جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة -

كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

إجراءات الرقابة على الضريبة

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر - تخصص قانون الأعمال -

إشراف الأساتذة :

- بوالصلصال نور الدين
- بوغاغة ياسمينة

تقديم الطالب(ة) : بوراوي سارة

لجنة المناقشة :

أ. بوشرك علي	رئيسا
د. بوالصلصال نور الدين	مشرفا
أ. بوغاغة ياسمينة	مشرفا مساعدا
أ. بن عجمية مولود	مناقشا

دورة جوان 2015

"قل اعملوا وسيري الله عملكم ورسوله والمؤمنين."

الحمد لله كثيرا والصلاة والسلام على نبينا محمد صلى الله عليه وسلم

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما وجهناه من صعوبات، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف **الدكتور بوالصلصال نورالدين** والأستاذة المشرفة **بوغاغة ياسمينة**، اللذان لم يبخلا عليا بتوجيهاتهم ونصائحهم التي كانت عونا لي في إتمام هذا البحث، كما أتقدم بالشكر والتقدير إلى كل من ساهم في تكويني طيلة هذا المسار من أساتذة .

أهدي ثمرة عملي إلى نور عيني ونبض قلبي أمي وأبي.

إلى خالتي التي كانت ملجئ وسندي في الحياة.

إلى أختي ورفيقتي،معها سرت الدرب خطوة خطوة.

إخواني مهدي،محمد لمين ويعقوب.

إلى سارة الصديقة والأخت.

إلى كل الأصدقاء والأصحاب والأقارب دون استثناء .

أهدي ثمرة عملي إلى نور عيني ونبض قلبي أمي وأبي.

إلى خالتي التي كانت ملجئ وسندي في الحياة.

إلى أختي ورفيقتي،معها سرت الدرب خطوة خطوة.

إخواني مهدي،محمد لمين ويعقوب.

إلى سارة الصديقة والأخت.

إلى كل الأصدقاء والأصحاب والأقارب دون استثناء .

مقدمة

تكتسي الضرائب أهمية كبيرة كونها تعد المصدر الذي تستقى منه الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة المستمرة والمتزايدة، كما أنها وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها، لكونها تعتبر القاطرة التي تقود التنمية الاقتصادية الشاملة بدورها الريادي في التمويل، لكن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

أما المتتبع لطبيعة النظام الجبائي الجزائري يرى أنه نظام تصريحي يعتمد على إقرار المكلفين بمداخليهم من تلقاء أنفسهم وبكل حرية، ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

وحفاظا على امتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة لمراقبة تلك التصريحات وهذا من أجل استرجاع حقوق المال العام ومكافحة التملص من دفع الضريبة أو التخفيف على الأقل من حدتها.

ومن بين أهم تلك الوسائل المعتمدة من قبل الإدارة الجبائية نجد الرقابة على الضرائب أو ما يسمى بالرقابة الجبائية التي تهدف للتأكد من التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة حيث لها إمكانية الكشف عن مختلف الإغفالات و التجاوزات.

مما دفع المشرع إلى تفعيل عدة آليات ووسائل منها التحقيقات المحاسبية و المعمقة إضافة إلى إجراءات إدارية مختلفة، لمحاولة التصدي للتملص من دفع الضريبة .

وعليه ستتناول هذه المذكرة موضوعا مهما ألا وهو إجراءات الرقابة على الضريبة والذي حظي باهتمام لا بأس به سواء من طرف الفقهاء أو من طرف التشريعات، حيث تم تنظيمه بنصوص قانونية متفرقة أهمها قانون الإجراءات الجبائية.

تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال المكانة التي تحتلها الضريبة في اقتصاد الوطني والتي هي محل تملص من طرف بعض المكلفين، لذلك تسعى الرقابة الجبائية جاهدة للحد أو التخفيف من هذه الظاهرة، فالإدارة الجبائية تعتمد على عدة آليات وهذا لتحقيق أهدافها.

إضافة إلى كون هذا الموضوع لم تتم الإحاطة بموضوعه بصورة كافية وخاصة في المجال القانوني.

ويكتسب هذا الموضوع أهمية من خلال تسليط الضوء على مختلف الإجراءات المتعلقة بالرقابة على الضريبة في التشريع الجزائري.

كما تكشف عن تعريف الرقابة وأهداف المنوطة منها وكذا أهم مبادئها والأسباب المؤدية لغرضها، مع تخصيص مجال لإطارها التنظيمي المرتبط سواء بهياكلها والوسائل المنتهجة لفرض الرقابة إضافة إلى تبيان مختلف أشكالها والنتائج المستقلة من هذه الرقابة.

واستنادا للعرض الموجز للموضوع تتضح لنا معالم إشكالية البحث التي يمكن صياغتها كالتالي :

- ما هي إجراءات الرقابة على الضريبة ؟

وحتى نتمكن من الإحاطة بكل جوانب الموضوع ارتأينا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ما هي الأجهزة المكلفة بالرقابة ؟
- من هم الأشخاص المكلفين بالرقابة ؟
- ما هي الوسائل المعتمدة في الرقابة ؟

ويعود اختيارنا لهذا الموضوع إلى وجود مبررات موضوعية وأخرى ذاتية منها :

- ✓ البحث عن آليات الرقابة الجبائية التي لم تستطع إلى حد الساعة كبح تنامي ظاهرة التهرب الضريبي وهذا رغم الجهود المبذولة ومختلف الوسائل المسخرة .
- ✓ ميولي الشخصي للبحث في مواضيع خاصة بالمجال الجبائي.

- ✓ محاولة المساهمة في إثراء الدراسات الجبائية عموما والرقابة الجبائية خصوصا.

ونسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق الأهداف التالية :

- ✓ تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها المفاهيمي، التنظيمي والقانوني.
- ✓ إبراز الأجهزة المكلفة بالقيام بالرقابة الجبائية وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة في الرقابة.

هذا الموضوع كانت له دراسات سابقة سواء من حيث موضوع البحث أو جانب منه ومنها:

- نوي نجاة،فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1993_2003 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير،جامعة الجزائر 2003_2004.
- آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2013_2014.

مما لا شك فيه أن انجاز أي عمل بحثي لابد من يلازم صاحبه عدد من الصعوبات منها:

- ✓ عدم استقرار القوانين الجبائية بكل ما تحتويه من تعديلات.
- ✓ صعوبة الحصول على معلومات من المدرية العامة للضرائب.
- ✓ عدم وجود دليل مفصل لإجراءات بعض التحقيقات الجبائية مثل التحقيق المصوب في المحاسبة.
- ✓ نقص الكتب في موضوع الرقابة الجبائية وعدم التطرق إليه في المجال القانوني.

من أجل الإجابة على مختلف التساؤلات المطروحة اعتمدنا على المنهج الوصفي للتعرف على تعريف الرقابة وبيان نظامها القانوني الذي تستند عليه، إلى جانب ذلك إعتمدنا

المنهج التحليلي من أجل معرفة كيفية أجراء هذه الرقابة اعتمادا على أشكالها وإظهار نتائجها وواقعها في الجزائر.

حيث قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين يناقشان على التوالي الأول الإطار المفاهيمي والتنظيمي للرقابة على الضريبة والثاني الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة ونتائجها

واشتملت الدراسة كذلك على خاتمة أجملنا فيها أهم النتائج والتوضيحات التي يمكن أن توضح إجراءات الرقابة على الضريبة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي و التنظيمي للرقابة على الضريبة

إن في بيئة الأنظمة الضريبية التصريحية الحديثة، تعد الرقابة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات، وكذلك عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين ، وبذلك فهي تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن الإدارة الضرائب ذات حضور دائم وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي.

نظرا لأولوية الرقابة فإن المشرع الجزائري حصر الرقابة في إطار تشريعي وتنظيمي دقيق وواضح لينظم ويسير مختلف إجراءاتها ومراحلها، فضلا عن التحكم في آلياتها، وعليه نتعرض في هذا الفصل لجوانب الموضوع المختلفة من خلال المبحثين التاليين :

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للرقابة على الضريبة الذي تطرقنا فيه إلى تعريف الرقابة وأهدافها، مبادئها وكذلك أسبابها.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة على الضريبة الذي خصص للهياكل المكلفة بالرقابة والوسائل القانونية والبشرية الممنوحة للإدارة بالإضافة إلى حقوق والتزامات المكلف بالضريبة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة على الضريبة

بما أن النظام الجبائي في الجزائر هو نظام تصريحي أي أن المكلف بالضريبة سواء كان شخصا طبيعيا أو معنوي، يصرح ويدفع مستحقاته الجبائية لدى قابض الضرائب ولا يسأل لماذا أو كيف، فكان من المنطقي أن تكون هناك رقابة لتلك التصريحات وهي رقابة بعدية، فالرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتحارب من يختلسها.

وبالتالي سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى تعريف الرقابة، أهدافها، مبادئها وأسبابها.

المطلب الأول: تعريف الرقابة على الضريبة و أهدافها

لدى سنتطرق لكل من تعريف الرقابة وأهدافها على التوالي

الفرع الأول : تعريف الرقابة على الضريبة

قبل التطرق إلى تعريف الرقابة على الضريبة يجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت وتنوعت التعاريف المرتبطة بها، رغم إتحادها في المعنى ومن أبرزها:

- **التعريف الأول:** الرقابة هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين وأخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال:
  - تصحيح الأخطاء والسهو وعدم المطابقة المحاسبية.
  - اكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجتها، كذلك وضع المعايير وتقييم الأداء[1].
- **التعريف الثاني:** عرف كل من قالة وهيكس الرقابة على أنها: العملية التي تسعى الإدارة من خلالها إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلابد من إجراء التعديلات اللازمة[2].

[1] بن اعماره منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر،2011، ص 11.

[2] ايت بلقاسم لامية، اليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة اكلي محند اوالحاج البويرة ، السنة الجامعية 2013-2014 ، ص 30 .

أما فيما يتعلق بالتعريفات المقدمة للرقابة الجبائية يمكن توضيحها فيما يلي :

-**التعريف الأول:** هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل والمضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية، وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق من وعاء مختلف الضرائب والرسوم.

-**التعريف الثاني:** هي مجموعة من العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة.[1]

-**التعريف الثالث:** تتمثل في أنها فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق والمستندات للمكلفين بالضريبة سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة على أنها: مجموعة العمليات التي تقوم بها إدارة الضرائب قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب والتملص من دفع الضريبة.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة على الضريبة

من خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في:

أولا: الهدف القانوني

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصريحات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة ترتكز الرقابة على مبدأ المسؤولية

[1] بن اعماره منصور، مرجع سابق، ص ص 12-13 .

والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

ثانيا:الهدف الإداري

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها، والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات الصحيحة.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة على المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثرها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

ثالثا:الهدف المالي و الاقتصادي

حيث تهدف الرقابة إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات اكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ إن الأهداف الاقتصادية للرقابة موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية[1].

رابعا:الهدف الاجتماعي

يتمثل في:

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة[2].

[1] ايت بلقاسم لامية ، مرجع سابق، ص ص30-32 .

[2]أيت بلقاسم لامية، المرجع نفسه، ص32 .

المطلب الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية و مبادئها

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها فيما يلي:

الفرع الأول : أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية ولها سببان رئيسيان هما:

- هي وسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية لان المكلف هو من يقوم بتحديد أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة، حيث يتم التأكد من صحة ما قدمه من تصريحات[1].
- هي وسيلة لمكافحة الغش الجبائي وذلك بسب لجوء بعض المكلفين إلى تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق الاحتيالية، ولمكافحة هذه الممارسات يستوجب على الإدارة الجبائية الكشف عنها عن طريق تقنيات مختلفة والتي من بينها الرقابة الجبائية [2].

الفرع الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العمومية من الضياع بمختلف أشكاله وخاصة التهرب الضريبي بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وتوجيهها لتحقيق أهداف الدولة المنشودة ولكي تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في :

[1] عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزاور الوادى الجزائر،2009، ص 11 .

[2] معاليم سمية ، الغش الجبائي و طرق مجابهته ، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر تخصص قانون الأعمال ، كلية الحقوق والعلوم السياسية سكيكدة ، السنة الجامعية 2013-2014، ص 61 .

أولا: إقامة نظام ضريبي محكم

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

- تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الأسلوب، بالإضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين والنصوص التشريعية، بلغة بسيطة وسهلة في متناول عامة المكلفين بالضريبة للتقليل من إحساسهم بتعقد التشريع الضريبي واقتناعهم به مما يؤدي بهم الى الالتزام بواجباتهم الضريبية وعدم التهرب منها .
- تحقيق العدالة الضريبية وذلك بتطبيق العدالة الأفقية ويقصد بها إن تتم معاملة المكلفين المتساويين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة ضريبية متساوية، و كذلك تجسيد العدالة العمو دية و التي تقضي اختلاف المعاملة الضريبية للمكلفين الذين يحتلون مراكز مالية واجتماعية مختلفة.

ثانيا: ترقية و تطوير الإدارة الجبائية

إن التشريع الضريبي لا يكتفي بمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عالي من التطور والكفاءة إضافة إلى توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه،لان اليد العاملة لا تفي بالغرض إذ لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب والرقابة الجبائية، إضافة إلى إجراء التربصات لموظفي وأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي، كما تتمثل الإمكانات المادية في توفير الشروط الأساسية للإدارة الجبائية من أماكن عمل ملائمة تعطي انطباعا جيدا لدى الموظفين، إضافة إلى توفير أجهزة الإعلام الآلي ووسائل

الاتصال الحديثة، كما ينبغي تحفيز موظفي الإدارة الجبائية من خلال رفع أجورهم وتوفير الخدمات اللازمة لهم[1].

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة على الضريبة

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية، لهذا قد حدد لها القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها القيام بمهامها في شروط قانونية محددة، كما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من اجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة وهذا ما سنتطرق له في هذا المبحث.

المطلب الأول: الهياكل المكلفة بالرقابة على الضريبة

إن المهام التي تؤديها مصالح الرقابة الجبائية ليست بالسهلة، وهذا راجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة، ولأن عملية الرقابة تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على أرض الواقع، ولارتباطها بأحد أهم الموارد والأدوات المالية لأي اقتصاد كان، وحتى يتسنى تحقيق هذه الأهداف وباقي الأهداف الأخرى، كان لزاما إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم، يسمح بتناسق وتكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية، وفي ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته المصالح المنتشرة عبر التراب الوطني وإلى مختلف فروعها وأقسامها.

الفرع الأول :الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

أولا: مديرية البحث و المراجعات

تعتبر مديرية البحث والمراجعات أعلى الهيئات الجبائية للرقابة الجبائية على المستوى الوطني، حيث تسهر على ضمان استمرارية وتوحيد تنفيذ إجراءات الرقابة عبر التراب الوطني .

