييم

إن عملية الرقابة التي خضع لها المكلف بالضريبة والتي قد تنتهي، إما بصور جدول ضريبي من أجل استرجاع حقوق الخزينة، وإما عدم تسجيل أي مخالفات أو وجود مخالفات لم يستطع المحقق اكتشافها وبالتالي عدم إصدار جدول ضريبي خاص بالفترة المحقق فيها فلا يمكن للإدارة الضرائب إعادة التحقيق في تلك الفترة، أي عندما ينتهي التحقيق الخاص بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة ضرائب أو رسوم باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية، أو قدم معلومات خاطئة أو ناقصة خلال فترة التحقيق، فلا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس القيود الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة.¹

بالرغم من أن المشرع حدد مدة التحقيق في المحاسبات بمدة معينة على حسب رقم الأعمال لكن لم يتضح لا قانوناً و لا قضاءً في التشريع الجزائري بصفة واضحة متى يمكن اعتبار التحقيق الجبائي بأنه قد وصل إلى نهايته، و إن كنا نعلم أن بدأ التحقيق في المحاسبات بإرسال الإشعار إلى المكلف بالضريبة ومنحه المدة القانونية للتحضير، لكن يبقى الإشكال في بدأ التحقيق الفعلي هل من انتقال المحقق إلى عين المكان، و متى ينتهي، و هل يمكن للمكلف بالضريبة أن يثبت فعلاً بداية ونهاية التحقيق؟²

كما تطرح هذه الضمانة عدة إشكاليات خاصة فيما يتعلق بتاريخ نهاية التحقيق في المحاسبة هذه الأخيرة تعتبر مسألة وقائع حسب مجلس الدولة الفرنسي في حالة النزاع يعود للقاضي وحده بعد التحقيق في القضية تحديد تاريخ نهاية التحقيق وعلى سبيل المثال، فإن مجلس الدولة الفرنسي يعتبر قيام محقق ثالث بمتابعة التحقيق بعد إعلام المكلف بالضريبة شفاهياً من قبل المحقق الثاني أن التحقيق قد انتهى يعد خرقاً لهذه الضمانة، غير أن فقه الإدارة الجبائية الفرنسية وضعت مجموعة من المعايير لتحديد نهاية التحقيق المحاسبي³

1- بن عماره منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، المرجع السابق، ص 125.

2- زعزوعة فاطمة، المرجع السابق، ص 272.

3- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 177، 176.

تتمثل هذه المعايير في :

- حالة ما إذا أعطى المكلف بالضريبة موافقته الصريحة على التصحيحات المقررة أو سكت عن الرد في الميعاد المحدد.

- في حالة التصحيح التلقائي، من التاريخ الذي يبلغ فيه جدول الضريبة المفروضة على المكلف بالضريبة.

- في حالة غياب تصحيح جبائي، من التاريخ الذي يتم فيه تبليغ إشعار غياب التصحيح.¹

كما ذهب القضاء الفرنسي في تفسيره ضمانات عدم إعادة التحقيق حتى وان كان التحقيق الأول قد تعرض إلى اللبطلان بسبب عيب إجرائي، مثلا تحقيق جبائي أبطل بسبب عيب في عدم ذكر في الإشعار بالتحقيق المدة القانونية الممنوحة للمكلف بالضريبة لتحضير دفاعه فتحاول الإدارة الجبائية القيام بتحقيق ثاني مصححة العيب السابق لاصطدامه بضمانة منع إعادة التحقيق و لكن حتى يمكن أعمال هذه الضمانة يجب أن يكون التحقيق الأول قد وصل إلى نهايته لأنه إذا لم ينته التحقيق الجبائي فان هذه الضمانة لا تجد تطبيقا وبالتالي يجب معرفة متى ينتهي التحقيق ، كما يجب أن يكون التحقيق الثاني من نفس طبيعة التحقيق الأول ويتعرض لنفس المحتوى من حيث الضرائب التي يمسه حتى يمكن أعمال هذه الضمانة.²

ولهذا يمكن اعتبار إعادة التحقيق الجبائي في نفس الضرائب والمدد تعسفا من طرف الإدارة الجبائية في استعمال حقها في مواجهة المكلف بالضريبة الذي سيبقى خاضعا لإعادة التحقيق متى شاعت الإدارة الجبائية وهذا يتنافى والقواعد العامة للقانون واستقرار المراكز القانونية ومنح حقوق مكتسبة للأفراد.³

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 177.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع نفسه، ص 178.

3- عباس عبد الرزاق المرجع نفسه، ص 178.

فإذا حدث وان خضع المكلف بالضريبة إلى تحقيقات متتابعة حول نفس الضرائب والمدد فانه يقع عبئ الإثبات على الإدارة الجبائية بأنها قامت بتحقيق واحد، وفي حالة ما إذا تعذر عليها ذلك فن مجلس الدولة الفرنسي يذهب في احد قراراته بان إجراء فرض الضريبة يصبح غير مشروع.¹

ثانياً: السر المهني

إن عملية الرقابة على الضريبة تمكن عون الإدارة باطلاع على أسرار الشركات والمؤسسات وقد تكون هذه الأسرار حساسة لدرجة أن مستقبل الشركة أو المؤسسة مرتبط بعدم إفشاء أسرارها المالية والمحاسبية، فعون الإدارة الجبائية ملزم بالسر المهني " بمقتضى المادة 301 من قانون العقوبات و يتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والدفع الجزافي والرسم على القيمة المضافة وحقوق الطابع المذكورة في التشريع الجبائي المعمول به.²

وينص قانون الوظيفة العامة على أنه " يجب على الموظف الالتزام بالسر المهني. ويمنع عليه أن يكشف محتوى أية وثيقة بحوزته أو أي حدث أو خبر علم به أو اطلع عليه بمناسبة ممارسة مهامه ما عدا ما تقتضيه ضرورة المصلحة، ولا يتحرر الموظف من واجب السر المهني إلا بترخيص مكتوب من السلطة السلمية المؤهلة.³

نستنتج مما سبق أن للسر المهني أهمية كبرى لما له من تداعيات، والتي يمكن أن تؤدي إلى المساس بالمركز المالي للمكلف بالضريبة من جراء إفشاء أسرار اطلع عليها المحقق بمناسبة أداء مهنته والمتمثلة في الرقابة الجبائية.

1- عباس عبد الرزاق المرجع السابق، ص 178.

2- المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- المادة 48 من الأمر رقم 06-03 مؤرخ في 15 يوليو سنة 2006 يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية جريدة رسمية عدد 46، مؤرخة في 16 يوليو 2016.

ثالثاً: الحق في الطعن

بعد تبليغ الإدارة الجبائية لقرارها للمكلف بالضريبة بإعادة التقييم وإرسال إشعارها النهائي فإذا رأى المكلف بالضريبة أن حقوقه هضمت من قبل الإدارة، وأن التقييم المفروض عليه بمناسبة الرقابة الجبائية غير صحيح وغير مؤسساً قانوناً، أو مبالغ فيه ، فقد منحه المشرع عدة طرق من أجل الطعن في قرارات الإدارة الجبائية التي قد يراها جائرة في حقه.

ويمكن للطعن أن يتخذ عدة أشكال وهي على التوالي:

1- التظلم الإداري

يصطاح عليه الطعن القبلي، حيث يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى مديريات كبريات المؤسسات المدير الولائي للضرائب ، رئيس مركز الضرائب وذلك باكتتاب شكوى حول الفرض الضريبي الذي يراه المكلف بالضريبة جائراً في حقه .¹

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية فإنه " تدخل الشكاوى المتعلقة بالضرائب و الرسوم أو الحقوق المعدة من قبل مصلحة الضرائب ، في اختصاص الطعن النزاعي، عندما يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي."²

لقد حدد المشرع الآجال وقد وسع فيها اعتباراً لخصوصيات هذه المنازعات وطبيعة المعنيين بها لكن القاعدة العامة أن الشكاوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة التحصيل أو اكتشاف الحدث الباعث على الشكوى.³

أ- آجال رفع الشكوى

1- دليل المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة، المرجع السابق، ص 23

2- المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية،

3- العيدي صالح، المرجع السابق، ص ص 85،86.

ينص قانون الإجراءات الجبائية " أن الشكوى تقبل إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي سنة ادراج الجدول في التحصيل أو اكتشاف الأحدث الباعثة للشكوى، لكن مع مراعاة الاستثناءات الواردة في الفقرات التالية، فأجل الشكوى ينقضي في:

إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي استلم خلالها المكلف بالضريبة إنذارات جديدة في حالة أو اثر وقوع أخطاء في الإرسال، حيث توجه له مثل هذه الإنذارات من طرف مصلحة الضرائب التي يتبعها.

الى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تلي السنة التي تأكد فيها المكلف بالضريبة من وجود ضرائب مطالب بها بغير أساس قانوني جراء خطأ أو تكرار.

عندما لا تتطلب الضريبة وضع جدول ، تقدم الشكوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تمت فيها الاقتطاعات، إن تعلق الأمر باعتراضات تخص تطبيق اقتطاع من المصدر.

إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الثانية التي تدفع الضريبة برسمها، ان تعلق الأمر بالحالات الأخرى.

يجب تقديم الشكوى التي تتضمن احتجاجا على قرار صادر اثر طلب استرداد قروض الرسم على القيمة المضافة، في أقصى أجل، قبا انقضاء الشهر الرابع الذي يلي تاريخ تبليغ القرار المتنازع فيه كأقصى حد. ¹

ب- شروط رفع الشكوى الإدارية

لقد وضع المشرع مجموعة من الشروط الواجبة الاحترام من أجل صحة الشكوى المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وهي نوعان شروط شكلية وشروط موضوعية.

1- المادة 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

*الشروط الشكلية

فحسب قانون الإجراءات الجبائية¹ يجب أن تكون الشكاوى فردية ، غير أنه يجوز للمكلفين بالضريبة الذين تفرض عليهم الضريبة جماعيا، وأعضاء شركات الأشخاص الذين يعترضون على الضرائب المفروضة على الشركة أن يقدموا شكاوى جماعية... كما يجب أن توقع الشكاوى بيد صاحبها.¹

*الشروط الموضوعية

تتمثل الشروط الموضوعية في انه "يجب ذكر الضريبة المعترض عليها كما يجب بيان رقم المادة من الجدول التي سجلت تحتها هذه الضريبة إن تعذر استظهار الإنذار، وفي الحالة التي لا تستوجب فيها الضريبة وضع جدول ، ترفع الشكاوى بوثيقة تثبت مبلغ الاقتطاع أو الدفع، وعرض ملخص لوسائل استنتاجات الطرف.²

لكن ورغم رفع التظلم يبقى المكلف بالضريبة ملزما بدفع الضرائب المفروضة عليه ، حيث يمكن للقباض متابعة المكلف بالضريبة في حالة عدم دفعه للضريبة طواعية، إلا في حالة ما إذا طلب المكلف بالضريبة إرجاء الدفع بالموازاة مع تقديم التظلم وهذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية مع اشتراطها على المكلف بالضريبة المتنازع ضمانات لتحصيل الضريبة المتنازع فيها وفي حالة غياب هذه الضمانات، يجب على المكلف بالضريبة أن يدفع 30 % من مبلغ الضريبة المتنازع فيه.³

ويعد التظلم المسبق في مادة الضرائب إجراء جوهري من النظام العام، ورفع الدعوى مباشرة دون استثناء هذا الإجراء يؤدي إلى عدم القبول الدعوى شكلا، وهذا ما قضى به قانون الإجراءات الجبائية أن الشكاوى الضريبة تدخل في الطعن النزاعي.⁴

1- المادة 73 فقرة 1، 2، 3 و4 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 73 فقرة 4، من قانون الإجراءات الجبائية،

3- المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

4- المادة 70 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- الطعن أمام اللجان

نظرا لطبيعة المنازعات الضريبية والتقنية التي تتميز بها وصعوبة الفصل فيها لعدم اختصاص القضاة، بالإضافة إلى الوقت الذي تستغرقه للبحث فيها، ولتخفيف العبء على المحاكم الإدارية أنشأت عدة لجان التي يمكن للمكلف بالضريبة الطعن أمامها ، وذلك في حالة عدم حصوله على حقوقه بمقتضى التظلم الإداري، تتمثل هذه اللجان في اللجنة الولائية للطعن ، اللجنة الجهوية واللجنة المركزية.

أ- تشكيلة لجان الطعن

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية تتشكل لجنة الطعن الولائية المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على رقم الأعمال من:

محافظ حسابات يعينه رئيس الغرفة الوطنية لمحفظي الحسابات رئيسا؛

عضو من المجلي الشعبي الولائية ؛

ممثل واحد عن مديرية الولائية للتجارة برتبة رئيس مكتب؛

ممثل واحد عن المديرية الولائية المكلفة بالصناعة برتبة رئيس مكتب؛

ممثل واحد الغرفة الوطنية لمحفظي الحسابات ؛

ممثل واحد عن غرفة التجارة والصناعة للولاية ؛

ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية الكائن مقرها بالولاية؛

المدير الولائي للضرائب، أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوّاري للضرائب.¹

أما اللجنة الجهوية للطعن فتتشكل من :

1- المادة 81 مكرر فقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية.

خبير محاسب يعينه رئيس المصف الوطني للخبراء المحاسبين رئيسا؛

المدير الجهوي للضرائب أو ممثله القانوني، برتبة نائب مدير؛

ممثل واحد عن المديرية الجهوية للخرينة، برتبة نائب مدير؛

ممثل واحد عن المديرية الجهوية المكلفة بالتجارة برتبة رئيس مكتب على الأقل؛

ممثل واحد عن المديرية المكلفة بالصناعة في الولاية التي تحتضن مقر وضعية المديرية الجهوية للضرائب، برتبة رئيس مكتب على الأقل؛

ممثل واحد عن غرفة التجارة و الصناعة في الولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب؛

ممثل واحد عن الغرفة الفلاحية للولاية التي تحتضن مقر المديرية الجهوية للضرائب؛
ممثل واحد عن المصف الوطني للخبراء المحاسبين.

أما لجنة الطعن المركزية فتتشكل من :

الوزير المكلف بالمالية أو ممثله المفوض قانونا؛

ممثل واحد عن وزارة العدل تكون له على الأقل رتبة مدير؛

ممثل واحد وزارة التجارة تكون له رتبة مدير؛

ممثل واحد عن الوزارة المكلفة بالصناعة برتبة مدير؛

ممثل واحد عن المجلس الوطني للمحاسبة تكون له على الأقل رتبة مدير؛
ممثل عن الغرفة الوطنية للفلاحة؛

ممثل واحد ع الغرفة الجزائرية للتجارية والصناعة؛

مدير كبريات المؤسسات أو ممثله برتبة نائب مدير.¹

المادة 81 مكرر فقرة 2 و فقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

ب- اختصاص اللجان

لقد حدد قانون الإجراءات الجبائية اختصاص هذه اللجان فنص "على أنه تنشأ لدى كل ولاية لجنة طعن للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والرسوم على القيمة المضافة، تختص في النزاعات التي يكون مبلغها المالي أقل أو يساوي 20.000.000 دينار جزائري.

كما نص على إنشاء لجنة طعن جهوية تختص بالنظر في المنازعات التي يكون مبلغ الرسوم والضرائب يفوق 20.000.000 دينار جزائري ويقل أو يساوي 70.000.000 دينار جزائري.

كما تنشأ لدى الوزير المكلف بالمالية لجنة طعن مركزية تختص بإبداء رأيها في المنازعات التي يكون فيها مبلغ الرسوم والضرائب وكذا الغرامات يفوق 70.000.000 دينار جزائري.¹

3- الطعن أمام الجهات القضائية

حق الطعن القضائي مكرسا دستوريا وهو على درجتين، وفي المنازعات الضريبية يمكن للمكلف بالضريبة الطعن في قرارات الإدارة الجبائية.

أ- الطعن أمام المحكمة الإدارية

يمكن للمكلف بالضريبة الذي لم يرض سواء بالقرار المتخذ بشأن شكواه، حسب الحالة ، من طرف مدير كبريات المؤسسات، أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب، أو بالقرار المبلغ له من طرف الإدارة بعد أخذ رأي لجان الطعن على مستوى الولائي أو الجهوي أو المركزي أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية طبقا للمادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية في اجل 4 أشهر.²

1- المادة 81 مكرر فقرة 1، 2 و 3 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 82 من قانون الإجراءات الجبائية.

ب- الطعن أمام مجلس الدولة

يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية أمام مجلس الدولة عن طريق الاستئناف ضمن شروط ووفقا لقانون الإجراءات الجبائية وذلك في أجل شهرين بالنسبة للحكام التي تبث في المضمون، أما الأوامر الاستعجالية فقد منها المشرع أجلا 15 يوما.¹

رغم تعدد وسائل الطعن غير أن هذه الطعون لا توقف تنفيذ قرارات الإدارة الجبائية أو تحصيل الديون الضريبية المتنازع فيها ولذا وضع المشرع الجزائري في قانون الإجراءات الجبائية شروط حتى لا تستعمل الإدارة الجبائية لسلطتها في تنفيذ قراراتها، وخاصة منها التحصيل الجبري للديون الضريبية وتتمثل هذه الشروط قانون الإجراءات الجبائية في أن المكلف بالضريبة الذي ينازع في ضريبة أو رسم أن يطلب إرجاء الدفع ويوجه طلبه إلى المدير الولائي للضرائب وأن يدفع نسبة قدرها 30% الدين الضريبي وان يقدم ضمانات لتمكين القابض من تحصيل الحقوق المحتج عليها.²

المبحث الثاني: نتائج أعمال الإدارة الجبائية لوسائل الرقابة

بعد أعمال الإدارة الجبائية لوسائلها القانونية في الرقابة على الضريبة، قد تسجل بعض المخالفات المنصوص عليها في مختلف القانونين الجبائية، سواء كانت سهوا أو كانت بطريقة عمدية.

وتتمثل هذه النتائج في إعادة احتساب مبلغ الضريبة المتملص منها بناء على المعلومات المتحصل عليها ومقارنتها بتصريحات المكلفين بالضريبة، أو عن طريق المعاينات المسجلة وكذا الغرامات المالية الموقعة بمناسبة إجراءات الرقابة، كما نجد بعض النصوص التي تقضي بتوقيع بعض الجزاءات ذات طابع إداري وجزاءات مالية أخرى سالية للحرية.

1- دليل المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، المرجع السابق، ص 26.

2- المادة 74 من قانون الإجراءات الجبائية.

وسنتناول البحث في مطلبين وهما:

المطلب الأول: التصحيح الضريبي

المطلب الثاني: العقوبات المقررة على المكلف بالضريبة

المطلب الأول: التصحيح الجبائي

بعد معاينة التجاوزات وحصر الفوارق في أداء الضريبة مقارنة بالمداخيل من جراء الأخطاء والاعفالات، أو انعدام التصريحات الدالة على المداخيل يقوم عون الضرائب بإعادة احتساب مبلغ الضريبة بناء على المعلومات المتحصل عليها من المعاينات أو التحقيقات، ولاحتساب مبلغ الضريبة المتملص منها يجب إعادة احتساب أساس الفرض الضريبي حتى يتمكن عون إدارة الضرائب استخراج حقوق الخزينة المتملص منها.

وسنتناول هذا المطلب في فرعين وهما:

الفرع الأول: إعادة احتساب أساس الفرض الضريبي

الفرع الثاني: الفرض التلقائي للضريبة

الفرع الأول: إعادة احتساب أساس الفرض الضريبي

هناك عدة طرق لإعادة احتساب أساس الفرض الضريبي، فنجد طريقة تحليل نشاط المؤسسة أو ثراء المكلف بالضريبة أو مسيري المؤسسات، وكذا ارتفاع تكاليف المؤسسة مقارنة بمدخيلها، فبعدما ينتهي المحقق في فحص محاسبة المكلف بالضريبة شكلا ومضمونا والوصول إلى قرارات بشأن هذه المحاسبة، تأتي مرحلة إعادة تشكل رقم الأعمال الخاضع للضريبة، وعلى المحقق أن يختار الطريقة المناسبة والفعالة.¹

1- عباس عبد الرزاق المرجع السابق، ص 164.

أولاً: إعادة احتساب رقم الأعمال انطلاقاً من العناصر الكمية

يلجأ المحقق إلى هذه الطريقة في أغلب الأحيان لبساطتها، ومعظم النشاطات يمكن مراقبتها بهذه الطريقة، ومع هذا فهناك بعض النشاطات التي يصعب معها تطبيق هذه الطريقة لأنها لا تتماشى وطبيعة النشاط الممارس، كالمهن الحرة و مقاولي الأشغال العمومية، بالمقابل فهي صالحة للنشاطات الشراء من أجل البيع، تعتمد هذه الطريقة لإعادة احتساب رقم الأعمال على مخزون الاستهلاكيات ومخزون المبيعات، ما يعاب على هذه الطريقة أنها صعبة التطبيق على المؤسسات الكبرى التي يتنوع فيها الإنتاج و يتجدد بسرعة.¹

1- إعادة احتساب رقم الأعمال بالنسبة لمؤسسة تجارية

ففي مؤسسة تجارية يتم إعادة تشكل رقم الأعمال باستخراج الفرق بين الاستهلاك الذي قام باحتسابه المحقق والاستهلاك المصرح به من قبل المكلف بالضريبة.

المخزون الأولي + المشتريات - المخزون النهائي = الاستهلاك المؤسس

الاستهلاك المؤسس - الاستهلاك المصرح = فرق الإخفاء في الاستهلاك

معامل الإخفاء = فرق الإخفاء في الاستهلاك / الاستهلاك المصرح

معامل الإخفاء هو النسبة بين الفرق في الاستهلاك والاستهلاك المصرح به.

بعد إيجاد معامل الإخفاء يقوم المحقق باستخراج رقم الأعمال المخفض، أي رقم الأعمال الذي لم يخضع للضريبة وذلك من أجل إعادة تشكيل رقم الأعمال المشكل أو الصحيح من أجل احتساب مختلف الضرائب والرسوم.³

1- Ministère des finances Direction général des impôts, Direction des recherches et vérifications, Guide de vérificateur de comptabilité, édition 2001 , p 122.

2- Guide de vérificateur de comptabilité. Ibid, p 122.

3- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 167.

رقم الأعمال المخفض = رقم الأعمال المصرح × معامل الإخفاء

رقم الأعمال المشكل = رقم الأعمال المصرح + رقم الأعمال المخفض.¹

2- احتساب رقم الأعمال بالنسبة لمؤسسة إنتاجية

احتساب رقم الأعمال يتم وفق المعادلة الآتية:

مخزون أولي + المشتريات = الاستهلاك الصافي

الاستهلاك الصافي + مخزون أولي لمنتج نهائي = الاستهلاك المشكل

الاستهلاك المشكل - الاستهلاك المصرح = فرق الاستهلاك.²

ثانياً: إعادة احتساب رقم الأعمال انطلاقاً من الإيرادات والفوترة

يتم إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتماداً على الحسابات البنكية، البريدية، الصندوق، وكذا تسبيقات الزبائن وهي طريقة جد فعالة بالنسبة للمؤسسات التي تستعمل الفواتير.³

1- إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من الإيرادات

من خلال هذه الطريقة يقوم المحقق بإعداد حساب حالي يشمل المبالغ المدينة للصندوق وكذا الأرصدة الدائنة للحساب البنكي للمؤسسة، والأخذ بعين الاعتبار تغيرات تسبيقات الزبائن و الأرصدة في نهاية الدورة، ويتم احتساب رقم الأعمال المؤسس :
مجموع المبالغ المدينة للصندوق + الأرصدة الدائنة لدى البنك = المجموع.⁴

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 167.

2- Guide de vérificateur de comptabilité, op.cit, 123.

3- Guide de vérificateur de comptabilité, ibid, 124.

4- Guide de vérificateur de comptabilité, ibid, 124.

تسبيقات الزبائن في 01 جانفي - تسبيقات الزبائن في 31 ديسمبر - رصيد الزبائن في 01 جانفي - رصيد الزبائن في 31 ديسمبر = رقم الأعمال المؤسس، ومن هنا يقارن رقم الأعمال المشكل برقم الأعمال المصرح لاكتشاف النقص المحتمل والحصول على الفرق الذي يمثل التعديلات التي يقوم بها المحقق على الوعاء الضريبي، وعند إعداد الحساب المالي فان المحقق ملزم بطلب استفسارات من المكلف بالضريبة عند وجود تناقضات.¹

2- إعادة تشكّل رقم الأعمال انطلاقاً من الفترة

تطبق هذه الطريقة بالنسبة لمؤسسات الأشغال العمومية، فالفاتورة تعد قاعدة أساسية في حساب الضرائب المباشرة لإعادة تشكيل رقم الأعمال بناء على الفترة لا يسمح فقط بمراقبة الأرصدة بل يسمح كذلك تسبيقات الزبائن والمداخيل والفواتير المصرح بها، فمن خلالها يمكن مقارنة تصريحات المكلفين بالضريبة من جهة والفواتير المحررة من طرفهم من جهة أخرى.²

ثالثاً: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من أعباء الإنتاج

يمكن للمحقق أن يعتمد في إعادة تشكيل رقم الأعمال على بعض الأعباء المتعلقة بالإنتاج لأن هذه الأعباء يمكن أن تكون القوة المحركة، فالأجور الموزعة على العاملين في الإنتاج والخدمات هي وسيلة ناجعة لإعادة تشكيل رقم الأعمال، حيث يقارن المحقق بين الأجور المدفوعة و رقم الأعمال المصرح، تستعمل هذه الطريق في المؤسسات المستهلكة للطاقة الكهربائية بكثرة، أو التي تعتمد على يد عاملة كبيرة، كما يمن لاستهلاك الغاز والزيوت أن تكون طريقة لإعادة تشكيل الإيرادات خاصة في مؤسسات نقل البضائع و المسافرين.³

1- Guide de vérificateur de comptabilité, op.cit, p 124.

2- Guide de vérificateur de comptabilité, ibid, 125.

3- Guide de vérificateur de comptabilité, ibid, 125.