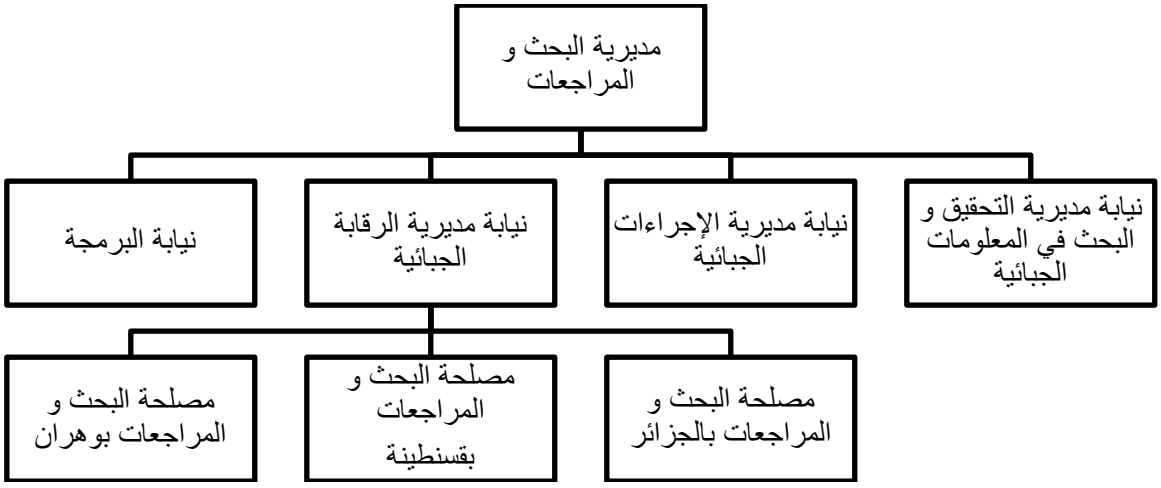
[1] ايت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 33.

1. التعريف بمديرية البحث و المراجعات

هي مصلحة مركزية تسير عمليات الرقابة الجبائية على مستو ى الوطن لها صلاحيات وسلطات، أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم (288/98) المؤرخ في 13 جويلية 1998 وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات وأربع مديريات فرعية[1].

2. الهيكل التنظيمي العام لمدرية البحث و المراجعات

وفقا لما تم ذكره سابقا فالهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات على النحو التالي:



الشكل 1الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث المراجعات

المصدر : أيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 43.

3. مهام مديرية البحث والمراجعات

طبقا للتعليمة رقم : 268/ و م / م ع ض المؤرخة في 15 / 9 / 1989، يتم تحديد المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكمن انتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا باقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقيق

[1] عوادي مصطفي، مرجع سابق، ص 31.

فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستو ى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات كما يتم تحديد رقم الأعمال للأربع سنوات الأخيرة، والتي هي محل التحقيق بأن يفوق أو يساوي 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، و ب 10.000.000 دج بالنسبة للمؤسسات الأخرى، حتى تسند مهمة تحقيق هاته المؤسسات إلى مديرية البحث والمراجعات، واعتمادا على صلاحياتها في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بما يلي :

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي .
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.
- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقديم أداء المفتشيات المحلية للضرائب وتحسين المردودية الجبائية العامة [1].

وبالتالي الهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي ولأجل ذلك قامت بوضع إستراتجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها :

- رفع نوعية التحقيق والإرتقاء به إلى مستويات أحسن .
- تحسين مردودية الرقابة الجبائية .
- الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية و المداخيل الكبيرة .
- تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.

ثانيا : المديرية الولائية للضرائب

تعد المديرية الولائية للضرائب أعلى المصالح الجبائية على مستوى كل ولاية من حيث السلم الإداري ، كما أن بعض طرق المراقبة المتبعة لا تتم إلا فيها .

[1] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص ص 42 – 43

1. تعريف المديرية الولائية للضرائب

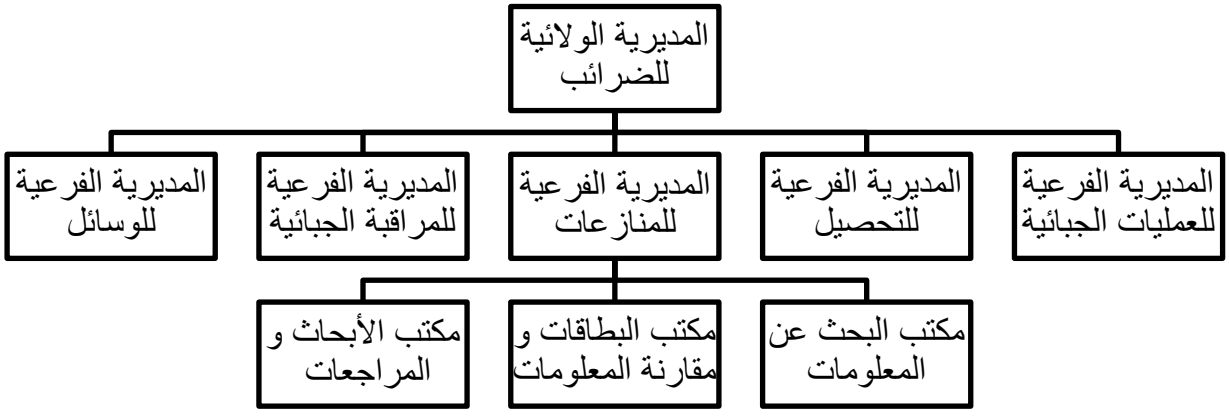
تلعب المديرية الولائية للضرائب (DIW) على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية، وتتولى القيام بهذه مديرياتها الفرعية للرقابة الجبائية[1] وفي هذا الإطار تضم المديرية الولائية للضرائب مديريات فرعية هي :

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل .
- المديرية الفرعية للمنازعات .
- المدرية الفرعية للرقابة الجبائية .
- المدرية الفرعية للوسائل.[2]

وإن البحث يركز ويسلط الضوء على دور الرقابة الجبائية لدى سوف نتعرض لتنظيم سير ومهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فقط .

2. الهيكل التنظيمي

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب الفرعية المذكورة سابقا يأخذ الشكل التالي :



الشكل 2 الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

[1] سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسير تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضربسكرة ،السنة الجامعية 2011-2012، ص 101 .

[2] عوادي مصطفي ، مرجع سابق، ص 33

المصدر : قرار وزاري مؤرخ في صفر عام 1430هـ الموافق ل : 21 فبراير 2009، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المواد من 59 _ 79 ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل: 29 مارس العدد 20.

3. تنظيم الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة، وتتكفل مديرياتها الفرعية للرقابة بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها مهام تنفيذ برامج التحقيق .

يتولي القيام بعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مجموعة من الأعوان المحققين، والذين يتألفون مما يلي :

- نائب المدير.
- رئيس فرقة التحقيق .
- المحققين [1].

إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أسندت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من 4.000.000 دج، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من 10.000.000 دج .

وفي هذا الإطار فإن المديرية الفرعية مكلفة بما يلي :

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة من حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي .
- دراسة وإقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة .
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، كذا على وصول تقارير التحقيق للإدارة في أحسن الظروف.

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص 104.

- البحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبي وإيجاد حلول وإقتراحات ناجعة لهذا الإشكال .
- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية [1] .

ثالثا : مفتشيات الضرائب

إن مصالح الضرائب السابقة الذكر ليست لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة مثل مفتشيات الضرائب، فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية وتتابع وتستلم تصريحاتهم، كما أنها تعتبر المقرر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة.

1. التعريف بمفتشيات الضرائب

تم إنشاء المفتشيات بموجب الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991 والذي بدأ تنفيذه سنة 1994[2]، حيث تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلال، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل[3].
وتشكل المفتشية حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية، فيما يخص الرقابة والعنصر الأكثر أهمية وهي تنقسم إلى :

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة .
- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين .
- مصلحة الجباية العقارية .
- مصلحة التدخلات [4].

---

[1] آ يت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 45 .

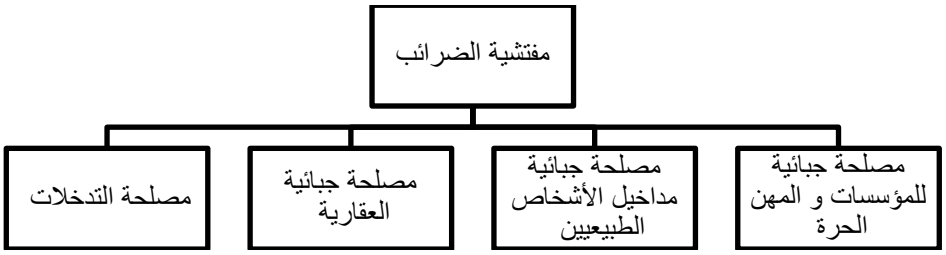
[2] عوادي مصطفي، مرجع سابق، ص 38 .

[3] المرسوم التنفيدي رقم 91 /60 مؤرخ في 23 فيبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المادة 12، جريدة رسمية المؤرخة في 27 فيبراير 1991، العدد 9 .

[4] عوادي مصطفي،مرجع سابق، ص 29 .

2. الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب يأخذ الشكل الأتي :



الشكل3الهيكل التنظيمي العام لمفتيشية الضرائب

المصدر : الاعتماد على التقسيم السابق.

3. مهام مفتشية الضرائب

اعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب بما يلي :

- مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية أو الحقوق الفورية.
- المتابعة والمراقبة المستمرة للملفات الجبائية فيما يخص التغيرات التي تطرأ عل ى طبيعة النشاط من جهة وعلى الطبيعة القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
- تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد وإعادة تحديد الوعاء للذين ثبت عليهم نشاط أكبر من الذي صرحوا به.
- تسجيل المنازعات والطعون، وتقديم الحلول المناسبة [1].

الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

بهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هياكل تنظمية إدارية جديدة ابتداء من سنة 2002 مع العلم أن هذه الهياكل لم تنصب بعد.

[1] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 46.

أولا : مديرية كبريات المؤسسات

تعتبر مديرية كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى، وجاء إنشاؤها تلبية ولدواع وأغراض خاصة تتماش ى وطبيعة الاقتصاد الجزائري الذي يتميز بتمركز أكبر المداخيل ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى .

1. التعريف بمديرية كبريات المؤسسات :

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات (DGE) بموجب المرسوم التنفيدي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 05_49 المؤرخ في 2005/12/26 ولها صلاحيات على المستوي الوطني، والمكلفة بتسيير كل المهام الجبائية وهي الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات، وتتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة مديريات فرعية وهي :

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات .
- المديرية الفرعية للتسيير .
- المديرية الفرعية للمنازعات .
- المديرية الفرعية للوسائل .
- المدرية الفرعية للرقابة والبطاقات .

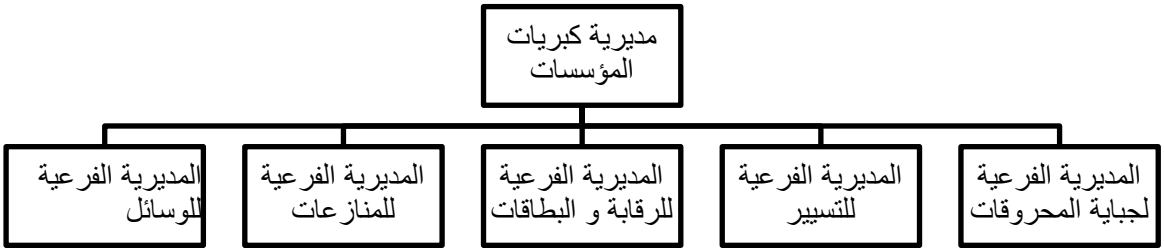
و المكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم :

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات وكذا الشركات التابعة لها .
- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس أموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في السنة المالية 100.000.000دج

- الشركات المقيمة في الجزائر والعضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 1/156 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة [1].

2. الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات

وفقا لما سبق ذكره فإن الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات يكون عل ى النحو التالي :



الشكل 4 الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات

المصدر : المرسوم التنفيدي رقم 60/91 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة، مرجع سابق المواد من 3 إلى 24 .

3. أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات

تتركز القدرة الجبائية الجزائرية في عدد محدود من المؤسسات التي تعتبر مؤسسات كبرى حيث تعد مراقبة احترامها للالتزامات الضريبية أمرا جوهريا بالنسبة للخزينة العمومية (تحوز على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية)، ويسمح تجميع هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة للضرائب (DGI) بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في تسيير أهم الملفات الجبائية وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي ويمكن حصر هذه الأهداف في النقاط التالية :

[1] عوادي مصطفي،مرجع سابق، ص ص43-44.

3 . 1 تحسين الخدمات التي يتلقها متعاملي الإدارة الجبائية

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام، الخدمات، التسديد والمراقبة، التحصيل والمنازعات) تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد في حد ذاته عامل عصرنة، بإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن المديرية بصفتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين، ستتمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على المتعاملين الذين لهم خلافات حول تفسير التشريع الجبائي والخلافات الناجمة عن التشتت الجغرافي الحالي للمفتشيات، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير في تحسين كفاءات الأعوان العاملين فيها .

3 . 2 تحديث الإجراءات

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات هي الخطوة الأولى نحو عصرنة المديرية العامة للضرائب وتتجسد هذه العصرنة في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات بحيث أن المديرية تمثل موقفا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة .

إن تطوير نظام مدمج لتسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمدرية العامة للضرائب بتحسين المعارف والتجربة الضرورة لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي .

3. 3 تسيير جباية المحروقات

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات لاسيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك فقد تم إنشاء فوري لمديرية الجبائية البترولية داخل مديرية كبريات المؤسسات ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك والمتعاملين الآخرون العاملين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات وسيسمح هذا التغير بتحسين تسيير الملفات الجبائية للشركات البترولية والمنجمية [1] .

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص 91 – 92 .

4. مهامها

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكون شكلها القانوني، ومهم كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها .[1]

ثانيا : مراكز الضرائب

تعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير أنه لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، و اقتصر وجودها على بعض المناطق، وفي انتظار تعميمها على كل الوطن تواصل متفشيات وقابضات الضرائب عملها بصفة انتقالية في انتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.

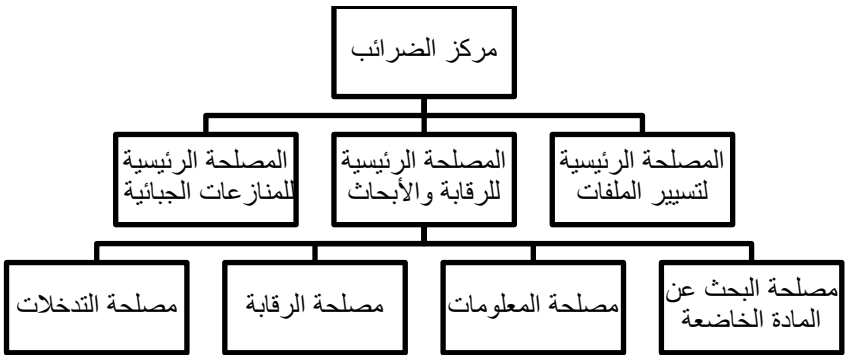
1. التعريف بمراكز الضرائب

وهي مصلحة تنفذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب، كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة، ويختص المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إل ى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحياته .

2. الهيكل التنظيمي لمراكز الضرائب

يأخذ الهيكل التنظيمي لمراكز الضرائب الشكل التالي :

[1] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص ص 47 – 48 .