رابعاً: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من دراسة السعر

يمكن إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من المشتريات، التغيرات في المخزون وزيادة الربح الخام وذلك وفقاً للمعادلة الآتية: مخزون أولي + مشتريات - مخزون نهائي = مشتريات لإعادة البيع

مشتريات لإعادة البيع + الربح الخام = رقم الأعمال خارج الرسم

رقم الأعمال خارج الرسم + الرسم على القيمة المضافة = رقم الأعمال بما فيه الرسم

تعتمد هذه الطريقة على المعلومات المحصلة من المورد للتأكد من أن المشتريات قد تم تسجيلها محاسبياً، وفي حالة اكتشاف المحققين لمواد أولية غير مسجلة عند التحصيل، وجب تقديرها كإنتاج مباع باستعمال العلاقة التالية:

نسبة العلاقة = إنتاج الدورة / مواد ولوازم مستهلكة، وهذه النسبة تسمح بتحديد مقدار رقم الأعمال

مواد ولوازم غير مصرحة × نسبة العلاقة = فرق في رقم الأعمال.¹

خامساً: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من النسب

نجد في العديد من المؤسسات علاقات ثابتة بين بعض العناصر التي تشكل السعر العائد وبمقارنة هذه العلاقة عن طريق القيمة والكمية مع ما تم استخراجها من معطيات المحاسبة يتم إعادة تشكيل الكمية المخفية، وهذه الطريقة غير مستعملة في البيع بالتجزئة.²

1- Guide de vérificateur de comptabilité, op.cit, p 126.

2- Guide de vérificateur de comptabilité, ibid, p 126.

سادسا-إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من مؤشرات مختلفة

يتوفر لدى المحقق مؤشرات تسمح له بإعادة تشكيل الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، فمثلا يمكن لمشتريات المشروبات الغازية أو الكحولية أن تساهم في إعادة تشكيل الإيرادات المحققة في المطاعم. كذلك يمكن أن نستعمل سجل مصالح الشرطة الذي يحتوي على أسماء المقيمين في الفنادق لكي نتحصل على الإيرادات المحققة.¹

كما يمكن الاعتماد عند إجراء التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة على مبدأ من أين لك هذا بناء على علامات الثراء التي قد تظهر على الأشخاص الطبيعية كامتلاكهم عدة سيارة فخمة ومنازل كثيرة ويمكن أن يمتد هذا التحقيق إلى أشخاص طبيعيين غير محصيين جبائيا، فالإدارة يمكن لها أن تطلب التبريرات ومصادر المداخيل مقارنتها بالمداخيل المصرح بها، فإذا فاقت المصاريف مجموع المداخيل فهذا يعني أن هناك مداخيل مخفية غير خاضعة للضريبة على المداخيل.²

كما تملك إدارة الضرائب الحق في إعادة تقييم أسعار العقارات المتعامل فيها بيعا أو إيجارا ففي كثير من الأحيان يتم التصريح بأسعار بيع صورية لدفع ضرائب ورسوم أقل من التي يدفعها قانونا، كما يتم التصريح بأسعار إيجار غير واقعية ، وعلى هذا يأتي دور الإدارة الجبائية في إعادة احتساب أسعار التنازل عن العقارات، وكذا أسعار الإيجار بناء على معطيات السوق.³

1- Guide de vérificateur de comptabilité, op.cit, p 128.

2- المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

3-- المادة 38 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: الفرض التلقائي للضريبة

يمكن للمفتش أو المحقق في بعض الأحيان أن يفرض تلقئياً ضرائب على المكلف بالضريبة وذلك وفقاً للنصوص القانونية التي عدت الحالات التي يمكن فرض الضريبة تلقائياً إذا تحققت إحدى الحالات المنصوص عليها بموجب المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية حيث تنص على " يتم التقييم التلقائي لأسس فرض الضريبة على المدين بها، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى..."¹

فيمكن تعريف الفرض التلقائي للضريبة بأنه إجراءات لديها نقطة مشتركة وهي معاناة التصرف الجبائي للمكلف بالضريبة الذي لا يحترم التزاماته القانونية، وذلك بالسماح للإدارة بفرض الضريبة عليه بناء على العناصر المتوفرة مع جعل عبء إثبات عدم صحة الضرائب المفروضة على عاتق المكلف بالضريبة.²

وقد تناولنا هذا الفرع في العناصر التالية :

أولاً : الفرض التلقائي للضريبة في حالة استحالة المراقبة

ثانياً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه محاسبة

ثالثاً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه السجلات الخاصة

رابعاً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح برقم الأعمال

خامساً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح بالداخل الإجمالي

سادساً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم الرد على طلبات التبرير والتوضيح

سابعاً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة تجاوز النفقات للمداخيل

ثامناً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم تعيين ممثل للمؤسسة الأجنبية

1- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 162.

أولاً : الفرض التلقائي للضريبة في حالة استحالة المراقبة

ففي حالة استحالة إجراء المراقبة سواء عن طريق التحقيقات أو عن طريق حق المعاينة مهما كان الفاعل المكلف بالضريبة بحد ذاته أو بفعل الغير، فيتم فرض الضرائب تلقياً بناء على المعطيات التي تحوزها الإدارة وذلك بإعادة تقييم رقم الأعمال واحتساب معدلات الضرائب المكلف بها.¹

ثانياً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه محاسبة

عندما يطلب المحقق من المكلف بالضريبة تقديم محاسبته من أجل التحديد الحقيقي لرقم أعماله، فإذا امتنع هذا الأخير عن تقديمها بسبب أنه لا يمسك هذه الوثائق، فالقانون منح الحق للمحقق لفرض الضريبة تلقائياً، وقد نصت عليها المادة 65 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.²

ثالثاً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه السجلات الخاصة

هذا الالتزام منصوص عليه في المادة 66 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي تقضي بأنه "تعين على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولا يسك عادة محاسبة تسمح له بتحديد رقم أعماله كما هو محدد في القانون أن يمسك سجلات ذي صفحات مرقمة وموقع عليها من قبل مصلحة الضرائب التي يتبعها، يقيد فيها يوم بيوم دون بياض أو شطب مبلغ كل عملية من عملياته، مع التمييز عند الاقتضاء بين العمليات الخاضعة للضريبة وغيرها."³

1- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

2- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

3 - المادة 66 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018.

ففي حالة ما إذا طلب المحقق من المكلف هذه السجلات ولم يقدّم المكلف بالضريبة بتقديمها يمكن للمحقق أن يقوم بالفرض التلقائي للضريبة.

رابعاً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح برقم الأعمال

فالمكلف بالضريبة ملزمًا باكتتاب تصريح قبل 20 من كل شهر إلى قابض الضرائب كشفاً بين فيه العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق¹، فيجب على المفتش أن يعذر المكلف بالضريبة وأن يمنحه أجلاً قدره شهراً واحداً من أجل تسوية وضعيته، بعدها يمكنه اللجوء إلى الفرض التلقائي للضريبة.²

خامساً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح بالداخل الإجمالي

بموجب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فكل شخص طبيعي يمارس نشاطاً خاضعاً للضريبة على الدخل الإجمالي ملزم بتقديم تصريح سنوي يبين فيه جميع مداخيله بالنسبة للسنة، فإن لم يسجل هذا التصريح يجوز للمفتش أن يقوم بالفرض التلقائي للضريبة على الدخل الإجمالي.³

سادساً: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم الرد على طلبات التبرير والتوضيح

في حالة طلب المفتش أو المحقق من المكلف بالضريبة التبرير والتوضيح حول نقطة معينة أو عملية قام بها، ولم يرد على هذه الاستفسارات والإثباتات يحق للمحقق أو المفتش اللجوء إلى الفرض التلقائي للضريبة.⁴

1- المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

2- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

3- لمادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

4- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 163.

سابعا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة تجاوز النفقات للمداخيل

يحق للمفتش أو للمحقق أن يفرض الضريبة تلقائيا وذلك في حالة ما إذا كانت نفقاته الشخصية الظاهرة والمعروفة تزيد عن على المجموع المعفي ولم يقدم تصريحا بذلك، أو أن يكون دخله المصرح به، بعد خصم الإعياء المحددة في المادة 85 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يقل عن مجموع هذه النفقات أو المداخيل غير المصرح بها أو المغفلة أو العائدات العينية.¹

ثامنا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم تعيين ممثل للمؤسسة الأجنبية

إذا كانت مؤسسة أجنبية تمارس نشاطا في الجزائر ولا تتوفر على منشأة مهنية في الجزائر خاضعة للضريبة على الدخل او الضريبة على أرباح الشركات، تخلفت في الرد على طلب مصلحة الضرائب التي تدعوها فيه لتعيين ممثل قانوني عنها في الجزائر.²

المطلب الثاني: العقوبات المقررة على المكلف بالضريبة

بمناسبة تنفيذ حق الرقابة الممنوح لإدارة الضرائب واستعمالها للوسائل القانونية، قد يسجل المفتش أو المحقق بعض التجاوزات أو الاغفالات الواجبة التصحيح من أجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية مع توقيع بعض العقوبات، فبمقتضى القوانين الجبائية يحق لإدارة الضرائب توقيع عقوبات منها المالية ومنها الجزائية وأخرى خاصة وهذا حسب خطورة التجاوزات المسجلة.

وسنتناول هذا المطلب في فرعين هما:

الفرع الأول: العقوبات الجبائية والجزائية

الفرع الثاني: العقوبات الخاصة

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص 163.

2- المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: العقوبات الجبائية والجزائية

لقد خص المشرع الجبائي الجرائم الضريبية بالكثير من الغرامات المالية، على اعتبار أن جزءا من حاول التملص من التسديد الكامل لضرائبه عن طريق التصريح الناقص لمداخله أو عدم التصريح بمداخله، و لما كان الهدف الحقيقي من الغش والتهرب الضريبيين هو تحقيق منفعة مالية محضة، كان المشرع له بالمرصاد وذلك بتوقيع غرامات مالية أو مصادرة الشيء محل الجريمة، وذلك حسب نوع الجريمة المقترفة من أجل المحافظة على حقوق الخزينة، وقد يمتد هذا الجزء في بعض الجرائم إلى توقيع عقوبات سالبة للحرية.

وسنتناول هذا الفرع في عنصرين وهما:

أولاً: العقوبات الجبائية

تتنوع العقوبات الجبائية في التشريع الجبائي الجزائري، فنجد في بعض الجرائم تطبق فيها الغرامات المالية وجرائم أخرى تطبق فيها المصادرة كعقوبة تكميلية أو كتدبير وقائي، وذلك حسب خطورة الجريمة من جهة، ومن جهة أخرى حسب نوع الضريبة المتملص منها.

1: الغرامات المالية

لقد كانت طبيعة الغرامة المالية محل خلاف بين الفقهاء، فهناك من قال أنها تعويضات مدنية وهناك من اعتبرها عقوبات جزائية، وفريق آخري اعتبرها مزيج بين الاثنين، والرأي الراجح فقها وقضاء الغرامات المالية ذات طبيعة مختلطة بين صفتي العقوبة والتعويض.¹

أ- عقوبات غياب التصريح

إن أول التصريح الملزم بأدائه المكلف بالضريبة هو التصريح بالوجود وذلك في 30 يوما كحد

1- فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائري، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، 2011 ص 237.

أقصى ابتداء من تاريخ بداية نشاطه، فحسب قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ينتج عن عد التصريح بالوجود غرامة جنائية قدرها 30.000 دينار جزائري دون المساس بالعقوبات المنصوص عليها بالقانون الضريبية.¹

كذلك تفرض غرامة مالية مضاعفة بنسبة 25% لعدم التصريح الخاص بكل من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات.²

ب- عقوبات تأخر التصريح

يترتب على الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال المنصوص عليه في المادة 76 من قانون الرسم على رقم الأعمال، تطبيق غرامة نسبتها 10% ترفع هذه الغرامة إلى 25% بعد قيام الإدارة باعذار المدين بالضريبة، عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام، بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد.³

ج- عقوبات نقص التصريح

عندما يكون المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح، يراد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو منها نسبة:

10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل مبلغ 50.000 دج أو يساويه

15% إذا كاف مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 50.000 دينار جزائري ويقل عن 200000 دينار جزائري أو يساويه.

25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.⁴

1- المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المباشرة.

3- المادة 115 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

4- المادة- 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

د - عقوبات القيام بأعمال الغش

عند قيام المكلف بالضريبة بأعمال تدليسية أو أعمال الغش، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة.

لا يمكن أن تقل هذه الزيادات عن 50 % ، وعندما لا يدفع أي حق، تحدد النسبة بـ 100 % وتطبق نسبة 100 % كذلك، عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر.¹

ويقصد بالأعمال التدليسية:

- "إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين بها، وخاصة المبيعات بدون فاتورة

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض ناو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد حسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و10 من القانون التجاري، أو الوثائق التي تحل محلها.

- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.

- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.²

1- المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

و- عقوبات التلبس الجبائي

تطرقت معظم القوانين الجبائية إلى الغرامات المالية ومنها الضرائب المباشرة المفروضة في حالة معاينة التلبس الجبائي الذي نص على إجراءاته المادة 20 مكرر 3 من قانون الإجراءات الجبائية بتطبيق غرامة مالية قدرها ستمائة ألف دينار جزائري 6.000.000 دينار جزائري.

يرفع هذا المبلغ 1.200.000 دينار جزائري في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام حد 5.000.000 دينار جزائري المنصوص عليه في مجال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

يرفع هذا المبلغ جزائري 2.000.000 دينار جزائري في حالة تجاوز، عند تاريخ إعداد محضر التلبس الجبائي، رقم الأعمال أو الإيرادات الخام دينار 10.000.000 دينار جزائري.¹

ه- عقوبات عرقلة المراقبة

إذا تعرض أعوان الإدارة الجبائية للعرقلة أثناء ممارسة حق المراقبة فقد نص قانون الضرائب غير المباشرة توقيع عقوبة مالية على كل من يعرقل مهام أعوان الإدارة الجبائية المؤهلين لإثبات المخالفات لتشريع الضرائب وتتمثل هذه العقوبة في غرامة جبائية من 10.000 دينار جزائري إلى 100.000 دينار جزائري.²

1- المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2- المادة 537 من قانون الضرائب غير المباشرة، 2018.

2- المصادرة

بالرجوع إلى أحكام المادة 525 قانون الضرائب غير المباشرة فإن المخالفات التي يتم قمعها ضمن الشروط المنصوص عليها بالمادتين 523، 524 من قانون الضرائب غير المباشرة تؤدي في جميع الحالات إلى مصادرة الأشياء ووسائل التزوير المحددة، وتصادر أيضا الأجهزة المخصصة للتقطير و المعادن الثمينة غير المدموغة أو التي تكون حيازتها غير شرعية طبقا للمادتين 64، 66 من قانون الضرائب غير المباشرة.¹

ومن بين الأجهزة التي يمكن أن تصدر من طرف أعوان الإدارة الجبائية، الأجهزة المستعملة في إنتاج وتقطير الخمر المنصوص عليها في المادة 58 من قانون الضرائب غير المباشرة وذلك في حالة عدم التصريح بالنشاط، أو إعطاء معلومات خاطئة عن سعة هذه الأجهزة.² وكذلك استعمال طوابع مزورة أو مستعملة من قبل وكذلك بيع التبغ وعليه فبيع تلك الطوابع يمكن أن يؤدي إلى تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادتين 209، 210 من قانون العقوبات، فنجد المادة 213 من قانون العقوبات تنص على أنه يجب الحكم بالمصادرة.³

ثانيا: العقوبات الجزائية

بالرجوع إلى القوانين الجبائية لاسيما قانون الضرائب المباشرة في المادة 303 فقرة 3 وقانون الرسوم على رقم الأعمال في المادتين 128 و 129 وقانون الضرائب غير المباشرة في المادتين 544 و 545 جزاءات سالبة للحرية في حالة ارتكاب مخالفات معينة، وهي عقوبات تكميلية ويتم اللجوء إليها خاصة في حالة العود الهدف منها حماية الاقتصاد الوطني، خاصة من بعض الفئات التي أعطيت لها صلاحيات واسعة بموجب مهنتها، وبالتالي في حالة الإخلال بواجباتها وبالثقة التي منحت لها بموجب اعتماد لممارسة المهنة وبالتالي المساهمة في تسهيل عملية التهريب والغش الجبائي من الممولين أو المعنيين بالمادة الضريبة وكذلك المكلفين بها.⁴

1- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 341.

2- المادتين 58 و 59 من قانون الضرائب غير المباشرة.

3- المادة 531 من قانون الضرائب غير المباشرة.

4- فارس السبتي، المرجع السابق، ص 318.

- وينص قانون الضرائب المباشرة على "فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته، كليا أو جزئيا، بما يأتي:
- الحبس 2 شهرين إلى 06 أشهر وغرامة مالية من 500 دينار جزائري، أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ 100.000 دينار جزائري إلى 500.000 دينار جزائر أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دينار جزائري ولا يتجاوز 1.000.000 دينار جزائري.
 - الحبس من 6 أشهر إلى سنتين وغرامة مالية من 500.000 دينار جزائري إلى 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دينار جزائري.
 - الحبس من سنتين إلى 5 سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دينار جزائري إلى 5.000.000 دينار جزائري أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج، ولا يتجاوز 10.000.000 دينار جزائري.
 - الحبس من 5 إلى 10 سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دينار جزائري إلى 10.000.000 دينار جزائري أو بإحدى هاتين العقوبتين، عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دينار جزائري.¹

كما ينص قانون الضرائب غير المباشرة على أنه "يعاقب بالحبس من ستة أيام الى ستة أشهر المخالفات المبينة أدناه:

- الصناعة المغشوشة للكحول، والغش في المشروبات الروحية عن طريق التصعيد أو الدهليز وبواسطة السلاح أو بواسطة آلات مخصصة لإخفائها و التسليم و الحيازة من أجل

1- المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

البيع ونقل الكحول من أي نوع مصنوع أو مستورد بدون تصريح ونقل الكحول بواسطة رسالة مزيفة محصل عليها عن طريق الغش...

- حيازة أو بيع من صانع المصوغات من البلاتين أو الذهب أو الفضة المعلمة إما علامة بدمغة مزورة قديمة وإما بعلامات أو سارية تكون غائرة أو ملحمة أو مسحوبة بالعكس، وإما بعلامات دمغة مقلدة لدمغات قديمة أو سارية.

- استيراد البارود من الخارج و الصناعة غير المشروعة لأي كمية من البارود العادي أو المخصص للحرب و حمل بارود النار و بيع بارود النار من دون ترخيص و حيازة أو بيع البارود المهرب من قبل بائع بالتجزئة موكل و حيازة كمية من بارود النار تزيد عن كيلوغرامين من دون ترخيص و حيازة

أي كمية من البارود المخصص للحرب و الخراطيش و الذخائر الحربية و صناعة و استيراد و حيازة و بيع الديناميت والمتفجرات و حيازة كمية من بارود النار تزيد عن كيلوغرامين أساسها النتروغليسيرين من دون ترخيص و صناعة و استعمال متفجرات أو مركبات كميائية قابلة للانفجار من جديد في أشغال المناجم.¹

كما توقع عقوبة سالبة للحرية في حالة العود في عرقلة أعوان الإدارة الجبائية عند إجراء المراقبة، وذلك بنص المادة 537 من قانون الضرائب غير المباشرة على تطبيق عقوبة الحبس من شهرين إلى سنة.²

1- المادة 530 من قانون الضرائب غير المباشرة.

2- المادة 537 من قانون الضرائب غير المباشرة.

الفرع الثاني: العقوبات الخاصة

لقد أضاف المشرع الجزائري إلى العقوبات الجبائية التي تمس المكلفين بالضريبة في ذمتهم المالية بعض العقوبات الخاصة، وهي عقوبة تمس مهنتهم بالدرجة الأولى وهي :

أولاً: تسجيل المكلفين في البطاقة الوطنية للمخالفين للتشريع الجبائي والجمركي والتجاري

ثانياً- سحب التوطين المصرفي للمستوردين

ثالثاً: إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية

رابعاً: المنع من مزاولة النشاط المهني أو التجاري

أولاً: تسجيل المكلفين في البطاقة الوطنية للمخالفين للتشريع الجبائي والجمركي والتجاري

لقد أنشأت هذه البطاقة بموجب التعلية بين وزارة المالية، ووزارة التجارة رقم 127 بتاريخ 1997/07/27، حيث يتم تسجيل معلومات تخص المكلفين بالضريبة على المستوى الوطني المخالفين للتشريع الجبائي، الجمركي و التجاري، وتضم هذه البطاقة أسماء وألقاب وعناوين المخالفين للتشريعات السالفة الذكر، وكذا النشاط الممارس ورقم التعريف الجبائي، نوع المخالفة، تاريخها، نوع العقوبة المسلطة عليهم، الديون الضريبية، كل هذا تحت إشراف المديرية العامة للضرائب.¹

يسجل المتهربين والغشاشين في هذه البطاقة بناء على استمارة تقدمها المديرية الولائية للضرائب التي يتبعها المكلف المخالف للتشريع الجبائي، ونفس الشيء بالنسبة لمديرية الجمارك ومديرية التجارة وترسل هذه الاستمارات إلى مديرية التنظيم والإعلام الآلي على

1- بن صافي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير في القانون، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014 ص 82.

مستوى المديرية العامة للضرائب ويجب إعلام المكلفين بالضريبة المسجلين في البطاقة من أجل تسوية وضعيتهم، وفي حالة التسوية يمكن للمكلف طلب إلغاء تسجيله، لكن هذا الإلغاء لا يتم إلا بعد مرور سنتين من تسوية الوضعية.¹

ثانياً: سحب التوطين المصرفي للمستوردين

بموجب الأمر 05/05 المؤرخ في 25/07/2005 المتضمن قانون المالية التكميلي المادة 2 منه تنص على أن بعض عمليات الاستيراد تخضع لرخصة تمنها البنوك من أجل سحب العملة الصعبة في الخارج وتسمى هذه الرخصة التوطين البنكي، وهي وسيلة من وسائل رقابة العملة الصعبة التي تعبر الحدود، ومن أجل الحصول على هذه الرخصة يجب تسديد رسم التوطين البنكي لدى قابض الضرائب الذي يسلم له وصل، وذلك تبعا لقيمة السلعة المستوردة، فجاءت التعليمات رقم 04 بتاريخ 10/08/2005 المتعلقة برسم التوطين البنكي وحصرت مجال هذا الرسم في عمليات استيراد السلع والبضائع المخصصة للبيع بدون تغيير أو تحويل.²

فالقابض قبل أن يمنح وصل تسديد الرسم الخاص بالتوطين البنكي يجب عليه التأكد من أن المكلف بالضريبة صاحب الطلب قد سدد ما عليه من ديون ضريبة، انه غير محصي في قائمة الغشاشين.

ثالثاً: إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية

ينص المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 16 سبتمبر 2005 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتقويضات المرفق العام على انه يقص بشكل مؤقت، أو نهائي من المشاركة من الصفقات العمومية، المتعاملون الذين لا يستوفون واجباتهم الجبائية

1- بن صافي أحلام، المرجع السابق، ص 83.

2- بن صافي أحلام، المرجع نفسه، ص 84

وشبه الجبائية، أو المسجلون في البطاقة الوطنية لمرتكبي الغش ومرتكبي المخالفات الخطيرة للتشريع والتنظيم في مجال الجباية والجمارك و التجارة.¹

رابعاً: المنع من مزاولة النشاط المهني أو التجاري

ينص قانون الضرائب المباشرة على أنه "في حالة العود أو تعدد الجنح المثبتة بحكم أو عدة أحكام، فإن الحكم الذي يقضى به بمقتضى المقطع 2 ينتج عنه، قانوناً المنع من ممارسة مهنة وكيل أعمال أو مستشار جبائي أو خبير أو محاسب ولو مستخدم، وعند الاقتضاء، يعلق المحل."²

كما نص القانون رقم 03/ 22 المؤرخ في 28/12/2003 المتضمن قانون المالية لسنة 2004 على منع الأشخاص الذين تم إدانتهم بصفة نهائية بتهمة الغش الجبائي من ممارسة النشاط التجاري.³

1- المادة 75 من المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، جريدة رسمية رقم 50 مؤرخة في 20/09/2015.

2- المادة 306 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

3- المادة 29 من القانون رقم 03/22 المؤرخ في 28 ديسمبر 2003 المتضمن قانون المالية لسنة 2004، جريدة رسمية عدد 83 مؤرخة في 29/12/2003.

خاتمة

رغم تمتع الإدارة الجبائية بترسانة من الوسائل الإدارية وقانونية من أجل المحافظة على حقوق الخزينة العمومية وهذا عن طريق الرقابة، فهي متنوعة بين أجهزة إدارية مختصة في عملية الرقابة وجملة من القوانين التي تحتاجها كإدارة صاحبة سلطة من أجل ممارسة وظيفتها غير أنها تبقى بعيدة عن أهداف الرقابة بحد ذاتها، وغير فعالة على أرض الواقع.

فالواقع المدعم بالمعطيات بين لنا أن حجم خسائر الخزينة العمومية سنويا من جراء الغش والتهرب الضريبيين في ارتفاع مستمر ، حيث تشير بعض الإحصائيات إلى أن حجم الغش والتهرب الضريبيين في الجزائر في تزايد، حيث أشار مقال في جريدة السلام نشر في 14 سبتمبر 2012 بناء على تقرير المجلس الاقتصادي والاجتماعي أن القيمة الضريبة غير المقطعة في اقل من سنة بلغت 44 مليار دينار جزائري، وهذا ما يعكس غياب الفعالية في الرقابة على الضريبة ويثقل كاهل الخزينة العمومية ويفوت عليها جزء معتبر من الموارد المالية التي كانت بإمكانها سد ولو جزء من نفقات الدولة، وتعد ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين ظاهرتين عالميتين لا تخص الجزائر فحسب، بل تمس كل دول العالم بما فيها الدول المتطورة والمتحضرة.

ولما كانت الهدف من الرقابة على الضريبة هو محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين أو الحد منهما، وإقرار مبدأ العدالة في تحمل العبء المالي للدولة فيجب على الدولة أن تتبع سياسات الدول التي عانت وتعاني من نفس الظاهر، وذلك بالاعتماد بالدرجة الأولى على:

عصرنة الإدارة الجبائية عن طريق إقامة شبكة معلوماتية بين مختلف الأجهزة الضريبة لتسهيل عملية الرقابة هذا من جهة، ومن جهة أخرى ربط الإدارة الجبائية بشبكة معلوماتية مع مختلف الإدارات والبنوك والهيئات الإدارية، وذلك من أجل تسريع عملية الرقابة أولا، وتسهيل عملية تتبع حركة انتقال الأموال ثانيا.

إنشاء شبكة معلومات خاصة بكبار المنتجين والمستوردين تكون مرتبطة مباشرة مع الإدارة الجبائية من أجل رصد تحركات السلع والمنتجات لتسهيل تحديد رقم الأعمال مستقبلاً.

إلغاء التعامل بالسيولة خاصة بين التجار ووضع عقوبات قاسية على مخالفيها.

إعادة تأهيل الأعوان المكلفين بالرقابة بصفة خاصة و أعوان إدارة الضرائب بصفة عامة، وذلك عن طريق تحسين مستواهم بإقامة دورات تكوينية مستمرة مع الاستعانة بالخبراء الأجانب.