الشكل 5 الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

المصدر : قرار وزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 هـ الموافق ل: 21 فبراير 2009 المواد من 2 إلى 18 .

3. مهام مراكز الضرائب

إن إنشاء مراكز الضرائب يستجيب إل ى ضرورة تحسين عملية التسيير ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسط والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات حيث تقوم بأعمال الترقيم ومتابعة التصريحات الجبائية والتسديدات والتسجيل المحاسبي للإيرادات والمراقبة وأعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين، إضافة إل ى تسوية النزعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تحت سلطتها .

4. صلاحيات مراكز الضرائب

تختص مراكز الضرائب بمتابعة المكلفين (شركات وأشخاص طبيعيين) المتعلقين بالنظام الحقيقي لفرض الضريبة (باستثناء الذين يتبعون لمديرية كبريات المؤسسات) وكذلك المهن الحرة واختصاص الإقليمي يكون عل ى مستوى الولاية ماعدا في التجمعات الحصرية الكبري [1] .

[1] عوادي مصطفي، مرجع سابق، ص ص 47 – 48.

ثالثا : المراكز الجهوية للضرائب

من المصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، المراكز الجوارية للضرائب وهي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابق .

1. التعريف بالمراكز الجوارية للضرائب

تتابع المراكز الجهوية ملفات المكلفين غير التابعين للهيئات السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية، بإضافة إلى إقامة مراكز مختصة في متابعة الجبائية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية.

وفي هذا الإطار تتولى المراكز الجوارية للضرائب متابعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التالية، وذلك في ما يخص الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات وعلى كل الرسوم والضرائب المستحقة وهم :

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي .
- المستثمرات الفلاحية .
- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية والغير المبنية .
- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة أو أي جزء أخر من نشاطهم الخاضع للرسم .
- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات، ومراكز الضرائب، برسم الضرائب أوالرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها [1] .

2. الهيكل التنظيمي

نفس الهيكل التنظيمي العام لمراكز الضرائب .

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص 109 .

3.مهام المراكز الجوارية للضرائب

يمكن إبراز هذه المهام في النقاط التالية :

- تمسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها .
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها .
- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتشغلها .
- تراقب التصريحات وتنظم التدخلات .
- تدرس الشكاوي وتعالجها .[1]

المطلب الثاني : الوسائل البشرية والقانونية الممنوحة لإدارة الضرائب

تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لضمان مصلحة الخزينة العمومية ولأداء هذه الرقابة وضعت إمكانيات بشرية لممارسة هذه المهام وأسندت لها صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بالقيام بمهمتها في شروط قانونية محددة، وكذلك فرض القانون التجاري عل ى المكلفين بعض الالتزامات، كما نص في المقابل على ضمانات تمنح إليهم من أجل حمايتهم من التجاوز المحتمل للإدارة الجبائية.

الفرع الأول : الوسائل البشرية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه والتي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤوليتهم تجاه الإدارة الجبائية وتجاه المكلفين بالضريبة.

أولا : الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها، التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء

[1] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 50 .

ومراقبة الضريبة [1]، كما يجب أن يكون للعون الم حقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بالوظيفة، وهي تبين صفة العون الم حقق كهوية والرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه، كما يمكن ان تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف [2]، والموظفين المكلفين بذلك هم :

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويري مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق، بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 36 يوما بعد إرسال كل بلاغ نهائي .

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي، ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج

[1] المادة 190 الفقرة 4 من الأمر رقم 76 – 104، المؤرخ في 9 ديسمبر 1976 المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

[2] المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 90 – 334، المؤرخ في 27 / 10 / 1990، المتضمن للقانون الأساسي للعمال التابعين للأسلاك المالية.

التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين .[1]

3. الأعوان المحققين

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب أن يكون حامل ل :

- رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي، فكل عون للإدارة الجبائية له رتبة مراقب على الأقل، له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية .
- بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفة المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها مع إرسال التقويمات ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلفين بالضريبة المحقق معه وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية .[2]

ثانيا : مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إل ى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم [3] كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر[4] :

- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السليمة لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوس .

---

[1] لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة كجزء عن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية ،جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2010 - 2011 ص ص21 - 32 .

[2] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 52 .

[3] دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المدرية العامة للضرائب ، ص 3 .

[4] دليل أخلاقيات لموظفي المدرية العامة للضرائب، مرجع نفسه، ص 13.

- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة .
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة .
- تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة .
- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة .

كما يترتب على عاتق المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي :

1. المسؤولية المدنية

يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص أخرين تحت مسؤوليته.
وهذا بمقتضي أحكام المادة 124 من القانون المدني الجزائري ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولا شخصيا عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري .

2. المسؤولية الجنائية

يمكن اعتبار الموظف مسؤولا من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغي الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آليا الإجراء التأديبي، ومن بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها: التعسف في استعمال المنصب، استغلال النفود، الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق .....إلخ .

3. المسؤولية التأديبية

يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولا من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب، أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح .[1]

[1] دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المدرية العامة للضرائب، مرجع سابق، ص ص 22 -28.

الفرع الثاني : الوسائل القانونية الممنوحة للإدارة الضريبية

تتمتع الإدارة الجبائية بوسائل قانونية في حقوق تسمح لها بالتحقيق من صحة التصريحات ومد ى مصداقيتها، فهي تسمح برقابة العناصر الخاضعة للضريبة والتي من خلالها يمكن تحديد الضريبة مع ضمان تحصيلها وتتمثل فيما يلي :

1. حق المعاينة[1]

وضع المشرع الجبائي القواعد العامة لعملية " المعاينة " التي تشكل احدى الوظائف الحساسة لعمل الإدارة الجبائية، حيث تمنح المادة القانونية لأعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المحلات المهنية للمكلفين [2].

فيمكنهم التحرك بحرية في المقرات المهنية قصد البحث والحصول والحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء الضريبي والمراقبة ودفع الضريبة، وتكون هذه المراقبة عندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، ويكون الترخيص بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير، كما أن طلب الترخيص يكون من مسؤول الإدارة الجبائية، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية، ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية [3]، ويحتوي الطلب على البيانات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبريرها عملية المعاينة ونجد أهمها في :

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي ستتم معاينتها.
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود ممارسات تدليسية ، ويتم البحث عن دليل عليها .

---

[1] انظر الملحق رقم (01).

[2] العيد صالحي ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة الجزائر، 2011 ،ص ص 54 -55 .

[3] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق،ص ص 53 - 54 .

- أسماء وألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ويكونوا حاملين بطاقة الانتداب .[1]

2. حق الرقابة

يعتبر حق الرقابة من أهمية الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبة من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموع العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من صحتها ونزاهتها، كما تخضع الرقابة لقواعد صارمة ومنظمة معروفة من قبل الأعوان المدققين وكذا المكلفين بالضريبة،لأنها تشكل ضمانات بالنسبة لهم، وعدم احترام هذه القواعد يؤدي إلى إلغاء هذه العملية وكذا التقويمات الضريبية الموافقة لها، ومن أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة نجد :[2]

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم .
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.

وفي إطار ممارسة حق الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب للمكلفين من بينها :

* طلب المعلومات للبيانات الغير واضحة في التصريحات المقدمة، وعدم الرد يلزم بتقديم إثباتات .

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 35 .

[2] المادتين 18- 19 من قانون إجراءات الجبائية المعدل والمتمم إلى غاية القانون رقم 12 – 12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013 .

.

* طلب إثباتات وأدلة من المكلف لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة .
* طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوي.

3. حق استدراك الخطأ

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب،عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وهذا عن طريق إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد وفقا للنص التالي :[1]

" يمكن استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب و الرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب " .[2]

كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع (4) سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وكل إغفال أو خطأ أو نقص في الضريبة يتم اكتشافه اثر التحقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء المتعلقة بسنوات مالية متقادمة ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقادمة محل الرقابة والتسوية، تكون بعنوان السنوات غير المتقادمة فقط .

4. حق الإطلاع

هذا المبدأ هو الأصل العام في عمل الإدارة الجبائية وذلك لتحقيق أهدافها وبتالي الحفاظ على مصالح الدولة والمشرع لم يعرف الحق في الاطلاع لكنه نص من خلال المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية أي أنه يسمح حق الإطلاع بتفحص الوثائق والمعلومات

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 35 .

[2] المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية .

المنصوص عليها [1]، حيث تسمح للعون المحقق بمعرفة كل المستندات والوثائق المستعملة من طرف المكلف الذي هو بصدد التحقيق معه بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق، وتصريحاتهم المكتوبة والموجهة لإدارة الضريبة والتي تمس عدة هيئات ومنشئات ومؤسسات متمثلة فيما يلي[2]:

1. الإدارات و الهيئات العمومية و المؤسسات

يتعين على كل من أودعت لديه سجلات الحالة المدنية أو جداول الضرائب وكل الموظفين المكلفين بالأرشيف وإيداع السندات العمومية أن يقدموها عند كل طلب إطلاع من دون نقلها إلى أعوان التسجيل وأن يسمحوا لهم بأخذ المعلومات والمستخرجات والنسخ اللازمة لهم من أجل حماية مصالح الخزينة، وذلك دون دفع مصاريف [3] .

1. 1 المعلومات المقدمة من طرف مصالح الضمان الاجتماعي

يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيبة أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العلاج وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له، ويجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه ، قبل 31 ديسمبر من كل سنة إلى مدير الضرائب بالولاية قبل أول أفريل من السنة الموالية .[4]

1. 2 المعلومات المقدمة من طرف السلطة القضائية

يجوز في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية والجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الضريبية.

---

[1] العيد صالح، مرجع سابق، ص 64.

[2] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 54 .

[3] المادة 48، قانون إجراءات الجبائية .

[4] المادة 46، قانون الإجراءات الجبائية.

يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة الضريبية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل 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، حتى وإن أفضي الحكم إلى انتفاء وجه الدعوى .

وتبقي الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط وتحت تصرف إدارة الضرائب خلال 15 يوما الموالية للنطق بأي قرار من طرف الجهات القضائية، تخفض هذه المدة إلى 10 أيام فيما يخص الجنايات .[1]

3.1 المعلومات المقدمة من طرف المؤسسات المالية

يجب على المؤسسات والشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العمولات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجمعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع للقيم المنقولة أن يرسلوا إشعارا خاصا للإدارة الضريبية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات آخري تسيرها مؤسساتهم بالجزائر .كما يمس هذا الإلزام خصوصا البنوك ، شركة البورصة ، الدواوين العمومية ، الخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير والاحتياط وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع الكفلات .[2]

2.حق الإطلاع على المؤسسات الخاصة

تسير المراقبة التصريحات بالضرائب المكتتبة إما من قبل المعنيين أنفسهم وإما من قبل الغير، يتعين على جميع المصرفين والقائمين بإدارة الأموال وغيرهم من التجار الذين تتمثل مهنتهم في دفع إيرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بتسديدات من هذا النوع، وكذا جميع التجار وجميع الشركات أيا كان غرضها الخاضعين لحق الاطلاع

[1] المادة 47، قانون الإجراءات الجبائية.

[2] المادة51، من قانون الإجراءات الجبائية .

من قبل أعوان التسجيل أن يقدموا عند كل طلب من أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل الدفاتر التي نص على مسكها القانون التجاري، وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة ومستندات الإيرادات والنفقات .[1]

يتعين على المؤسسات والهيئات غير مشار إليها والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات من أي نوع كانت أو تقبض أو تسير أو توزع أموالا لحساب أعضائها، أن تقدم عند كل طلب لأعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل جميع الوثائق ذات الصلة بنشاطها لتتسنى مراقبة التصريحات المكتتبة، ويجب أن يلحق كشف اسمي لهذه المدفوعات الفعلية عن طريق قيدها في خصوم أو أصول حساب معين بالتصريح السنوي للضريبة عل ى أرباح الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين.[2]

3.حق الإطلاع على المكلفين الآخرين

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد قصد ممارسة الأعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع [3]كما يمكن ممارسة السلطات المخولة لأعوان التسجيل تطبيقا للتشريع الجاري به العمل تجاه شركات لأسهم على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يمارسون مهنة التجارة المصرفية أو مهنة مرتبطة بهذه التجارة قصد مراقبة دفع الضرائب المستحقة سواء على هؤلاء أو الغير.[4]

المطلب الثالث: التزامات المكلف بالضريبة و الضمانات الممنوحة لهم

يخضع المكلف بالضريبة لالتزامات عديدة يجب أن يكون على دراية تامة بها، ومن جهة أخرى منحه المشرع الجبائى الجزائري ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها، وهذا بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين.

[1] المادة 53، من قانون الإجراءات الجبائية .

[2] المادة 57، من قانون الإجراءات الجبائية .

[3] المادة58 ، من قانون الإجراءات الجبائية .

[4] المادة 59، من قانون الإجراءات الجبائية .

الفرع الأول:التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة إليهم سواء ذات الطابع المحاسبي أو ذات الطابع الجبائي، وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم . وتتمثل هذه الالتزامات فيما يلي :

أولا : التزامات ذات طابع محاسبي

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 9 إلى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، ويشترط الاحتفاظ بها مع الإثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والاطلاع لمدة 10 سنوات، أما الدفاتر المحاسبية القانونية والملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي :

1. **دفتر اليومية :** وهو دفتر موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا ويفرض على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة، فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشيه الضرائب التابعين له إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه يشكل سببا كافيا لإلغاء ورفض محاسبة المكلف.
2. **دفتر الجرد :** إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من اجل انجاز القوائم المالية في نهاية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤشر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصيغة القانونية، وان يخلو من كل فراغ او بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب[1].

[1] المواد من 9 -12 من القانون التجاري

ثانيا: التزامات ذات طابع جبائي

هي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكر أهمها :

1. **تصريح بالوجود**[1]: يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشيه الضرائب التابع لها إقليميا، وذلك في أجل ثلاثين يوما من بداية النشاط،مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية، والذي يحتوي على اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، وتاريخ بداية النشاط.لأن هذا التصريح له أهمية كبيرة لكونه يعطي للإدارة الجبائية معلومات كافية عن ميلاد المكلف بالضريبة الجديد[2].
2. **التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال**[3]: يجب على المكلفين أن يودعوا كشفا شهريا أو فصليا صنف (G N°50) لرقم الأعمال وتفاصيل العملية الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على القمة المضافة...الخ. وهذا خلال عشرين يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني الذي تحدده إدارة الضرائب[4].
3. **التصريح السنوي للدخول والنتائج** [5]:ألزم القانون الجبائى المكلفين بالتصريح السنوي للدخول وكذلك التصريح بالنتائج، وبالخصوص التصريح بالمداخيل فيجب على المكلفين التاليين :

- الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحي.

---

[1] انظر الملحق رقم (2).

[2] إلياس قلاب دبيح، مرجع سابق، ص ص36 -37.

[3] انظر الملحق رقم (3).