توعية المكلفين بالضريبة عن طريق وسائل الإعلام المختلفة بخطر الغش والتهرب الضريبيين وما يكلف الخزينة العمومية والاقتصاد الوطني ككل، وانتقال العبء المالي إلى أفراد آخرين.

خلق نوع من الثقة بين الدولة والمكلف بالضريبة وذلك بتسيير الموارد المالية بطريقة تسودها شفافية وإشراك المجتمع المدني في إعدادها.

تحسين الظروف الاجتماعية لأعوان إدارة الضرائب وتوفير الحماية اللازمة من أجل ممارسة وظيفتهم.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: القوانين

- 1- قانون العقوبات الصادر بموجب الأمر 156/66 المؤرخ في 8 يونيو، 1966 المعدل والمتمم بالقانون رقم 01/14 المؤرخ في 4 فبراير 2014، جريدة رسمية رقم 7 مؤرخة في 2014/02/16.
- 2- القانون رقم 11/02 المؤرخ في 24/12/2002، يتضمن قانون المالية لسنة 2003، جريدة رسمية عدد 86 المؤرخة في 2002/12/25.
- 3- القانون رقم 22/03 المؤرخ في 28 ديسمبر 2003 المتضمن قانون المالية لسنة 2004، جريدة رسمية عدد 83 مؤرخة في 2003/12/29.
- 4- قانون المالية لسنة 2010، جريدة رسمية العدد 78، المؤرخة في 2009/12/31
- 5- القانون 08/13 المؤرخ في 30/12/2013 يتضمن قانون المالية لسنة 2014، جريدة رسمية عدد 68، الصادرة في 2013/12/31.
- 6- القانون رقم 01/16 المؤرخ في 6 مارس 2016 يتضمن تعديل الدستور، جريدة رسمية عدد 14، مؤرخة في 7 مارس 2016.
- 7- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، سنة 2018.
- 8- قانون الرسوم على رقم الأعمال، سنة 2018.
- 9- قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2018.
- 10- قانون الضرائب غير المباشرة، سنة 2018.

ثانيا: الأوامر

الأمر رقم 06-03 مؤرخ في 15 يوليو سنة 2006 يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، جريدة رسمية عدد 46، مؤرخة في 16 يوليو 2006.

ثالثا: المراسيم

- 1- المرسوم الرئاسي رقم 247/15 المؤرخ في 16 سبتمبر 2015 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، جريدة رسمية رقم 50 مؤرخة في 20/09/2015.
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 60/91، المؤرخ في 23 فبراير سنة 1991 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الضرائب وصلاحيته، جريدة رسمية عدد 09.
- 3- المرسوم التنفيذي رقم 228/98، المؤرخ في 13 يوليو 1998، يعدل ويتم المرسوم التنفيذي رقم 55/95 المؤرخ في 15 فبراير 1995 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، جريدة رسمية عدد 51 مؤرخة في 21 يوليو 1998.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002، المعدل والمتمم جريدة للمرسوم التنفيذي رقم 60/91 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها جريدة رسمية عدد 64 سنة 2002.
- 5- المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 18 سبتمبر 2006 يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية عدد 59، 2006.

رابعا: القرارات

قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فبراير سنة 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيته، جريدة رسمية عدد 20، الصادرة في 29 مارس 2009 .

خامسا: التعليمات

1- تعليمة رقم 1519، مديرية البحث والمراقبة، المتعلقة بمعايير اختيار الملفات من أجل الفحص المعمق الصادرة في 2000/11/30.

سادسا: دلائل المديرية العامة للضرائب

1- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية الأبحاث والمرجعات، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017.

2- MINSTERE DES FINNANCE, DIRETION GENERAL DES IMPOTS, DIRECTION DE RECHERE ET VERIFICATION, LE GUIDE DE VERIFICATION DE COMPTABILITE, EDDITION 2001.

3- MINSTERE DES FINNANCE, DIRETION GENERAL DES IMPOTS, DIRECTION DE RECHERE ET VERIFICATION, GUIDE DU CONTROLE SUR PIECES. EDDITION 2003.

سبعاً: الكتب

- 1- العيدي صالح الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجزائية، دار هومه الجزائر، 2014.
- 2- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومه، 2016.
- 3- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومه، الجزائر، بدون سنة النشر.

- 4- ناصر مراد فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، طبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
- 5- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، تقديم الأستاذ على بساعد، دار الهدى، عين مليلة الجزائر، 2012.
- 6- فارس السبتى، المنازعات الضريبة في التشريع والقضاء الجزائري، الطبعة الثانية، دار هوم، الجزائر، 2011.
- 7- رضا خلاصي، شذرات النظرية الجبائية، دار هوم للطباعة والنشر، الجزائر، 2014.
- 8- شريف إسماعيل أساسيات حول النظام الجبائي الجزائري بين المفهوم القانوني والتطبيقي، الطبعة الأولى، دار طليطلة، الجزائر، 2015.

ثامنا: الرسائل و المذكرات

- 1- زعزوعة فاطمة، الحماية القانونية الممنوحة للأشخاص الخاضعين للضريبة، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، كلية الحقوق، سنة 2013، محملة من الموقع <http://dspace.univ-tlemcen.dz/handle/112/2674>.
- 2- قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه فرع الدولة و المؤسسات، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2014، محملة من الموقع <http://biblio.univ-alger.dz>.
- 3- بن صافي الدين أحلام، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في القانون، تخصص الدولة والمؤسسات العمومية، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، 2014.
- 4- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف مسيلة، 2005.

5- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين، حالة الجزائر من 2003 إلى 2008، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، المركز الجامعي الدكتور يحي فارس المدية، 2009.

تاسعا: الملتقيات

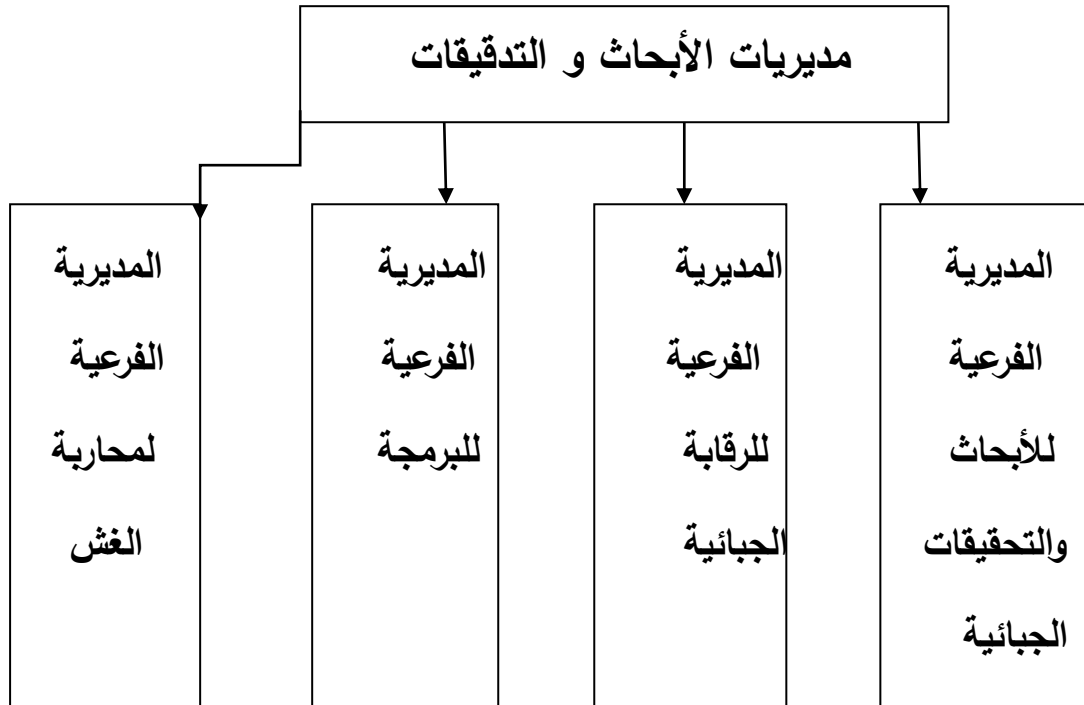
- ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان " نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة" -حالة الجزائر- الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير 2009. محل من الموقع <http://iefpedia.com/arab/?p=10814> .

عاشرا: المواقع الالكترونية

1- <https://www.mfdgi.gov.dz> تاريخ الدخول 2018/03/28

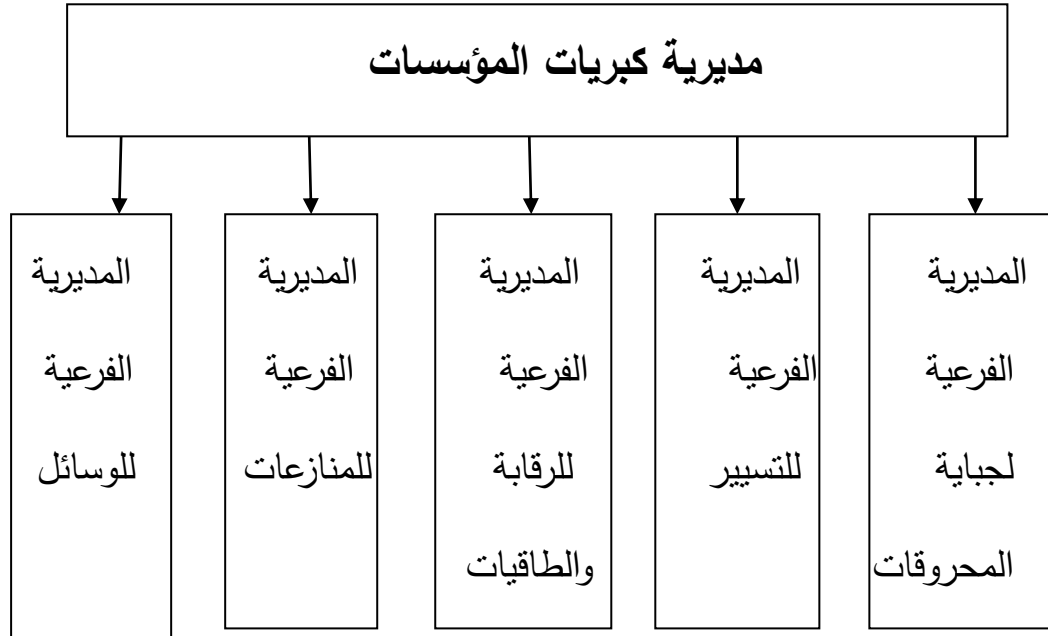
الملاحق

الملحق رقم 1 الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات



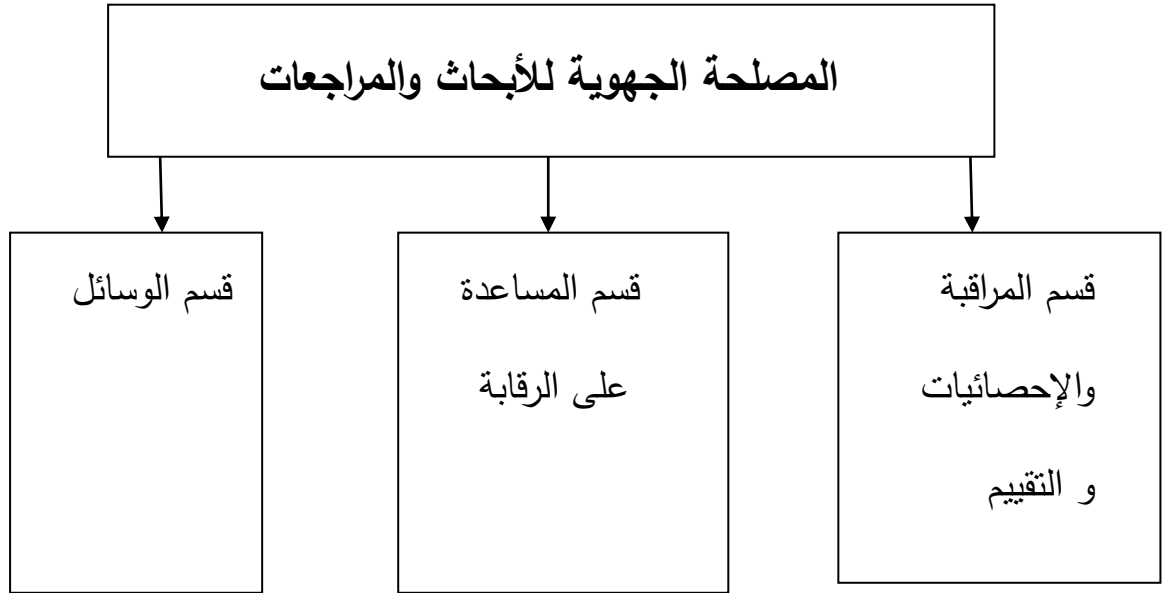
المصدر من إعداد الطالب - 14-24-03-2014- <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/> - 40-54-13-21-05-2014-221/directions-centrales/49-21 تاريخ الدخول 2018/03/28

الملحق رقم 2 الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



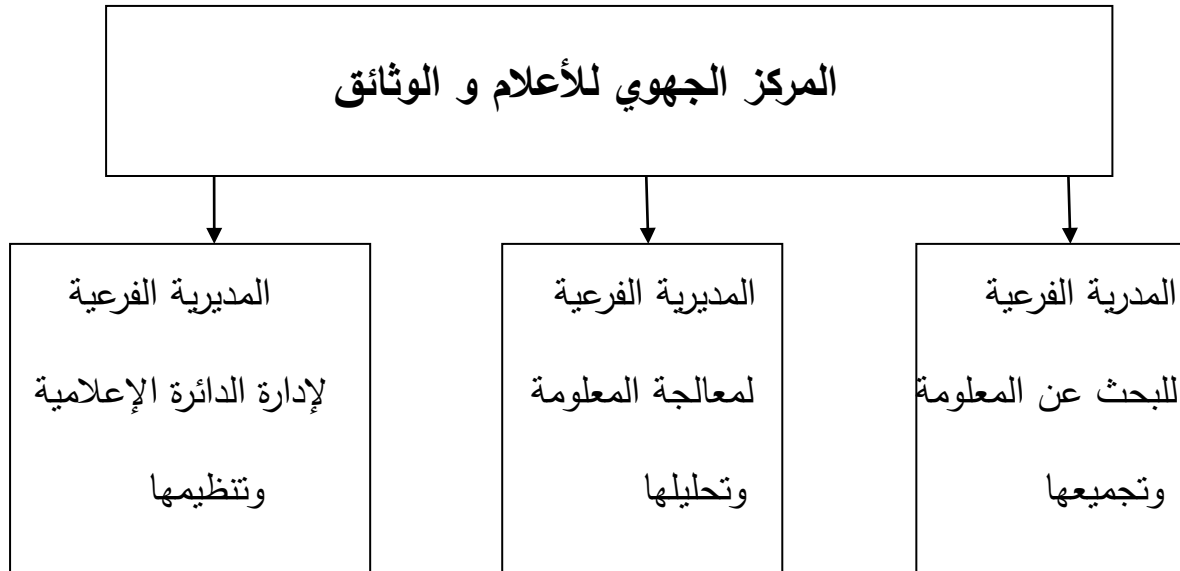
المصدر من إعداد الطالب طبقاً للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 3 الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات



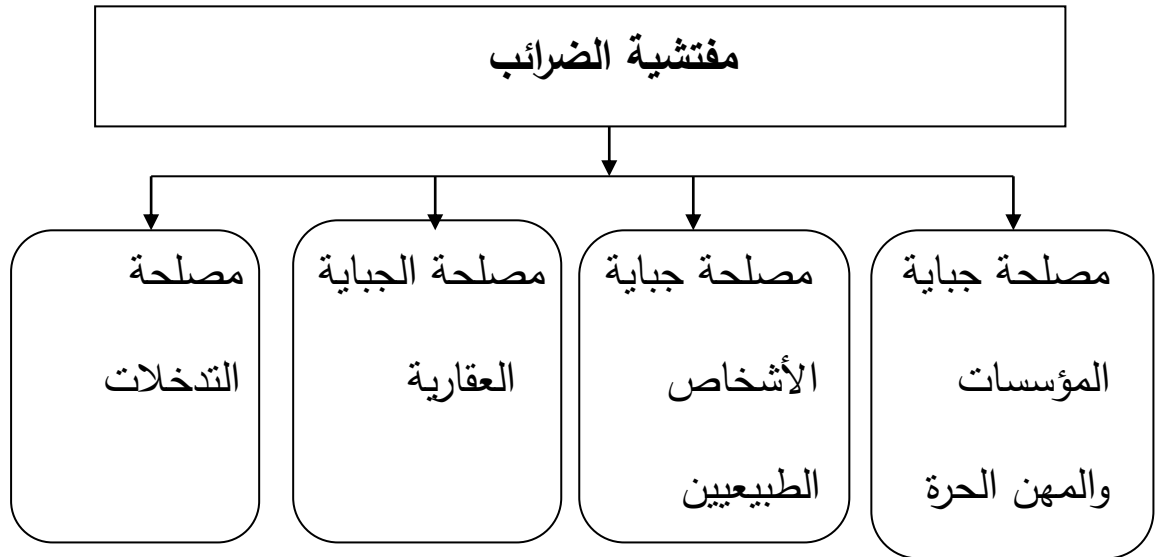
المصدر من إعداد الطالب طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 4 الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام و الوثائق



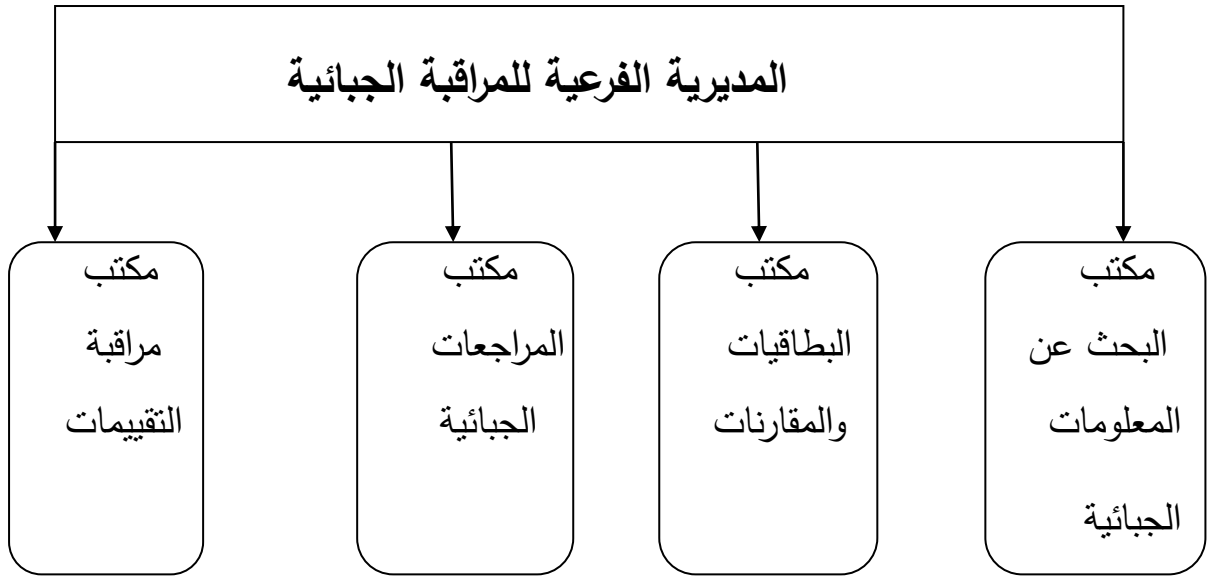
المصدر من إعداد الطالب طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 5 الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب



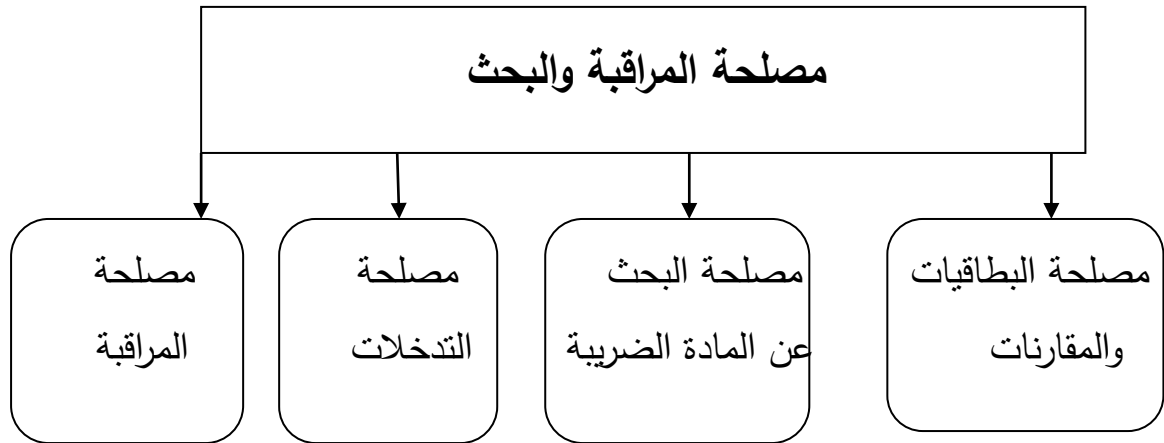
المصدر من إعداد الطالب طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 6 الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة على مستوى المديرية
الولائية للضرائب



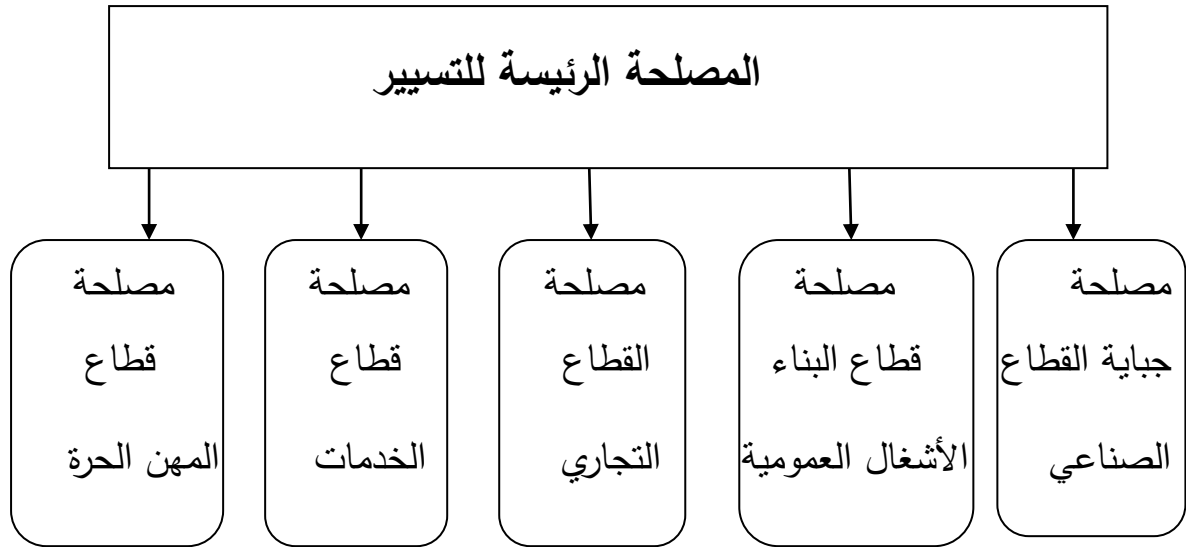
المصدر من إعداد الطالب طبقاً للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 7 الهيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة والبحث على مستوى مركز الضرائب



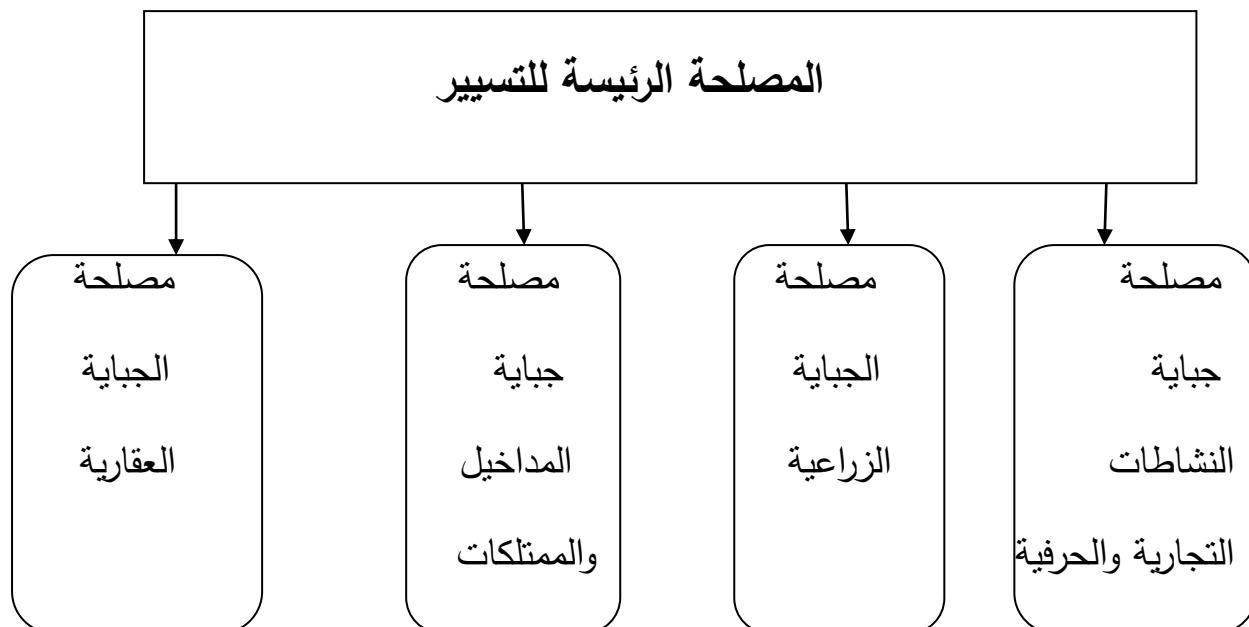
المصدر من إعداد الطالب طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الشكل رقم 8 الهيكل التنظيمي لمصلحة التسيير على مستوى مركز الضرائب