[4] ايت بلقاسم لامية ، مرجع سابق، ص57.

[5] انظر الملحق رقم (4).

- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة.
- الإجراء الذين يتحصلون على المداخيل الأجرية أو غير الأجرية زيادة على أجرتهم الرئيسية بإستناء الممارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث.

حيث يجب الاكتتاب بالتصريح الإجمالي وجوبا ويرسل على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة إلى مفتيشية الضرائب الذي يتبع لها مكان تواجد موطنهم الجبائي . أما بخصوص التصريح الإجمالي بالأرباح فعلى المكلفين الخاضعين للضريبة أن يكتتبوا التصريح بأرباح السنة أو لسنة المالية المنصرمة قبل 1أفريل من كل سنة ويتعين إرسالها إلى مفتشيه الضرائب الذي يتبع لها مكان تواجد موطنهم الجبائى[1].

الفرع الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين

لقد منح المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة للأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم بهدف خلق جو من التفاهم والتراضي بين المكلفين من جهة وأعوان المحققين من جهة أخرى وهذا حفاظا على حقوقهم من التعسف الادارى، وقد تنحصر الضمانات الممنوحة للمكلفين بمجموعة من الحقوق والتوصيات منها ما هو مرتبط بسير عملية التحقيق ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

أولا: الضمانات المتعلقة بسير عملية التحقيق

يتمتع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية بضمانات متعلقة بسير عملية التحقيق بحيث يجب على الأعوان المحققين احترامها والإخلال بها يؤدي إلى بطلانها.

1. الإعلام المسبق أو الإشعار بالتحقيق

لا يمكن إجراء أي تحقيق دون علم المكلف بذلك مسبقا، وهذا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفق بميثاق المكلف الخاضع للرقابة الجبائية ، كما

[1] دليل تطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العلاقات العمومية والاتصال، منشورات الساحل، 2010، ص ص 74- 76.

يستفيد من اجل ادني للتحضير مدة عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار[1]، أما بالنسبة للتحقيق المعمق في محمل الوضعية الجبائية الأجل القانوني الأدنى المخول للمكلف لتسوية وضعيته و تهيئة نفسه في مدة 15 يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.[2]

وعليه المحقق الجبائي لا يمكن الخوض في عملية التحقيق إلا بعد إرسال الإشعار بالتحقيق وانتهاء مدة التحضير الممنوحة للمكلف، كما يمكن للعون المحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمى إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من طرف المكلف، أو التأكد من وجود وثائق محاسبة وفي هذه الحالة يسلم" الإشعار بالتحقيق" مع بداية عملية الرقابة ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبة، إلا بعد استنفاد اجل تحضير المنصوص عليها سابقا[3].

2. الاستعانة بمستشار

يمكن لكل مكلف خاضع للرقابة الجبائية أن يستعين بمستشار من اختياره(محامي محاسب أو مستشار جبائي)، ويمكن له أيضا أن يعين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة الجبائية، وغياب المكلف لا يمنع من إجراء عملية المراقبة الفجائية للمعاينة المادية والتي تفقد من قيمتها في حال عدم إجراؤها[4].

3. عدم تجديد التحقيق

إذا انتهى التحقيق المحاسبي المتعلق بفترة معينة لمجموعة من الضرائب والرسوم، ما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق فإن الإدارة لا تستطيع القيام بعملية جديدة في نفس الدفاتر الحاسبية، وبخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس فترة التحقيق فيها[5] .

---

[1] المادة 20 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية .

[2] المادة 21 الفقرة 3، من قانون الإجراءات الجبائية .

[3] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 38.

[4] المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية .

[5] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 38.

4. تحديد مدة التحقيق

لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية آجالا محددة وهذا طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا مع طبيعة النشاط [1] والموضح كما يلي:

جدول1 جدول يوضح فترة الرقابة في عين المكان

طبيعة النشاط	مبلغ رقم الأعمال في كل سنة مالية محقق فيها (دج)	فترة الرقابة
مؤدى الخدمات	<1000000دج 1000000<رقم الأعمال<5000000 >5000000دج	4أشهر 6 أشهر لا تتجاوز سنة
كل المؤسسات الأخرى	< 2000000دج 2000000<رقم الأعمال<10000000 > 10000000دج	4أشهر 6 أشهر لا تتجاوز سنة

أما في الحالات الأخرى مدة التحقيق لا تتعدى سنة واحدة كما سبق تحديده، باستثناء في حالات استعمال طرق تدليسية مثبة قانونا أو تقديم معلومات خاطئة وغير كاملة أو عدم استجابة المكلف لطلبات التوضيح والتبرير الملزمة، كما يتم تحديد مدة التحقيق ابتداء من تاريخ التدخل الأول للمحقق[2].

ثانيا: الضمانات المتعلقة بإجراء التقويم

1. الإشعار بإعادة التقويم

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهاءها من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التقويم، حتى في حالة انعدام التقويمات لتنتهي عملية التحقيق اثر بلاغ المكلف بوضعيته، وهذا بإرسال إشعار في رسالة موصى عليها أو يسلم له مع إشعار

[1] المادة 20 الفقرة5 و6 من قانون الإجراءات الجبائية.
[2] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 39 .

بالاستلام،كما يجب أن يكون الإشعار مفصلا ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بإعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو قبوله.

2.حق الرد

منح المشرع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية أجال (40) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله أو إعطاء تفسيرات تكميلية، أما في حالة القبول الصريح يصبح أسس فرض الضريبة محددة نهايتها ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا اكتشف أن المكلف استعمل مناورات تدليسية أثناء التحقيق.

3.حق الطعن

لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الجبائية والمكلف بالضريبة حول نتائج عملية التحقيق منح المشرع المكلف إمكانية الطعن بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة او حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وذلك بتقديم شكاوى أو احتجاجات لدى الجهات المعنية بالمنازعات حسب التدرج وهي:

3 .1 الطعن أمام المدير الولائي

وهذا يعتبر أولى مراحل المنازعات لكونه إجراء أساسي ممنوح للمكلف للدفاع عن حقه، وكذلك وسيلة للإدارة الجبائية لتصحيح أخطائها قبل اللجوء إلى القضاء كما تقبل الشكاوى إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إدراج جدول التحصيل.

3 .2 الطعن أمام اللجان الإدارية

وهذا قبل التوجه للمنازعات القضائية لكونها تختص هذه لجان في الطعون المقدمة من المكلفين أو من الإدارة الجبائية على حد سواء لكون المشرع احدث هذه لجان للمحافظة على توازن القوانين بين الطرفيين ، غير انه يتم الطعن أمام لجان المختصة في اجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة ، لتلزم هذه لجان بإصدار قراراتها حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو الرفض الصريح في اجل 4 أشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس الجنة.

3.3 الطعن أمام الجهات القضائية

وهذا بالتوجه إلى المحكمة الإدارية لمجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم إذا لم يقتنع المكلف بقرارات مصلحة المنازعات أو لجان الطعن في اجل محدود 4 أشهر من تاريخ اصدار القرار ، وفي حالة الطعن لقرارات الصادرة من المجالس القضائية فيجوز إعادة النظر أمام مجلس الدولة للفصل في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضاء.

إن كل طرق الطعن السابقة عبارة عن حق للمكلف بالضريبة تعبيرا عن رفضه لكل تجاوزات وأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده، وهذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية كسند للطعن [1].

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع نفسه، ص ص 39- 40 .

في هذا الفصل تناولنا الرقابة الجبائية باعتبارها أهم الوسائل المستخدمة لدى الإدارة الضريبية كمقابل للنظام التصريحي الذي منح للمكلف بالضريبة، بهدف التأكد من صحة ومصداقية تصريحاته و استرجاع المبالغ المتهرب منها.

محاولة تحقيق أهداف الرقابة الجبائية، عمل المشرع الجبائي على تأسيس الإطار القانوني لها من خلال تنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبية و المكلف بدا بالسلطات المخولة للإدارة وصولا الى حقوق والتزامات المكلف من اجل السير الحسن لها، كما عمل المشرع أيضا على توفير الإطار التنظيمي لها من خلال تقسيم المهام بين مصالح الإدارة الضريبية.

و عليه وحتى تتمكن الإدارة الضريبية من القيام بعملية الرقابة على أحسن وجه وتؤدي إلى النتائج المرجوة منها ولا تكون محل بطلان بسبب عيب إجرائي . سنتناول في الفصل الثاني طريقة تطبيق هذه العملية بالاعتماد على أهم الأشكال الإجرائية للرقابة حيث سنقسم إلى مبحثين :

المبحث الأول الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة.

المبحث الثاني: نتائج الرقابة على الضريبة.

الفصل الثاني: الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة و نتائجها

معلوم أن النظام الضريبي في الدولة يبنى على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والرقابة الضريبية تهدف إلى التحقيق من صدقها أو صحتها ومحاولة كشف مكامن الغش، حيث يمكن أن يلجأ المكلف إلى تقليل وعائه الضريبي بهدف تخفيض الضريبة، كما يمكن أن لا يصرح ببعض العمليات أو الأرباح .

وقد منح المشرع إدارة الضرائب حق التحقيق من صحة التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة وإعادة النظر في التقدير إذا تبين لها أن هذا التقدير كان مجحفا في حق الخزينة العامة.

والرقابة على الضريبة تضم مجموعة الإجراءات التي تسمح لإدارة الضرائب بتصحيح النقص أو الخطأ في الضريبة ولتحقيق أهدافها، وكذلك النتائج التي ستصل إليها الإدارة جراء إتمام إجراءات الرقابة على الضريبة .

وهذا ما سنتناوله في الفصل الثاني الذي سنستعرض فيه الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة ونتائجها من خلال المبحثين التاليين:

المبحث الأول :الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة

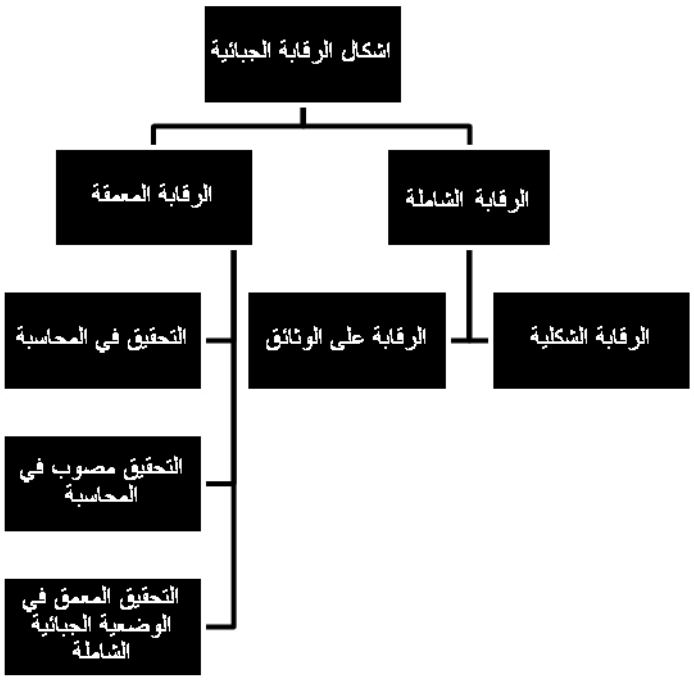
المبحث الثاني: نتائج الرقابة على الضريبة

المبحث الأول: الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة

بما أن الرقابة الضريبية تعتبر وسيلة هامة لكشف المناورات التدليسية والتي تلحق أضرار جسيمة بالخزينة العمومية والاقتصاد الوطني على حد سواء، فنجد فعالية الرقابة تتأسس على مقارنة المعلومات التي احتوتها الملفات الجبائية والمعطيات الخارجية الواردة لها من خلال التصريحات، ونظرا للعدد المتزايد للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين وخاضعة للرقابة الجبائية، تحتم على الإدارة الجبائية تنويع نشاطها باستعمال نوعين من الرقابة وهي:

- الرقابة الشاملة (العامة).
- الرقابة المعمقة.

و الشكل 6 التالي يبين لنا أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر :



المطلب الأول الرقابة الشاملة

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، وينجز هذا العمل بمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الخاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي، وهذه الرقابة تتميز بنوعين من الرقابة وهما :

- الرقابة الشكلية.
- الرقابة على الوثائق.

الفرع الأول: الرقابة الشكلية

إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتتحدد بالخصوص في التحقق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح مثل الهوية الجبائية، إمضاء، ختم المكلف .....أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي ترحيل المجاميع والأرصدة، وعليه إن هذا النوع من الرقابة يعتبر أساسي بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق من محتوياتها.

أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات وذلك بالاتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد.

تهدف الرقابة الشكلية إلى تقديم فكرة أولية عن الملف الجبائي حيث يتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق.[1]

[1] لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 22 .

الفرع الثاني: الرقابة على الوثائق

يأخذ هذا النوع من الرقابة الذي يتم على مستوى مفتشية الضرائب أكثر عمقا من الرقابة الشكلية حيث يتعد ى الأمر إجراء مقارنات بين ما تحتويه التصريحات الجبائية للمكلفين من معلومات مختلفة واستخراج كل الثغرات والتناقضات المحتملة الحدوث.

أولا: مفهوم الرقابة على الوثائق

تتمثل المرحلة الموالية للرقابة الشكلية في الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، [1] وهي بخلاف الرقابة الشكلية لأنها انتقائية وغير منظمة وهذا الانتقاء لايكون فقط على التصريحات الشخصية وإنما يكون على مجمل التصريحات المهنية [2] حيث تقوم إدارة الضرائب بمراقبة التصريحات ووثائق المصرح بها لكل الضرائب والحقوق والرسوم ...كما يمكن للإدارة القيام برقابة على مؤسسات و منظمات التي ليست لها الصفة التجارية لكنها تدفع أجور وهذه مؤسسات ومنظمات ملزمة بتقديم الوثائق عند طلبها للوثائق المحاسبية [3] .

حيث تقوم بمقارنة هذه التصريحات بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة وهذا كله يتم في إطار تطبيق حق الإطلاع القانوني والذي سبق الإشارة إليه سابقا، وفي حالة وجود نقاط غامضة أو مبهمة من طرف المراقب يحق له أن يطلب بعض المعلومات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة ويتم ذلك على مرحلتين :

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص 124 .

[2] عوادي مصطفي، مرجع سابق، ص 13 .

[3] Ben Amara Mansour , Bouzanad Hocine , Le droit fiscal des affaire en Algérie Édition Houma 2011 p 47 .

1. طلب المعلومات[1]

بموجب المهام والامتيازات المخولة لمفتش الضرائب ، يمكنه أن يطلب من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ هذا الطلب الصفة الشفوية أو الكتابية، [2] ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين وفي حالة عدم استجابة المكلف بالطلب، فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة.

2. طلب التوضيحات

عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة شفويا أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل أو جزء من النقاط المطلوب تقديمها يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا، لأنه بهذا سيضفي طابع الإلزامية أكثر، ليبين بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة وهذا خلال 30 يوم من تاريخ الطلب [3].

هذه الطلبات لا يمكن أن تصور إلا في نطاق تأسيس الضريبة على الدخل ويطبق هذا الإجراء على ضريبة الثروة، حيث يمكن للإدارة أن تطلب من مكلف توضيحات، كما يمكن أن تطلب تبريرات ويجب على الإدارة احترام بعض قواعد المحتوى والشكل، ويمنح المكلف أجل لتقديم إجابته، فمن حيث الشكل يجب أن تكون خلال أجل الاسترداد والتي يجب أن يتم إعلانها عن طريق رسالة موصى عليها وإدارة يجب عليها أن تترك أجل للمكلف للإجابة وتعلم المكلف أن عدم الإجابة يؤدي إلى الفرض المباشر للضريبة والطلبات يجب أن تكون دقيقة.

---

[1] انظر الملحق رقم (5).

[2] بشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستار في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، السنة الجامعية 2010-2011، ص 118 .

[3] آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 56.

أما بخصوص إجابة المكلف فله أجل للإجابة على طلبات إدارة الضرائب، ويمكنه أن يطلب أجل إضافي والإدارة تكون حرة في موافقة أو الرفض، وإجابة يجب أن تكون كتابية وإذا رأت الإدارة أن إجابة غير كافية يمكنها أن تمنحه أجل إضافي لإستكماله [1].

ثانيا : دور الرقابة على الوثائق

نلخص الدور في النقاط التالية:

- التحقيق من جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف
- إجراء تحقيق دقيق و شامل لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين عن طريق القيام بمقارنات مع مستندات و المعلومات
- التأكد من صحة المعلومات و معدلات الضريبة المطبقة عليها
- إعداد قائمة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة[2]

المطلب الثاني: الرقابة المعمقة

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد انشاطات المكلفين[3]، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة سنوات التي لم يمسها التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى نيابة المديرية الولائية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث والمرجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة يكمن في

[1] الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية، جامعة 08 ماي 1945 كلية الحقوق والأدب والعلوم الاجتماعية ، قسم العلوم القانونية و الإدارية جامعة قالمة، ص ص28-29 .

[2] كمال شريط ، الرقابة الجبائية في الجزائر، الإجراءات وأدوات (مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستر في العلوم الاقتصادية، جامعة منتوري، قسنطينة، السنة الجامعية 2003 -2004 ، ص 89 .

حجم الإمكانيات المستعملة والأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجزالمكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة بوجود تلاعبات وتجاوزات ثم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، أما الأعوان المكلفين بهذه المهمة يجب أن لا تقل رتبتهم عن مفتش، كما يتم الانتقال إلى مكان مزاولة نشاط المكلف لإجراء معاينة ميدانية للتأكد من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة، وتتمثل الرقابة المعمقة في:

- التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة VC
- التحقيق المصوب في المحاسبة (تم استحداثه بموجب قانون مالية 2010) VCP
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE[1]

الفرع الأول: التحقيق في محاسبة [2]

أولا: تعريف التحقيق في محاسبة ومجال تطبيقه

1. تعريف التحقيق في محاسبة

يقصد به عمليات مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف، وفحص محاسبته والتأكد من مدى مطابقتها مع بعض المعطيات المادية، قصد الحكم على مصداقيتها مع تقديم التسويات الضرورية، ويشمل هذا التحقيق على فحص المشتريات، المخزونات والمبيعات والميزانية، وقد عرفه المشرع الجبائي من خلال المادة 20 فقرة 1 من ق.إ.ج ".....يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة ."[3]

1 لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 24.

2 انظر الملحق رقم (6).

[3] فوضيل كوسة، الدعوى الضريبية واثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، ص 182 .

ويعني التحقيق في محاسبة كذلك مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف وفحص محاسبته مهما كانت طريقة والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

ويسمح هذا النوع من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوثية التقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقيته وصحة تصريحات المكلفين [1] .

2. مجال تطبيق التحقيق في المحاسبة

مجال تطبيق التحقيق في المحاسبة يطرح إشكالية المكلفين المعنيين بهذا التحقيق وكذلك الضرائب التي تكون محل التحقيق في المحاسبة، فبخصوص المكلفين الذين يمكن أن يكونوا محل تحقيق لا يكون إلى على المكلفين الملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي فرض القانون التجاري والضريبي مسكها ولا يمكن مباشرة التحقيق محاسبة إلا من طرف أعوان إدارة الضرائب الذين لهم على الأقل رتبة مراقب.

أما بخصوص الضرائب التي تكون محلا للتحقيق في المحاسبة فإن المكلفين الذين يكونون محل التحقيق ليست لهم نفس الالتزامات الضريبية ولا يخضعون لنفس الضريبة والتحقيق يمكن أن يأخذ أشكال عديدة، وفي أغلب الأحيان الإدارة تلجأ إلى إجراء تحقيق شامل وعام أي مراقبة الوضعية الضريبية للمكلف بالنظر إلى جميع الضرائب ولكل الفترات غير المتقادمة.

و أحيانا إجراء التحقيق يكون شامل ومحدد مثل حالة التحقيق في جزء من نشاط الشركة أو جزء من الفترات الغير متقادمة حيث إذا تم التدقيق في بعض النشاطات الإدارة لا يمكنها إجراء تحقيق جديد بخصوص السنوات و الضرائب التي تمت مراقبتها [2].

[1] سليملن عتير، مرجع سابق، ص 126 .

[2] الملتقي الوطني حول الإجراءات الجبائية ، مرجع سابق، ص 30.

ثانيا : شروط التحقيق في المحاسبة و إجراءاته

1. شروطه

وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها قبل وخلال إجراء هذا النوع من التحقيق، ويمكن تلخيصها في العناصر التالية :

- التحقيق في المحاسبة يجب أن يتم بعين المكان أي في محل المكلف بالضريبة، غير أن هناك استثناء وهو حالة تقديم المكلف لطلب مكتوب ومقبول من طرف الإدارة الجبائية أو في حالة قوة قاهرة، يمكن للمحققين أخد الوثائق المحاسبية لفحصها في مكاتبهم بشرط أن يسلم للمكلف بالضريبة في هذه الحالة وثيقة تثبت فيها طبيعة الوثائق المحاسبية المسلمة ونوعيتها .
- لا يمكن إجراء التحقيق في محاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، وفي حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك .
- يمارس التحقيق مهما كانت الوسيلة أو السند المستعمل لحفظ الحقوق، فإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية[1] .

2. إجراءات التحقيق في المحاسبة

لقد نظم المشرع الجبائي إجراءات التحقيق في المحاسبة في الماد 20 من قانون الإجراءات الجبائية وبين كل التفاصيل والاستثناءات المتعلقة بهذه العملية ويمكن تفصيل هذه الإجراءات وفق ترتيبها الوارد في المادة كما يلي :

[1] العيد صالحي، مرجع سابق ، ص 41 .

2 .1 اعلام المكلف بالتحقيق

لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا وهذا بهدف تحضير الوثائق ومستلزمات التحقيق عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف المحقق في محاسبته على أن يستفيد من اجل أدني للتحضير مدته (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار،غير أنه هناك استثناء والمتعلق بالحالة حدوث مراقبة مفاجئة، يكون الهدف منها هو المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالته، وفي هذه الحالة يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة .

وفي الحالة العادية، لا يمكن البدء في التحقيق إلا بعد مرور مدة 10 أيام، ويجب أن يتضمن الإشعار بالتحقيق البيانات التالية:

- ✓ ألقاب وأسماء ورتب المحققين.
- ✓ تاريخ و ساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها .
- ✓ الحقوق والضرائب والرسوم والآتاوي المعنية وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها .
- ✓ يجب أن يشير الإشعار صراحة وتحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة [1] .

2.2 مباشرة التحقيق

يتمثل الإجراء الثاني في مباشرة التحقيق حيث بعد انتهاء المدة القانونية والمقدرة بعشرة (10) أيام، ينتقل العون المحقق إلى محل مزاولة النشاط، أين تتم المعاينة الحقيقية لنشاط المؤسسة وطريقة تسيرها وموقعها في السوق، مع زيارة أماكن الإنتاج والتخزين،من أجل تسجيل كل المعلومات التي تخص النشاط الرئيسي والثانوي، وسائل الإنتاج

[1] العيد صالحي، نفس المرجع، ص ص 42-43 .

المستعملة،سعر المواد الأولية وسعر التكلفة، سعر البيع الحقيقي، طبيعة الزبائن والموردين ... إلخ.

انطلاقا من هذه المعلومات الأولية التي يعتمد عليها المحقق يباشر مهمة الرقابة الشكلية للمحاسبة، والتي تشمل جميع الوثائق المنصوص عليها من قبل القانون .

بعدها ينتقل العون إلى المراقبة الموضوعية للوثائق، والتي تتمثل في دراسة مضمونها والتحقيق في حسابات الميزانية خاصة حسابات الاستغلال التي يكثر التلاعب فيها ومحاولات الغش.

وذلك نظر لأهميتها في تحديد الربح الإجمالي، وتتمثل هذه في حسابات المشتريات التي يعتمد المكلف إلى تخفيض قيمتها من اجل تقليص رقم الأعمال عن طريق عدم تسجيل فواتير الشراء في الدفاتر اليومية أو شراء دون فواتير أو تضخيمها من أجل زيادة رقم الرسم على القيمة المضافة الخاضعة للخصم وتخفيض الربح الإجمالي الإضافة إلى حساب المبيعات الذي لا يقل أهمية عن حساب المشتريات في استعماله في الغش، حيث يقوم المحقق بفحص فواتير البيع وسجلاته ومقارنتها بحساب والصندوق والحساب الجاري للمؤسسة، وكذلك فحص حسابات المخزونات التي تتم على مستواها معظم التحايلات، حيث يلجأ المكلف إلى إظهار صورة مخالفة عن المخزون سواء محاسبيا عن طريق تقديم البضائع على صورة مخالفة لما هو معمول به والذي يؤدي إلى انخفاض النسبة الحقيقية للإيرادات السنوية، كما يقوم بإخفاء جزء من مخزونه ليتم بيعه بطريقة غير شرعية بدون فواتير [1].

الفرع الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة

إن كان التحقيق في المحاسبة السابق الذكر يقوم بالتحقيق في كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف محل التحقيق وفي كل الضرائب والرسوم المعنى بها

[1] فضيل كوسة، مرجع سابق، ص ص 188-190 .

فإن التحقيق المصوب في المحاسبة هو على خلاف من ذلك، حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية .

وقد تم استحداث مؤخرا هذا الشكل من أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 24 من قانون المالية لسنة 2010 ومنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية[1] .

أولا : مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة

هو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقادمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية [2] .

ثانيا : خصائص التحقيق المصوب في المحاسبة

انطلاقا من مفهوم التحقيق المصوب في محاسبة، يتميز هذا النوع من التحقيق بالخاصيتين التاليتين :

- ✓ يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب (اختيار عينة) .
- ✓ يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل سنة [3].

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص ص133-134 .

[2] Ben Amara Mansour , Bouznad Houcine, ibi,p 53.

[3] سليمان عتير، مرجع سابق، ص 134 .

ثالثا : شروط التحقيق المصوب في المحاسبة

يخضع هذا النوع من التحقيق لجملة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها و هي كما يلي:

- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والآتاوى المتعلقة بالتحقيق .
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي للمكلف بالضريبة .
- لا يطلب من المكلفين بالضريبة أثناء هذا التحقيق سوى تقديم وثائق توضيحية عادية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبيات أو التسليم.
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق المحاسبي المذكور سابقا.
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أذني للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار .
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشترطة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها .
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان وفي الدفاتر، والوثائق أكثر من شهرين .

- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوما، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم .
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، لكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتمم عند التحقيق مصوب .

رابعا : ايجابيات و سلبيات التحقيق المصوب

التحقيق المصوب في المحاسبة لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادي الذي سبق ذكره إلا من حيث نطاق وشمول التحقيق، فالتحقيق المصوب في محاسبة يقتصر على فحصه عينة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، تخص فترة معينة أو مجموعة من المعلومات المحاسبية، وهذا من شأنه أن يضفي بعض الإيجابيات وبعض السلبيات على عملية التحقيق بالنسبة للإدارة الجبائية ومكلف على حد سواء .

ومن هذه الإيجابيات نذكر :

- تقليص فترة التحقيق وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب .
- اقتصار التحقيق على عينة يزيد من دقة واكتشافه الأخطاء و الثغرات ، وهذا ما يجعل عينة المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كاف من الجودة .

أما السلبيات فنذكر منها :

- من الصعوبات اختيار العينة الممثلة للتحقيق لأنه يوجد كم هائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة، مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف.
- الاقتصار على فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط، ولا يمكن الاعتماد عليه للحكم على جودة هذه المعلومات، لأن المعلومات المحاسبية التي تقع خارج العينة قد تحتوي أخطاء وتجاوزات [1] .

الفرع الثالث :المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية

إن التحديات التي تواجه الإدارة الجبائية تتمثل في السعي إلى تحسين إحترام القانون الجبائي ومكافحة الغش والتهرب الضريبي، وقد قام المشرع بوضع أحكام وتشريعات جديدة لمراقبة مداخيل الأشخاص الطبيعية، وكذا مراقبة الشركات والأشخاص الذين يمارسون نشاط صناعي وتجاري أو تقديم خدمات، وهذا الشكل من المراقبة يسمى المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية، وقد نص عليه لأول مرة قانون المالية لسنة 1992، حيث عرفت المراقبة المعمقة في مادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمحولة إلى المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية .

" يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون في الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة المالية والحالة والعناصر المكونة لنمط معيشة المقر الجبائي من جهة أخرى ".[2]

وتهدف المراقبة بشكل أساسي إلى مراقبة المداخيل المصرح بها من قبل المكلف والتي يبدوا أنها غير كافية بإعتبار عناصر ممتلكاته ونمط المعيشة والمؤشرات الخارجية

[1] سليمان عتير، مرجع سابق، ص 135 .

[2] المادة 21الفقرة 1 ، قانون الإجراءات الجبائية.

لثروت المكلف [1]، حيث أنه من الطبيعي أن تتحقق الإدارة من ممتلكات المكلف العقارية والمنقولة وحساباته البنكية وتطلب منه مبررات لعناصر ذمته المالية[2].

أولا:التحضير و مباشرة المراقبة المعمقة للوضعية الجبائية

لقد ألزم القانون المكلفين بالقيام بالتزامات عديدة التي من بينها ضرورة مسك محاسبة، ومن أجل ضمان فعالية ممارسة المراقبة المعمقة يجب أن يتم احترام الإجراء المنصوص عليه في هذا الصدد، لذلك فالإدارة الجبائية خصوصا المصالح المكلفة بالرقابة تقوم بإعداد برنامج سنوي للمراقبة المعمقة وتباشر الأشغال التمهيدية للمراقبة .

1.تحضير المراقبة المعمقة

تتطلب المراقبة المعمقة تعاون ومشاركة المصالح الجبائية على المستوى المركزي وعلى المستوى الجهوي و الولائي ويتم تحضيرها عن طريق برمجة وأعمال مسبقة، تتم كما يلي:

1.1 البرمجة : حيث تتم البرمجة على مرحلتين تتمثل الأولى في إختيار الملفات الخاضعة للرقابة، حيث يقوم المحقق بمراقبة التصريحات المكتبية خلال السنة الجارية بإضافة إلى السنوات غير المتقادمة بحسب أهمية المداخيل المصرح بها.