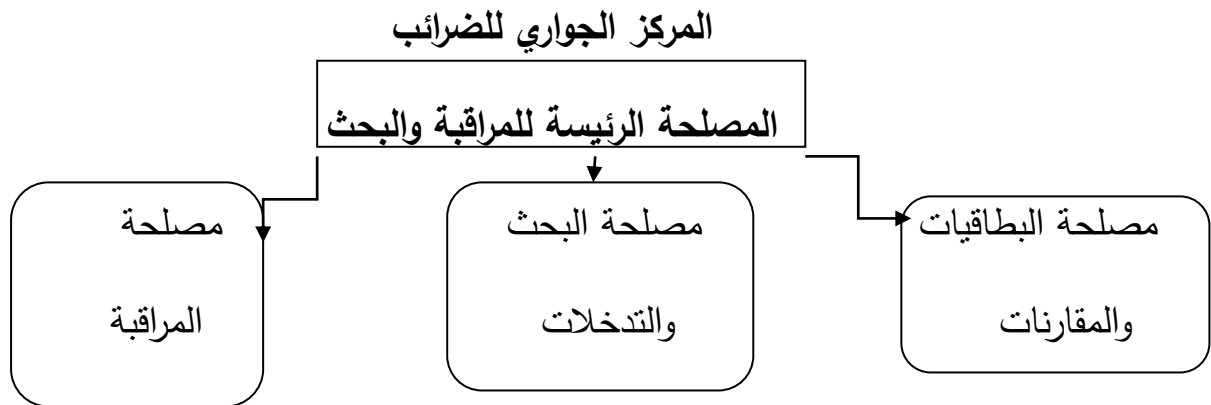
المصدر من إعداد الطالب طبقا للقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009، المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 9 الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للتسيير على مستوى المركز
الجواري للضرائب



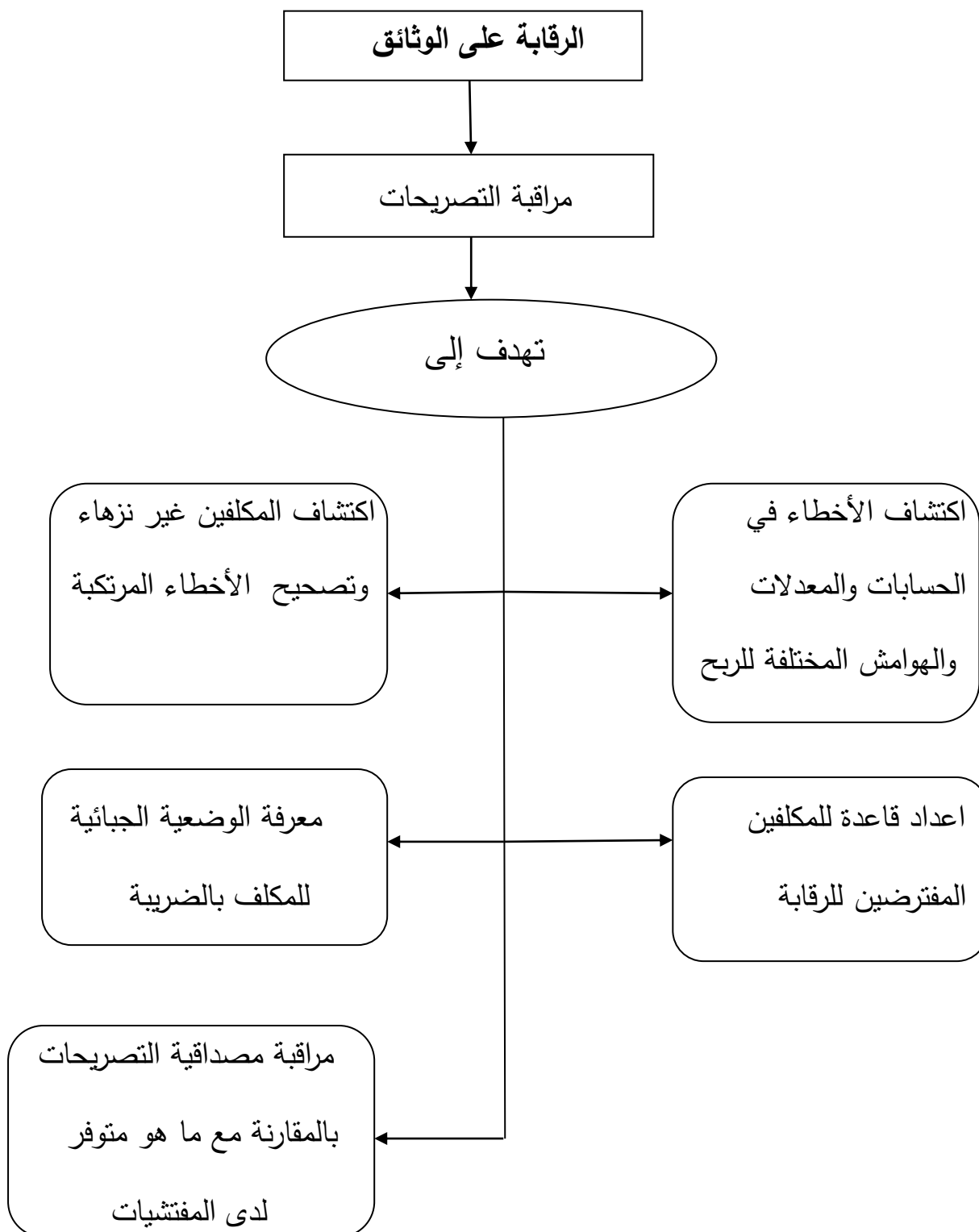
المصدر من إعداد الطالب طبقا لقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 10 الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى



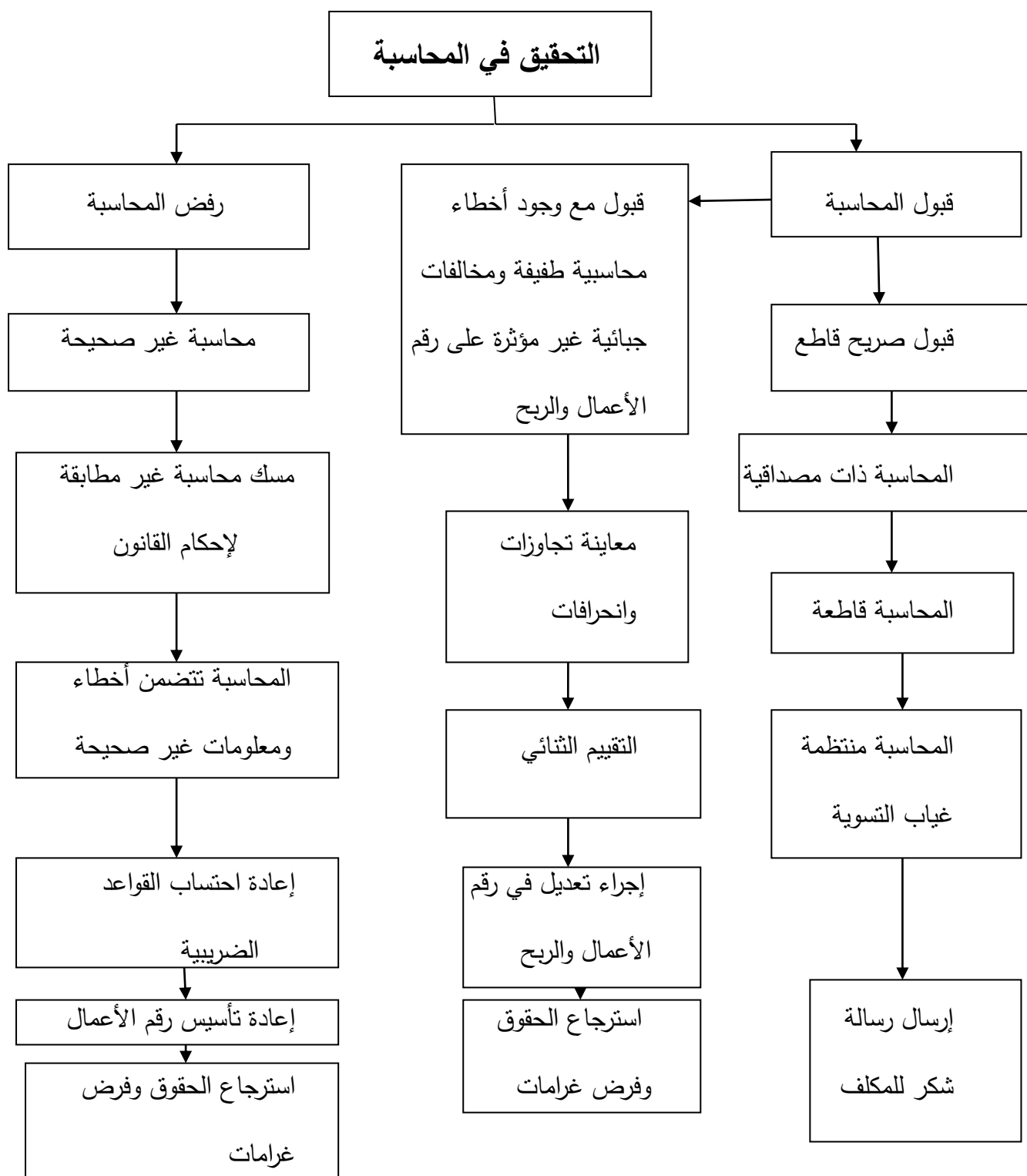
المصدر من إعداد الطالب طبقا لقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فبراير 2009،
المتضمن المصالح الخارجية للإدارة الجبائية.

الملحق رقم 11 الرقابة على الوثائق



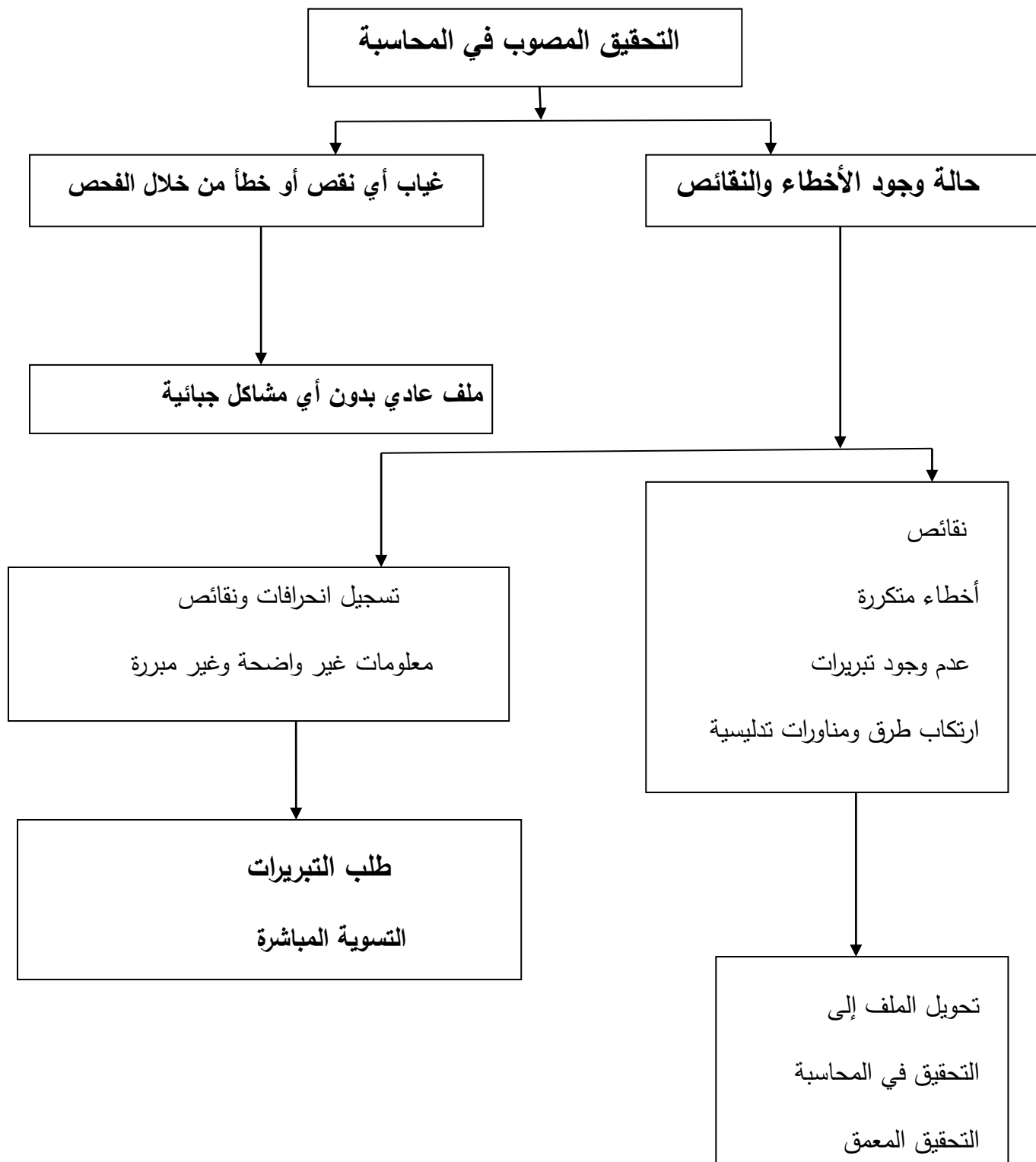
المصدر بن عماره منصور أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية ص 42

الملحق رقم 12 التحقيق في المحاسبة



المصدر بن عماره منصور أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية ص 64.

الملحق رقم 13 التحقيق المصوب في المحاسبة



المصدر بن عماره منصور أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية ص 81.

الملحق رقم 14 الإشعار بالتحقيق

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE SKIKDA

SOUS DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL

Référence N°547/DIWS/SDCF/2017

Avis de Vérification de Comptabilité

Lettre avec

A.R.

N°.....