[1] Lettre de la DGI-Lettre d'information . MF/DGI n° 16Avril2004

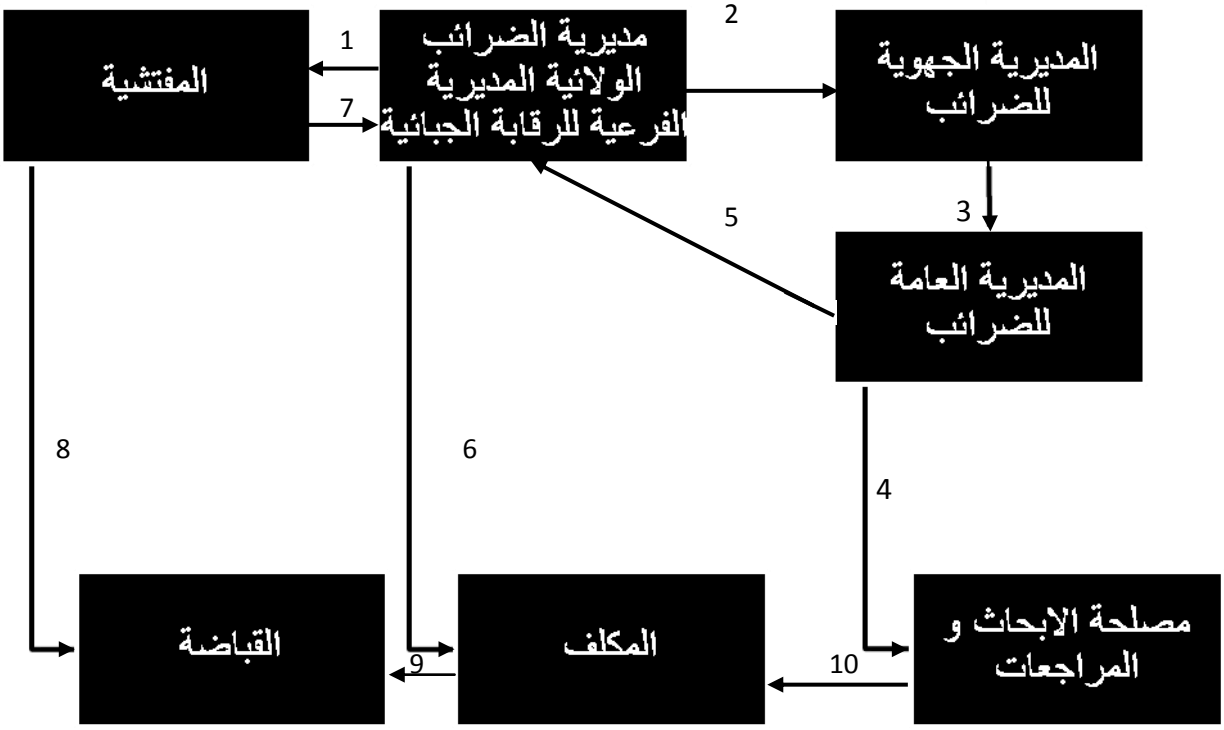
[2] عادل بن عبد الله،عادل مستاري، حقوق المكلف ب الضريبة في إجراءات الرقابة الضريبية، مجلة الفكر . العدد الرابع – كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة محمد خيضر ،بسكرة، ص 274.

أما المرحلة الثانية فتتمثل في تحضير البرامج حيث أنه قبل نهاية كل سنة، يصدر رئيس مفتشية الضرائب قائمة تمهيدية بالمكلفين الذين من المحتمل أن يخضعوا للرقابة المعمقة بعد دراسة عامة لكل ملفات المكلفين وبعد ذلك ترسل القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليميا من أجل دراستها .

وتعد مديرية الضرائب الولائية قائمة نهائية والتي تسندها إلى رئيس مكتب المراقبة الجبائية من أجل تنفيذها[1]. وترسل نسخة إلى المديرية الجهوية للضرائب للإعلام وهي بدورها ترسلها إلى الإدارة المركزية من أجل المصادقة عليها ويمكن تلخيص إجراءات برمجة المكلفين الذين سيخضعون للرقابة الجبائية في الشكل التالي :

[1] رحال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة ومتوسطة(حالة ولاية الوادي)، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدى مرباح –ورقلة– السنة الجامعية 2006–2007 ، ص 107–108.

الشكل 7 رقم يلخص إجراءات البرمجة في مديرية الضرائب



1. إقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في المفتشية ثم ترسل إلى المديرية ولائية للضرائب.

2. إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى المديرية الجهوية للضرائب .
3. إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات من أجل الموافقة .
4. تنفيد برنامج المراقبة عن طريق مصلحة الأبحاث والمراجعات .
5. تنفيد برنامج المراقبة عن طريق المديرية الولائية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
6. تنفيد المراقبة لدى مكلفين عن طريق نيابة مديرية الرقابة الجبائية .
7. إعداد جدول (ROLE) بعد تقرير المراقبة.

8. إرسال الجداول إلى قباضة للتحصيل.
9. تسديد الحقوق والعقوبات من طرف المكلف .
10. تنفيد المراقبة لدى المكلفين.

2.1 إنتقاء الأشخاص الطبيعين المعنيين

أن الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون للمراقبة المعمقة المجمل الوضعية الجبائية ينتقون عن طريق معايير موضوعية مرقمة بصفة محددة عن طريق التعليمة رقم 135-2000 والتي تحتوي على مجمل المظاهر المتعلقة بالمراقبة المعمقة بحسب:[1]

- الأشخاص الذين لاحظت عليهم المفتشية عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف.
- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة وكون مراقبة المحاسبة تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة.
- عندما تكتشف المفتشية عند مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتبية.
- عندما يكون الفارق معتبر بين المداخيل المصرح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية المداخيل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة.
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخيل غير محددة (تبييض أموال مثلا).

[1] Circulaire n ° 135 MF/DGI.du 15-02-2000 .

2.الأعمال التمهيدية للمراقبة

عندما يستلم رئيس مكتب المراقبة الجبائية قائمة الأشخاص الذين سيخضعون للمراقبة تقسم المهام بين رؤساء الفرق والتي تتكون من محققين اثنين لكل عملية مراقبة .

2 .1 سحب و فحص الملف الجبائي الوحيد

يقوم المحقق بسحب للملف الجبائي للمكلف لدى المفتشية المختصة إقليميا من أجل دراسة و إستغلاله في المكتب حيث يسمح فحص الملف الجبائي ب :[1]

- يأخذ فكرة عن الهوية والعنوان الصحيح للمكلف الخاضع للرقابة.
- تقديم السلوك العادي للمكلف تجاه التزاماته الجبائية (وجود مجمل التصريحات السنوية للمداخيل، تاريخ، إيداع التصريحات، إع ذارات أن وجدت، مراسلات وغيرها).
- معرفة طبيعية المداخيل والذمة المالية للمكلف والقروض والسلفيات .
- يسمح للمحققين بمعاينة عدم تجانس بين مداخيل المصرح بها أو التي فرضت عليها ضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف.

2.2 فحص الملفات المشتركة

على محقق أن يجري فحص لكل ملفات التي في حوزة الإدارة الجبائية والمتعلقة بالأشخاص، عائلته، والمؤسسات التي يسيرها، ويمكن هذا الفحص التكميلي من الكشف عن بعض المصادر أخرى للدخل .

[1] Guide de vérificateur de comptabilité 29.

3.2 البحث عن المعلومات لدى الغير

حيث يقوم المحقق بالبحث عن المعلومات ذات طابع الجبائي لدى كل الأطراف التي من الممكن أن تحوز على هذه المعلومات وذلك عن طريق إرسال كشوفات الربط وبطاقات معلومات .

ثانيا : مباشرة أعمال المراقبة المعمقة

إن المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية لشخص طبيعي لا يمكن أن يتم البدء فيها بدون أن يبلغ المكلف فعليا عن طريق إرسال واستلام وصل استلام لإشعار المراقبة مرفق بميثاق حقوق والتزامات المكلف الخاضع للرقابة، ومنحه أجلا أدنى للتحضير ب 15 يوما، إبتداءا من تاريخ الاستلام [1].

ويجب أن يحدد إشعار بالمراقبة بدقة الفترة التي ستخضع للمراقبة مع الذكر بشكل واضح تحت طائلة بطلان الإجراءات، أن المكلف له الحق بالاستعانة خلال الرقابة بمستشار من إختياره[2].

1.سير أعمال المراقبة المعمقة

إن المراقبة المعمقة للوضعية الجبائية تتميز بتقنيات خاصة في الرقابة، حيث يجري المحقق بعد فحص الملف الجبائي ومباشرة أعمال المراقبة عملية جمع المعلومات الجبائية باستعمال حق الإطلاع من أجل تقدير ممتلكات المكلف الخاضع للرقابة، و إعداد التجانس بين المداخيل المصرح بها وعناصر نمط المعيشة .

[1] المادة 21الفقرة 3 من قانون الإجراءات الجبائية .

[2] نفس المادة السابقة .

1.1 البحث عن المعلومة الجبائية

تشكل المعلومة الجبائية دعامة أساسية من أجل تنفيذ المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية على أكمل وجه، وخصوصا إذا كانت هذه المعلومة المتعلقة بالأشخاص الخاضعين للرقابة قد تم جمعهما بشكل سليم واستغلالها بطريقة ذكية.

1.1.1 بطاقة وضعية الممتلكات

وهي استمارة تحدد فيها الممتلكات المكتسبة (عقارات ومنقولات) والحسابات البنكية المفتوحة وكل معلومة متعلقة بوضعية ممتلكات الشخص، وترسل إلى المكلف مع إشعار بالمراقبة مع منح أجل رد كاف من أجل التصريح بممتلكاته بشكل دقيق وكامل ، ويمكن للمحقق أن يكمل ملأ استمارة بكل معلومة أو مؤشر يمكن أيضا أن يمتنع كليا أو جزئيا عن ملأ هذه البطاقة لأن هذه الأخيرة ليس لها طابع إجباري وفي هذه الحالة على المحقق أن يتحصل على المعلومات المرغوبة باللجوء إلى طلبات التبرير أو التوضيح التي بها طابع إجباري

1.1. 2 كشوفات و بطاقة المعلومات

إن كشوفات وبطاقة المعلومات تهدف إلى مراقبة وتكملة الحصول على المعلومات التي تساعد المحقق في أداء مهمته، ويجب أن تحرر بشكل واضح حتى تمكن الهيئات والمؤسسات المراسلة من الرد عليها بشكل صحيح .

2.1. 3 البحث عن المعلومات الجبائية عن طريق التدخل في عين المكان

يمكن للمحقق أن يتدخل في عين المكان من اجل جمع المعلومات الضرورية، وذلك عندما تكون إجراءات بطاقة المعلومات وكشوفات الربط غير كافية، لأن المعلومات لها اثر كبير في تحديد الوضعية الجبائية للمكلف (فحص الكتابات المحاسبية للمؤسسات التي تتعامل مع المكلف، أو التي يمتلك فيها حصص أو اسهم وتتبع المعاملات المالية بين هذه المؤسسات والمكلف .) وعملية جمع بعض المعلومات يمكن ان تتطلب تنقل وبحث ونقصد بذلك خصوصا :

- استغلال المعلومات المتعلقة بالحساب الجاري للشريك، وزيادة رأسمال عن طريق مساهمات جديدة.
- اقتطاعات تمت من قبل مستغل مؤسسة فردية .
- مختلف الحركات المالية و أرصدة الحسابات المالية .
- ترخيص البناء المعد من قبل مصالح التعمير والسكن .

كما أن بعض المعلومات تتطلب اللجوء الى مصالح البحث على المستوى المركزي أو الجهوي [1].

2.1 طلب التبرير والتوضيح[2]

عند تنفيد المراقبة المعمقة، يملك المحقق الحق في طلب المعلومات أو المؤشرات أو التبريرات التي تتعلق بالوضعية الجبائية للمكلف بخصوص الدخل

[1] رحال ناصر، مرجع سابق، ص 112.

[2] انظر الملحق رقم (7).

الإجمالي، ورفض الرد من قبل المكلف يمكن أن تؤدي إلى اللجوء لإجراء التغريم التلقائي[1].

2.1.1 طلبات التبرير

لقد حدد القانون مجال هذه الطلبات، حيث لا يمكن أن تصاغ إلا في الحالات التالية :[2]

- الوضعية المادية وتكاليف أسرة المكلف .
- التكاليف المقتطعة من الدخل أو التي تمتلك الحق في خصم الضريبة على الدخل.
- المداخيل والممتلكات في الخارج .
- العناصر التي تهدف إلى تحديد أسس الرسم العقاري .
- العناصر التي جمعتها المصلحة عن المكلف والمتعلق بتحقيقه مداخيل أكبر من تلك المصرح بها .

2.2.1 طلبات التوضيح

يمكن للمصلحة أن تطلب من المكلف توضيحات على عدم التجانس الملحوظ بين مختلف المعطيات المذكورة في التصريح بالدخل الإجمالى أو بين هذه المعلومات وتلك المذكورة في التصريحات السابقة، أو بين مضمون التصريحات المكتتبة والمعلومات التي في حوزة الإدارة الجبائية .

[1] المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية .

[2] رحال ناصر، مرجع سابق، ص 113.

2.مدة المراقبة المعمقة

لا يمكن ان تمتد المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية لفترة أكثر من سنة إبتداءا من تاريخ استلام إشعار بالمراقبة، وهذا التحديد لفترة المراقبة يعتد به تجاه الإدارة الجبائية عندما :[1]

- يستعمل المكلف ممارسات تدليسية مثبة قانونا .
- تقديم معلومات غير كاملة أو صحيحة.
- يمتنع عن الإجابة عن طريق التوضيح والتبرير .

3.دور التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

يعتمد هذا النوع من التحقيقات عن البحث عن كل المعلومات التي تتعلق بالمكلف المعني، ومن أطراف عدة، باستعمال كشوف الربط وبطاقة المعلومات،وهذا من شأنه أن يفيد وبشكل كبير في اكتشاف الأخطاء والثغرات المتعمدة والغير المتعمدة بشكل قاطع (نظر لوجود الدلائل و القرائن) لا يدع للمكلف المعني مجال لنفي وعدم الاعتراف وبهذا تكون كل المعلومات التي خضعت للتحقيق قدر كاف من الثقة فيها ما يفرز في جودتها

وفي المقابل يمكن توجيه بعض الانتقادات لهذا النوع من التحقيقات منها:

- التركيز على نوع واحد من الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي) يعني إهمال كل المعلومات المحاسبية التي لا تتعلق بهذا النوع من الضرائب، مما يحد من إمكانية الاعتماد عليها، لعدم توفر الثقة فيها.
- يعتمد هذا النوع من التحقيقات على المعلومات التي يتم الحصول عليها من خارج الإدارة وهذه المعلومات قد لا تكون بالدقة اللازمة ، كما انه ليس من

[1] المادة 21 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية .

السهل دائما الحصول عليها، وخاصة إذا تعلق الأمر بالمكلفين الذين يتبعون أساليب الإبهام والاحتيال [1].

المبحث الثاني: نتائج إجراءات الرقابة على الضريبة وواقعها في الجزائر

بعد القيام المراقب بكل إجراءات المراقبة لملفات المكلفين ومحاسبتهم، والتأكد من مدى انتظامها ومصداقيتها، باعتماد مرجعية النصوص التشريعية والتنظيمية (مخطط المحاسبي الوطني، القانون التجاري، القوانين والنصوص الجبائية ...)، فانه يقوم بتقديم حكم حول دقة محاسبة المكلف وصحتها [2] وه ذا الحكم يتضمن أما قبول محاسبة المكلف أو رفضها،بالإضافة إلا ذلك فإن المشرع الجزائري أوجب فرض عقوبات سواء جبائية أو جزائية في حالة ما إذا كان هناك عيب. لكن واقع الرقابة الجبائية في الجزائر يعترضها عدة عوامل معيقة، لهذا حاول المشرع الجزائري تفعيلها.

المطلب الأول: نتائج إجراءات الرقابة على الضريبة

بعد القيام بكل إجراءات التحقيق المحاسبي والمراقبة المعمقة، على المحقق أن يختتم إجراءات المراقبة ويعطي حكما على مصداقية المحاسب يتج، حيث أنها تنتهي عند الحالات التالية:[3] .

- تأكيد التصريحات المودعة من قبل المكلف
- معاينة واكتشاف أخطاء وعدم انتظام المكلف

وفي الحالتين تكون الإدارة الجبائية ملزمة بتبليغ المكلف كتابيا بنتائج عملية المراقبة ويجب أن يحدد فيه طبيعة الوثائق المحاسبية المقدمة، وتقي يم المحققين لمحاسبة المكلف يجب أن يكون مبررا ومعللا من اجل السماح للمكلف بصياغة ملاحظاته أو القبول بها.

[1] سليمان عتير،مرجع سابق، ص 138 .

[2] انظر الملحق رقم (8).

[3] Guide de vérificateur M/F, direction, générale des impots 1994,P. 117.

الفرع الأول: التقييم العام لمحاسبة المكلف

بالاعتماد على النصوص التشريعية والتنظيمية على العون المحقق أن يعطي تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للرقابة والذي يمكن أن يكون قبول أو رفض المحاسبة.

أولا: قبول المحاسبة

تكون المحاسبة مقبولة إذا كانت مطابقة لأحكام المخطط المحاسبي الوطني[1] وتستوفي الشروط الشكلية والشروط والموضوعية وإن النقائص الملحوظة لا ترفع عنها صفة الإقناع في هذه الحالة يتم تصحيح النتائج عن طريق اللجوء إلى الإجراءات الاعتراضية.

ثانيا: رفض المحاسبة

تنص المادة 43 من ق. إ.ج على أنه لا يمكن رفض المحاسبة نتيجة تحقيق في التصريح الجبائي أو في المحاسبة إلا في حالات التالية:

* عندما يكون مسك المحاسبة غير مطابقة لأحكام المواد من 9 إلى 11 من قانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني، في هذا الصدد تنص المادة 9 من قانون التجاري على إلزام كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر بمسك اليومية وتسجيل كل عمليات المؤسسة فيه . كذلك تنص المادة 10 على مسك سجل الجرد لعناصر أصول المؤسسة في نهاية كل سنة[2]. وكما تنص أحكام المخطط المحاسبي الوطني على أن تكون المحاسبة مفصلة وتسمح بتسجيل ومراقبة العمليات إلى أجرتها المؤسسة وإعداد الوثائق المحاسبية التي نص عليها المقرر المؤرخ في 23 جوان 1975 المتعلق بطرق وكيفيات تطبيق المخطط المحاسبي الوطني[3]":

1. عندما لا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الاثباتية.

---

[1] هو دليل وطني محاسبي يهدف أساس لتوحيد المصطلحات و تقديم قوائم الحسابات و الية سيرها، و طرق التقييم ثم إعطاء نمادج للوثائق الشاملة مثل قائمة الميزانية .

[2] المواد 11/09 من الأمر رقم 75- 59 المؤرخ في 20 رمضان 1395، الموافق ل 26 سبتمبر 1975 المعدل و المتمم، المتضمن القانون التجاري.

[3] المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2. عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات ومعلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة في العمليات المحاسبية.
3. عندما يكون مسك الدفاتر المحاسبية غير مطابق لأحكام المواد من 09 إلى 11 من قانون التجاري وشروط وكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة.

في هذه الحالة لا تطبق الإجراءات الاعتراضية أما الأسس المقترحة تعتمد بدون أخذ بعين الاعتبار رد المكلف.

الفرع الثاني: إجراء التعديلات

إن إجراء التعديلات يعتمد على درجة احترام المكلف للالتزامات الجبائية والمحاسبية وهذه التعديلات يمكن أن تكون اعتراضية أو أحادية الجانب.

أولا: الإجراءات الاعتراضية

وهي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية والمحاسبية، لذلك على الإدارة الجبائية احترام بعض القواعد والالتزامات من أجل القيام بالتعديلات الضرورية، وفي هذا الإطار فإن نتائج عمليات الرقابة يجب أن تبلغ للمكلف حتى في حال عدم وجود تعديلات وقد تجري محادثة اعتراضية بين الطرفين حول النتائج المبلغة، والتبليغ يجب أن يوجه عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار استلام أو تسليم للمكلف شخصيا، بحيث يجب أن يكون مفصلا ومعللا حتى يتمكن المكلف من إرسال قبوله او تقديم ملاحظاته، وعندما يرفض المحقق هذه الملاحظات يجب أن يبلغه عن طريق مراسلة معللة ومفصلة أيضا.

وتنص المادة 20 – 7 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه في حالة القبول الصريح يصبح أساس فرض الضريبة محددا نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما اذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير عامة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه ا عن طريق الطعن من طرف المكلف بالضريبة[1].

[1] رحال ناصر، مرجع سابق، ص 115.

ثانيا: الإجراءات الأحادية الجانب

تقوم الإدارة الج بائية بصفة تلقائية بإجراءات أحادية الجانب عندما لا يلتزم المكلف بإلتزاماته المحاسبية والج بائية، أو يرفض الرقابة الج بائية، وعليها أن تأخذ في الحسبان ه ذا الموقف، وه ذا الإجراء يحرم المكلف من الحقوق المرتبطة بالإجراءات الاعتراضية والإجراءات الأحادية الجانب التي يباشرها الإدارة الجبائية هي كما يلي:

1. التغريم التلقائي

هذا الحق يخول للإدارة الج بائية بتحديد بشكل أحادي الجانب أسس فرض الضريبة بدون اللجوء إلى الإجراءات الاعتراضية وهي تستعمل في حالة:[1]

- عدم التصريح أو الإيداع المتأخر.
- رفض طلب التوضيح أو التبرير.
- الاعتراض على حق الاطلاع.

2. التقييم ا لتلقائي

نصت عليه المادة 44 من ق. إ.ج على انه إذا تعذر القيام بالمراقبة الجبائية بفعل المكلف بالضريبة أو فعل الغير، يتم فورا تقدير أسس فرض الضريبة.

3. التبليغ التلقائي

هو حق الإدارة بتصحيح بشكل أحادي الجانب تصريح المكلف بسبب أخطاء كبيرة تبر ر الرفض الكلي للمحاسبة.

ثالثا: تبليغ النتائج

بعد انتهاء عمليات المراقبة، على الإدارة الجبائية أن تعلم المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة بالتعديلات المجرات عن طريق تبليغ مو صوى عليه مع وصل استلام [2]، ويجب أن

[1] المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.

[2] المادة 42،من قانون الإجراءات الجبائية .

يكون مفصلا بشكل كاف ومعللا، ويذكر فيه أن له الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره، وله اجل 30 يوما من اجل إرسال موافقته وصيا غة ملاحظاته، ونشير هنا أن التبليغ يهدف إلى قطع فترة التقادم المحددة قانونا [1] وبعد التبليغ توجد 3 حالات يمكن أن تواجه المكلف:

- رد المكلف يرسل في الآجال القانونية بإصدار ملاحظات والتي يمكن أن تكون موضوعية ومبررة وبالتالي تقبل، أو غير مؤسسة وبالتالي ترفض، لذلك على المحقق أن يصوغ تبليغا نهائيا ويجب أن يكون معللا ومفصلا بما فيه الكفاية.
- الرد يرسل متأخر وعندما تكون حجج المكلف مقبولة من الأفضل أن تصحح الأسس المبلغة من اجل إقامة جدول فرض الضريبة إضافي.
- غياب الرد وفي هده الحالة تفهم كقبول ضمني للمكلف بالأسس المبلغة سابقا من قبل المحقق.

بعدما يبلغ المحقق نتائج المراقبة للمكلف وسواء أ جاب هذا الأخير أم لا على ما ورد في التبليغ في اجل 40 يوم على محقق أن يحرر تقرير عمليات التحقيق ويقوم بإصدار الجداول الإضافية.

1. التبليغ النهائي

إن التبليغ النهائي للتعديلات يكون بعد انقضاء اجل 40 يوم والتعديلات المجرات يجب أن تكون مبررة بشكل كافي ومعلل ولا يوجد تاريخ محدد من اجل التبليغ النهائي، حيث يجب أن تكون في اجل معقول.

2. تحرير تقرير عمليات التحقيق

يسمح هذا التقرير لمختلف المصالح بممارسة مهامها في أعمال الرقابة ويحتوي عناصر تنفيذ عمليات التحقيق، ومن اجل هدف التوحيد يوجد نموذج يستعمل من قبل كل

[1] المادة 112، من قانون الإجراءات الجبائية .

المصالح المعنية بالمراقبة، وتودع نسخة من تقرير المراقبة في ملف جبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من اجل التحليل والتلخيص.

3. إصدار الجداول الإضافية

هذه الجداول تمثل نهاية عمليات الرقابة حيث يتم تحديد الحقوق والعقوبات المستدركة[1].

المطلب الثاني: العقوبات المفروضة

تقدير المادة الخاضعة للاقتطاع يعتمد على نزاهة المكلف وتضامنه مع الإدارة، وه ذا التضامن يبقى موضوع شك مما يستوجب إسناد صلاحية المراقبة وتوقيع الجزاء تأمينا لمردودية الضرائب والمساواة أمامها.

ولقد نص القانون الجزائري على نوعين من الجزاءات، عقوبات جبائية وعقوبات جنائية لاعتبارها أنجع حل على الأقل لتخويف من يطمع بتقليد مثل هؤلاء المتحايلين ومرتكبي المخالفات.

فلقد اوجد مشرع الجزائري العقوبات التي تتماشى ونوع المخالفات المرتكبة من طرف المكلف، وهي تهدف سواء لضمان احترام الواجبات الجبائية، أو الردع ومعاقبة كل من يحاول التملص عن الضريبة وقد تأخذ العقوبات الأشكال التالية:

الفرع الأول: العقوبات الجبائية

تطبق تلقائيا مباشرة كتعويض لما يسببه المكلف من إخلال في مداخيل الخزينة ومخالفة للنظام العام وهي تختلف باختلاف المخالفات التي يرتكبها المكلف ويمكن تلخيصها فيما يلي:

[1] عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص ص 103- 104.

أولا: عدم تقديم التصريح بالوجود

(تقضي المادة 194 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة) بتطبيق غرامة جبائية تقدر بـ 30.000 دج على كل مكلف بالضريبة ما لم يقدم التصريح بالوجود في غضون شهرا يبدأ من تاريخ مزاولة نشاطه التجاري[1].

ثانيا: عدم تقييم التصريح السنوي أو التأخر في تقديمه

1. عدم تقديم التصريح السنوي

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف الذي لم يقدم التصريح السنوي حسب الحالة إما بصدد الضريبة على التدخل الإجمالي أو بصدد الضريبة على أرباح الشركات ويضا عف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25%.

2. التأخر في تقديم التصريح السنوي

تخفض الزيادة المشار إليها أعلاه إلى 20% في حالة ما إذا تعدت مدة التأخير شهر أو إلى 10% في حالة ما إذا لم تتعدى مدة التأخير شهرا، كما لم يستثني المشرع الجزائري من عقوبات تأخير تقديم تصريحات الأشخاص المستفيدين من الامتيازات الجبائية والإعفاءات أو الذين لديهم نتائج سلبية حيث أنهم يتعرضون إلى تطبيق غرامة تقديرية بمبلغ:

2500.00 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا.

5000.00 دج عندما يتجاوز التأخير شهرا ويقل عن شهرين.

10.000.00 دج عندما يتجاوز التأخير شهرين[2].

[1] المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] المادة 322، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

ثالثا: النقص في التصريح

في حالة تقديم المكلف بالضريبة تصريحا تكون فيه المعلومات والعناصر التي تعتمد لتحديد الوعاء الضريبي خاطئة وغير صحيحة أو ناقصة، تطبق الزيادات التالية على مبلغ الحقوق المتملص منها:

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

15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000.00 ويقل عن 200.000.00 دج أو يساويه.

25% إذا كان مبلغ المتملص يفوق 200.000.00 دج.

أما في حالة محاولة القيام بأعمال الغش تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها من 5.000.000.00 دج أو يعادلها.

رابعا: التصريحات الشهرية

تحدد عقوبات التأخير في تقديم التصريحات الشهرية حسب الحالات التالية:

1. إيداع التصريح بعلامة لاشيء

في حالة ما إذا أودع المدين بالرسم التصريح الشهري الخاص بالرسم على القيمة المضافة والذي يحمل علامة لاشيء بين اليوم الخامس والعشرين من الشهر و آخر يوم منه تطبق عقوبة جبائية بمبلغ 500.00 دج.

2. التصريح المودع يحتوي على حقوق

_ إيداع التصرح خلال الفترة ما بين اليوم الخامس والعشرين من استحقاق الرسم و آخر يوم منه، تطبق عقوبة جبائية بنسبة 15% من مبلغ الرسوم المستحقة فعلا دون أن تقل هذه الزيادة عن مبلغ 100.00 دج.

_ إيداع التصريح بعد آخر يوم من استحقاق الرسم ، تطبق عقوبة جبائية بنسبة 25% على مبلغ الرسوم المستحقة دون أن يقل مبلغ هذه العقوبة عن500.00 دج.

3. النقص في التصريح

في حالة تقديم المدين بالرسم لتصريح تكون فيه المعلومات والعناصر الواجب اعتمادها لإقرار أساس الرسم غير كافية وغير صحيحة أو يتضمن رقم أعمال ناقص تطبق عليه أحكام المادة 116 من قانون الرسم على الأعمال، والتي هي نفس أحكام المادة 193 فقرة 1 من قانون ض و ر م .أما في حالة استعمال طرق تدل يسية تطبق زيادة بنسبة 100% على مجمل الرسوم وعلاوة على ذلك يمكن للإدارة الجبائية أن تطلب تطبيق العقوبات الجنحية في حالة تجاوز مبلغ الرسوم المغشوش فيها نسبة 10% من مبلغ الرسوم المستحقة فعلا.