A.M.le

Commerce

SKIKDA LE :

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre **Etablissement** le **25/09/2017** à **10 heures**, à l'effet de vérifier au titre des exercices **2013, 2014, 2015 et 2016** l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts droits et taxes ci-après désignés : **TAP, TVA, IRG/Revenus, IRG/Salaires, Droits de Timbre et Toutes Autres Impôts et Taxes.**

(Article 20 du code des procédures fiscales).

Nous vous saurions gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité et informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du code des procédures fiscales).

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

(Article 20-6-paragraphe 01 du Code des Procédures fiscales)

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé à l'évaluation d'office de vos bases d'impositions sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscal en vigueur.

(Article 44-1 du code des procédures fiscales)

Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé des remises du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables.

(Article 20 du code des procédures fiscales)

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

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

Le Chef de Brigade

Nom et Grade de Vérificateur

الملحق رقم 15 الإشعار بالمرور

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES
COMMERCE

MINISTRE DE

DIRECTION DES IMPOTS DE SKIKDA
COMMERCE DE SKIKDA

DIRECTION DE

INSPECTION DIVISIONNAIRE DES DOUANES DE SKIKDA

BRIGADE MIXTE DE CONTROLE (Impôts/Douanes/Commerce)

Référence N° /BMC-IDC/2017

NIF

N° de Registre de Commerce :

Skikda

A M

AVIS DE PASSAGE

Dans le cadre des investigations devant être opérés par les **brigades mixtes de contrôle (Impôts/Douanes/Commerce)** et en application des dispositions du **décret exécutif N°97-290 du 27 Juillet 1997**, nous vous informons de notre passage au niveau de votre établissement sis au.

Le àheures, à l'effet de procéder à des opérations de contrôle concernant les années (les exercices)

Aussi nous vous invitons à mettre à notre disposition les documents cités ci-dessous :

- Copies des pièces ci-après : registre de commerce, numéro d'identification fiscal (NIF), numéro d'identification statistique (NIS), carte nationale d'identité ou toutes pièces d'identités équivalentes, acte de propriété ou acte de location du local, statut de l'entreprise, autorisation ou agrément et la procuration notariée s'il existe.
- Livres obligatoires prévus par les articles 09, 10 et 11 du code de commerce à savoir le livre journal général (centralisateur) et le livre d'inventaire + Livre de paye.
- Journaux auxiliaires (achats, vente, banque, caisse et opérations diverses) + le grand livres des comptes.
- Factures d'achats, ventes, prestations fournies, situations de travaux, factures de charges et les fiches de stocks + barème des prix pratiqués.
- Déclarations CNAS, CASNOS, CACOBATH, G50, G29, Etats 104 des clients, Bilans Fiscaux et les déclarations douanières + relevés bancaires.
- Coordonnés du comptable de l'entreprise + caché de l'entreprise.

Nous vous demandons, par conséquent, de prendre les dispositions utiles pour que les documents et pièces demandés soient disponibles lors de la dite visite, à défaut vous disposez d'un délai minimum de préparation des documents de **dix (10) jours** à compter de la date de la réception de cet avis.

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

NOM PRENOM ET GRADE DES VERIFICATEURS

الملحق رقم 16 طلب معلومات

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE SKIKDA

SOUS DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL

Référence N° /DIWS/SDCF/2017

SKIKDA LE :

Monsieur.....

.....

OBJET : Droit de Communication

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir nous communiquer en urgence les **Relevés Bancaires** des opérations réalisées durant les exercices **2013, 2014, 2015, 2016 et 2017** par :

Veillez croire, **Monsieur** en l'expression de notre parfaite considération

Le Chef de Brigade

Nom Prénom et Grade de Vérificateur

PJ : Extrait du code des procédures fiscales

الملحق 17 رقم الإشعار بإعادة التقويم تبعا للتحقيق في المحاسبة

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE SKIKDA

SOUS DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL

N° /DIWS/SDCF/2017

**Notification de Redressement suite
À la vérification de Comptabilité**

Lettre avec

A.R.

N°.....

A. M

SKIKDA LE :

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N°562/DIWS/SDCF/2017 du 11/09/2017, vous avez fait l'objet d'une **vérification de comptabilité** du 01/01/2013 au 31/12/2016, au titre des exercices 2013, 2014, 2015 et 2016 se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA, IBS, IRG/Retenus à la source, IRG/Salaires.

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

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Article 20-6 du Code des Procédures fiscales).

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des Procédures fiscales).

La présente notification comporte 05 feuillets, y compris celui-ci.

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

Le Chef de Brigade

Nom et Grade des Vérificateurs

الملحق رقم 18 الإشعار النهائي لإعادة التقييم بناء على التحقيق المصوب في المحاسبة

Série O n° 21 nonies

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTÈRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE SKIKDA
SOUS DIRECTION DU CONTRÔLE FISCAL
Référence N° 435/DIWS/SDCF/2017

**Notification de Redressement Définitive suite
à une Vérification Ponctuelle de Comptabilité
(Absence de réponse)**

Lettre avec

A.R.

N°.....

A.M

Skikda le :

Monsieur,

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N°301/DIWS/SDCF/2017 du 20/04/2017 à l'issue de l'expiration du délai réglementaire.

Nous vous informons que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente **Notification** comporte **Uniquement la présente** feuille.

Veillez agréer, **Monsieur**, l'assurance de notre considération distinguée..

Le Chef de Brigade

Nom et Grade des Vérificateurs

ملحق رقم 19 اعذرا قبل الفرض التلقائي للضريبة

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

.....
.....

A

Référence N°:

Lettre avec
A.R.
N°

N
om, prénom et grade des vérificateurs

NB : Cocher la case correspondante

MISE EN DEMEURE

Par avis de vérification de comptabilité N° du dont vous avez accusé
réception le vous êtes dans l'obligation de produire l'ensemble de vos es et
documents comptables.

A cet effet, pour nous permettre d'effectuer ce contrôle, je vous invite à la mise à disposition
de ces documents dans un délai de huit (08) jours à partir de la date de réception de cette lettre.

Le non respect de cette obligation conduira l'administration Fiscale à procéder à une
taxation d'office à votre rencontre, conformément aux dispositions de l'article 44 du Code des
Procédures Fiscales.

Je vous prie de recevoir, Madame/Monsieur
l'assurance de ma considération distinguée.

الفهرس

الفهرس

مقدمة

- 4..... الفصل الأول: التنظيم الإداري والقانوني لإعمال وسائل الرقابة على الضريبة
- 6..... المبحث الأول: التنظيم الإداري لإعمال وسائل الرقابة الجبائية
- 6..... المطلب الأول: الجهات الإدارية المركزية
- 6..... الفرع الأول: مديرية الأبحاث والتدقيقات
- 7..... أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات
- 7..... ثانياً: مهام مديرية الأبحاث والتدقيقات
- 8..... ثالثاً: مهام المديرية الفرعية
- 10..... الفرع الثاني: مديرية كبريات المؤسسات
- 10..... أولاً: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات
- 11..... ثانياً: مهام مديرية كبريات المؤسسات
- 11..... ثالثاً: الأجهزة المكلفة بالرقابة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات
- 14..... المطلب الثاني الهيئات غير المركزية المكلفة بالرقابة على الضريبة
- 14..... الفرع الأول: على المستوى الجهوي
- 15..... أولاً: المصلحة الجهوية للأبحاث والمرجعات
- 17..... ثانياً: المركز الجهوي للإعلام والوثائق
- 20..... الفرع الثاني: على المستوى المحلي
- 21..... أولاً: الأجهزة التقليدية
- 24..... ثانياً: الأجهزة الحديثة

- المبحث الثاني: التنظيم القانوني لإعمال الإدارة الجبائية للوسائل الرقابية..... 28
- المطلب الأول: البحث والتقصي عن المعلومات الجبائية..... 29
- الفرع الأول: آليات البحث والتقصي 29
- أولاً: حق الاطلاع..... 29
- ثانياً: حق المعاينة..... 32
- الفرع الثاني: طلب التوضيح والتبرير..... 34
- المطلب الثاني: وسائل التحقيق كأداة للرقابة..... 35
- الفرع الأول: الفحص الأولي..... 36
- أولاً: الرقابة الشكلية..... 37
- ثانياً: الرقابة على الوثائق..... 38
- الفرع الثاني: الفحص المعمق..... 39
- أولاً: : التحقيق في المحاسبة..... 40
- ثانياً: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة..... 41
- ثالثاً: التحقيق المصوب في المحاسبة..... 43
- رابعاً: التحقيق الفئوي..... 44
- الفصل الثاني: التنظيم القانوني لضمانات ونتائج إعمال وسائل الرقابة..... 45
- المبحث الأول: ضمانات إعمال وسائل الرقابة على الضريبة..... 47
- المطلب الأول ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بسلطة التحقيق..... 47
- الفرع الأول: ضمانات قبل بداية التحقيق..... 47

- أولاً: الحق في الإعلام المسبق.....48
- ثانياً: أجل التحضير للتحقيق.....50
- الفرع الثاني ضمانات متعلقة بسير التحقيق.....50
- أولاً: الحق في الاستعانة بمستشار.....50
- ثانياً: محدودية فترة الرقابة.....52
- المطلب الثاني: ضمانات المكلف بالضريبة المرتبطة بسلطة إعادة التقييم.....54
- الفرع الأول: ضمانات أثناء إعادة التقييم.....54
- أولاً: الإشعار بإعادة التقييم.....54
- ثانياً: حق الرد على إعادة التقييم.....55
- الفرع الثاني ضمانات بعد إعادة التقييم.....57
- أولاً: عدم إعادة التقييم.....58
- ثانياً: السر المهني.....60
- ثالثاً: الحق في الطعن.....61
- المبحث الثاني: نتائج أعمال الإدارة الجبائية لوسائل الرقابة.....67
- المطلب الأول: التصحيح الجبائي.....68
- الفرع الأول: إعادة احتساب أساس الفرض الضريبي.....68
- أولاً: إعادة احتساب رقم الأعمال انطلاقاً من العناصر الكمية.....69
- ثانياً: إعادة احتساب رقم الأعمال انطلاقاً من الإيرادات والفوترة.....70
- ثالثاً: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من أعباء الإنتاج.....71
- رابعاً: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلاقاً من دراسة السعر.....72

- 72.....خامسا: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلقا من النسب
- 73.....سادسا: إعادة تشكيل رقم الأعمال انطلقا من مؤشرات مختلفة
- 74.....الفرع الثاني: الفرض التلقائي للضريبة
- 75.....أولا : الفرض التلقائي للضريبة في حالة استحالة المراقبة
- 75.....ثانيا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه محاسبة
- ثالثا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم مسكه السجلات
الخاصة.....75
- 76.....رابعا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح برقم الأعمال
- 76.....خامسا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم التصريح بالداخل الإجمالي
- 76.....سادسا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم الرد على طلبات التبرير والتوضيح
- 77.....سابعا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة تجاوز النفقات للمداخل
- 77.....ثامنا: الفرض التلقائي للضريبة في حالة عدم تعيين ممثل للمؤسسة الأجنبية
- 77.....المطلب الثاني: العقوبات المقررة على المكلف بالضريبة
- 78.....الفرع الأول: العقوبات الجبائية والجزائية
- 78.....أولا: العقوبات الجبائية
- 82.....ثانيا: العقوبات الجزائية
- 85.....الفرع الثاني: العقوبات الخاصة
- أولا: تسجيل المكلفين في البطاقة الوطنية للمخالفين للتشريع الجبائي والجمركي
والتجاري.....85
- ثانيا- سحب التوطين المصرفي للمستوردين.....86

- 86.....ثالثا: إقصاء المكلفين بالضريبة من المشاركة في الصفقات العمومية
- 87.....رابعا: المنع من مزاولة النشاط المهني أو التجاري
- 88خاتمة
- 90.....قائمة المصادر والمراجع
- 96.....الملاحق
- 97.....الملحق رقم 1 الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والتدقيقات
- 98.....الملحق رقم 2 الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات
- 99.....الملحق رقم 3 الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات
- 100.....الملحق رقم 4 الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق
- 101.....الملحق رقم 5 الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب
- الملحق رقم 6 الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة على مستوى المديرية
الولائية.....102
- الملحق رقم 7 الهيكل التنظيمي لمصلحة المراقبة والبحث على مستوى مركز
الضرائب.....103
- الشكل رقم 8 الهيكل التنظيمي لمصلحة التسيير على مستوى مركز الضرائب.....104
- الملحق رقم 9 الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للتسيير على مستوى المركز الجوّاري
للضرائب.....105
- الملحق رقم 10 الهيكل التنظيمي للمصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث على مستوى المركز
الجوّاري للضرائب.....106

107.....	الملحق رقم 11 الرقابة على الوثائق.....
108.....	الملحق رقم 12 التحقيق في المحاسبة.....
109.....	الملحق رقم 13 التحقيق المصوب في المحاسبة.....
110.....	الملحق رقم 14 الإشعار بالتحقيق.....
111.....	الملحق رقم 15 الإشعار بالمرور.....
112.....	الملحق رقم 16 طلب معلومات.....
113.....	الملحق رقم 17 الإشعار بإعادة التقويم تبعا للتحقيق في المحاسبة.....
114.....	ملحق رقم 19 اعذرا قبل الفرض التلقائي للضريبة.....
	الملحق رقم 18 الإشعار النهائي لإعادة التقييم بناء على التحقيق المصوب في
115.....	المحاسبة.....
116.....	الفهرس.....