الفرع الثاني: العقوبات الجزائية

يمكن للإدارة الجبائية أن تباشر متابعات جزائية ضد المكلف الذي يقوم بعمليات الغش، وقد نصت على ذلك المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

يعاقب كل من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة، أو حق أو رسم خاضع له، أو تصفيته كليا أو جزئيا بما يلي:

مبلغ الحقوق المتملص منها	الغرامة	الحبس أو السحب المؤقت
لا يتجاوز 100.000	من 50.000 إلى 100.000	---
اكثر من 100.000 دج ولايتجاوز 1.000.000 دج	من 100.000 الى 500.000	الحبس من شهرين إلى 6 أشهر
أكثر من 1000000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج	من 500.000 إلى 2.000.000 دج	الحبس من 6 أشهر إلى سنتين (2)
أكثر من 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج	من2.000.000 إلى5.000.000 دج	الحبس من سنتين(2) إلى5 سنوات
أكثر من 10.000.000 دج	من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج	الحبس من5 سنوات إلى10 سنوات

جدول 2 يلخص الغرامات الجبائية والعقوبات الجنحية المفروضة على المدلسين

المصدر: المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة

ونشير هنا أن شركاء مرتكبي الجرائم وجنح تطبق عليهم نفس العقوبات المذكورة في جدول حيث انه يطبق على شركاء مرتكبي المخالفات المشار إليها ويعتبرون على خصوص كشركاء الأشخاص:[1]

- الذين يتدخلون بصفة غير قانونية للا تجار في القيم المنقولة أو تحصيل قسائم في الخارج.
- الذين قبضوا باسمهم قسائم يملكها الغير.

المطلب الثالث:واقع الرقابة على الضريبة في الجزائر

انطلاقا من الأهمية الكبرى المعطاة للسياسة الجبائية لتعبئة المواد المحلية للدولة ينبغي تفعيل الرقابة الجبائية سواء من حيث الهياكل المساعدة لها ، أو أدواتها الرقابية بشكل يخفف من حدة انتشار ظاهرة التهرب الضريبي وعليه سنحاول من خلال هذا المطلب توضيح واقع الرقابة من خلال العوامل المعيقة للرقابة وكذلك كيفية تفعيل هذه العملية.

الفرع الأول: العوامل المعيقة للرقابة على الضريبة

رغم الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية ، والجهود المبذولة من طرف الدولة في هذا المجال إضافة إلى المبالغ التي يتم استرجاعها من خلال مختلف أشكال الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، إلا أنها لازالت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة منها وذلك نظرا للعوامل والصعوبات التي تواجهها.

أولا: العوامل المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية

1. غموض وعدم استقرار التشريعات

يصعب تطبيق القوانين التشريعية الخاصة بالرقابة الجبائية و ذلك لأنها في حالة تغيير دائم، حيث من الصعب فهم مواد ها التطبيقية، وعلى من وفي أي وقت تطبق هذه

[1] المادة 42 من قانون العقوبات.

المواد،حيث يعنى بتوضيحها أعوان الرقابة حسب مقدرته ومعرفته بالقوانين الجبائية أو يرجع في بعض الأحيان إلى رؤسائهم للإجابة عليها . وبنظر لبعض التشريعات فإن العديد منها يحد من فعالية جهاز الرقابة وذلك راجع إلى:[1]

* الثغرات التي يتيحها القانون الجبائي والتي يسعى من خلالها المكلف إلى التهرب من الضريبة.
* عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة في تنفيذ مهامهم، وتضمن حقوقهم وخاصة أثناء التدخل في عين المكان.
* صدور العديد من التعديلات في القوانين التي تثير الكثير من الجدل والنقاش.
* عدم مواكبة التشريعات الضريبية المطبقة للتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة.

2.نقص الكفاءة والإمكانيات البشرية

رغم تدعيم الإدارة الجبائية بمعهدين خاصين بتكوين الإطارات والمتمثلين في كل من المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغاربي للجباية والجمارك، إلا أنها لازالت تعاني من نقص في الكفاءات والخبرة في مجال الرقابة الجبائية وخاصة في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي واستعانة المتهربين بـذوي الخبرة لاستعمال طرق لا يتم اكتشافها إلا من طرف مراقبين دوي خبرة مهنية في هذا المجال، كما تعاني الرقابة من مشكل نقص المراقبين خاصة وان قانون الإجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة لا تتم إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الـذين لهم رتبت مفتش على الأقل، حيث لا يوجد تناسب بين عدد المكلفين وعدد المفتشين في إدارة الضرائب[2].

[1] قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين – حالة الجزائر– 2003 –2008 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، المدية، 2009/2008.، ص114.

[2] رحال ناصر، مرجع سابق، ص 49.

3. نقص الإمكانيات والوسائل المادية

تعاني الإدارة الجبائية في الجزائر من ضعف الإمكانيات المادية والوسائل التي تساعد أعوان الرقابة في أداء وظائفهم، مثل انعدام وسائل النقل للوصول إلى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات، إضافة إلى عدم تهيئة المقرات والمراكز الضريبية وانعدام الأجهزة واللوازم الضرورية للعمل في المكاتب مثل أجهزة الكمبيوتر ووسائل الاتصال والمعلوماتية التي تمكن من سهولة الاتصال وتبادل المعلومات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتها، وإمكانية الربط مع هيئات أخرى لطلب المعلومات[1].

ثانيا: العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي

توجد صعوبات أخرى خارجية عن نطاق الرقابة الجبائية والنظام الجبائي ا ذ أنها تعنى بأطراف أخرى لها علاقة مباشرة مع الإدارة مثل المكلفين بالضريبة ومختلف الهيئات والإدارات الأخرى.

1. نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة

يعتبر نقص الوعي الضريبي وضعف المستوى الأخلاقي للمكلف بالضريبة من بين المشاكل الأساسية التي تعيق عملية الرقابة إضافة إلى الاعتقاد السائد بـأن الضريبة أداة افتقار للشعوب وإنما تشكل إجحافا في حق دافعيها، ولذلك يلجأ المكلف إلى التهرب من دفعها، وتعتبر ظاهرة الرشوة التي تعكس انعدام الضمير الأخلاقي لدى المكلفين بالضريبة الذين يقومون بم نح هبات وهدايا كرشوة للأعوان الإدارية لفتح مجال التهرب من دفع الضريبة من خلال تخفيض مستحقات الضريبة والاستفادة من امتيازات غير مستحقة أو إخفاء كشوفات والمخالفات التي يرتكبونها في ملفاتهم.

كما يؤدي غياب التشريعات الضريبية لدى مكلف بالضريبة قيما يخص الضرائب التي يخضعون لها، وكيفية تحديد الوعاء وطرق التحصيل إلى عدم الاقتناع بالنظام

[1] ايت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 90.

الضريبي المطبق عليهم، وهو ما قد يؤدي بهم إلى اللجوء إلى التهرب من دفع الضريبة.[1]

2. اتساع رقعة الاقتصاد غير الرسمي

يتميز الاقتصاد الموازي بوجود الأنشطة التي تتم في الخفاء بعيدا عن أعين الحكومات وأجهزتها الرقابية كمحاولة للتهرب الضريبي، وتجنب القيود الرسمية المحددة لممارسة النشاط الاقتصادي، وقد أخذت هذه الظاهرة بعدا أوسع في السنوات الأخيرة بالجزائر، نتيجة الانفتاح الاقتصادي والتحول السريع من اقتصاد مغلق إلى اقتصاد السوق مما أدى إلى فتح نشاطات يغلب عليها الطابع السري وال ذي يصعب قياسه لأنه يتم في الخفاء، ومن ابرز مظاهر الاقتصاد غير الرسمي ما يلي[2]:

* البيع والشراء بدون فواتير مما يساهم في ظاهرة التهرب الضريبي.
* استعمال التسديد النقدي بدل التعامل بالشيكات لعدم الكشف من طرف الرقابة الجبائية.
* إبرام الصفقات المشبوهة وغير المصرح بها وخاصة في مجال المعاملات العقارية لعدم دفع الضرائب والرسوم المستحقة.

يؤدي الاقتصاد غير الرسمي إلى عدم المساهمة الكلية في الحصيلة الضريبية مما يحرم الخزينة العمومية من مواردها كما يبعد قواعد المنافسة النزيهة بين المتعاملين الاقتصاديين عن مسارها.

3.عدم التكامل والتنسيق بين الإدارة ومختلف الإدارات الأخرى

خول المشرع الجبائي للرقابة الجبائية حق الاطلاع لدى الإدارات ، الهيئات العمومية والمؤسسات المالية وكذا المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة من اجل الحصول على المعلومات اللازمة لإتمام عملية الرقابة ، اذ يمكن لهذه الأخيرة أن تحتج

[1] أوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، كلية الحقوق والعلوم الإدارية ،الجزائر، السنة الجامعية 2002-2003 ، ص 22

[2] ايت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص 292 ,

بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية ا لذين يطلبون منها حق الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها ، إذ أن ه ذه المؤسسات لا تتعاون فيما يخص تق ديم المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة والتي تعتبر ضرورية لإتمام عملية الرقابة وتسهيل الكشف عن المداخيل غير المصرح بها ، اذ يصرح مراقبي الإدارة الجبائية ان البنوك عادة ماتتماطل في تق‌ديم كشف حساب العملاء ال ذين يخضعون للرقابة الجبائية وتكتفي بتق ديم الكشف لفترة قصيرة لا تتجاوز 6 أشهر بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث عنه في الأرشيف في حين أن المراقبة تمتد لفترة 4 سنوات.[1]

الفرع الثاني: أداوت تفعيل الرقابة على الضريبة

تسعى الدولة الجزائرية إلى اتخاذ عدة إجراءات وتدابير تهدف إلى تدعيم وتطوير الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي ومن أهمها:

أولا: إجراءات تحسين نظام الرقابة الجبائية

تتعلق هذه الإجراءات بتحسين وتقوية نظام الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي وتتمثل أهم هذه الإجراءات فيما يلي:

1. تقوية النظام الضريبي

اعتمد إصلاح الإدارة الجبائية بالنظام الجبائي الذي تم تغييره جذريا من خلال تبسيطه وتوجيهه نحو الأنظمة العصرية لفرض الضرائب في العالم، ومن أهم إجراءات تحسين النظام الضريبي ما يلي:

- تسهيل الإجراءات الجبائية من خلال تأسيس الملف الجبائي الوحيد، وال ذي تصنف وتتابع فيه عن كل التصريحات المختلفة للكلفين بالضريبة.
- إنشاء التحقيق المصوب الذي يعتبر اقل شمولية وأكثر سرعة واقل تعمقا من التحقيق المحاسبي، إذ أن خاصية الانتظام والتصويب له ذا التحقيق يمكن مراقبي الإدارة

[1] بشرى عبد الغني، مرجع سابق، ص 198.

الجبائية من اكتشاف التهرب الضريبي فور وقوعه أو التصريح لدى الإدارة الجبائية وبالتالي يتم إعادة تشكيل رقم الأعمال ثم إصدار الجداول الإضافية الناتجة عن إعادة التقييم أو إرسالها إلى مكلف مباشرة لدفعها إلى قباضة الضرائب التابع لها.

- زيادة التشديد في العقوبات المفروضة على المكلفين المتهربين.

2. عصرنة الإدارة الجبائية

خضعت الإدارة الجبائية في الجزائر لعدة إصلاحات تهدف في مجملها الى تطوير هياكل الإدارة الجبائية وتصنيفها حسب فئات المكلفين بالضريبة، وقد تميز التنظيم الجديد للإدارة بما يلي:

- إنشاء ثلاثة هياكل كبيرة جديدة هي مديرية ك بيات المؤسسات، مركز الضرائب والمركز الجواري للضرائب.
- إنشاء مديرية العلاقات العمومية والاتصال ومديرية الإعلام من اجل تحسين العلاقات بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.
- رفع كفاءة أعوان الإدارة ويتضح ذلك من خلال إعداد برامج لتكوين الموظفين وتحسن مستواهم ، إضافة إلى زيادة عدد المراقبين الرئيسيين والمركزيين المتخرجين من المعهد المغاربي للجباية والجمارك والمدرسة الوطنية للضرائب.

3. تعزيز وتدعيم التعاون والتنسيق مع مصالح الجمارك

وذلك عن طريق:

- خلق وإنشاء فرق مختلطة ما بين الجمارك والضرائب للقيام بالتحقيقات المشتركة.
- تبادل المعلومات حول قنوات التهريب المعينة من طرف إحدى المصلحتين.
- تبادل الملفات بمكافحة التهرب الضريبي.[1]

[1] ايت بلقاسم لامية، مرجع سابق، ص ص 93 –94.

4. التعاون والتنسيق الدولي:

إن انفتاح الاقتصادي الذي تعرفه الجزائر اليوم على مختلف دول العالم والتطور الذي عرفته المبادلات المالية والتجارية على الصعيد الدولي، أدى إلى التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي من خلال الإجراءات التالية:[1]

- الاطلاع على أموال الأفراد في الخارج و ذلك بحثهم على تقديم التصريحات المتعلقة بالمداخيل والإيرادات المحققة في الخارج.
- عقد الاتفاقيات الخاصة بتبادل المعلومات الضريبية وخاصة التي تتعلق بالحسابات الجارية المفتوحة لدى البنوك و ذلك تسهيلا لتحصيل الضرائب المستحقة وفرض العقوبات.
- الحرص على تتبع وفهم المعاملات التي تتم عبر شريكة الانترنت مع سن التشريعات الضريبية المناسبة لها.

[1] بشرى عبد الغني، مرجع سابق، ص 207.

خلصنا في هذا الفصل، بعد دراسة مختلف إجراءات أشكال الرقابة الجبائية أن الرقابة المعمقة أي بعين المكان هي أفضل طريقة يتم الاعتماد عليها لاكتشاف سلوكيات المكلف للتهرب من دفع الضريبة من خلال تطبيق نوعين من التحقيق وهي التحقيق المحاس بي والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية نظرا لشموليتها لكل مراحل المراقبة، كما لا يمكن إهمال الرقابة الداخلية (الشاملة) نظرا لأهميتها في اكتشاف التهرب بأساليب بسيطة وسريعة.

والملاحظ أنه رغم المعايير الموضوعة من قبل الإدارة لمحاربة التهرب الضريبي إلا أنها غير كافية نظرا للعدد المحدود للموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعة لأعوان الإدارة الجبائية من اجل القيام بمهامهم، إضافة إلى غموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية، كل ه ذه الصعوبات اذت بالسلطات المعنية إلى اتخاذ بعض الإجراءات لتفعيل عملية الرقابة والتي تتمحور حول تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف وعصرنة الإدارة الجبائية.

خاتمة

يعتبر النظام الضريبي أحد المقومات الأساسية للسياسة المالية في الدولة المعاصرة وهو عبارة عن مجموعة من التشريعات والقوانين الضريبية التي تختص بالقواعد والإجراءات التي تحكم نظام فرض وربط وتحصيل الضرائب، إضافة إلى اللوائح التنفيذية التي تحرص على تنفيذ ومراقبة هذه الإجراءات متمثلة في الإدارة الجبائية، وتهدف في مجملها إلى تحقيق أهداف السياسة المالية من خلال سياستها الضريبية التي تمكنها من التدخل لتوجيه النشاط الاقتصادي.

إن إلزامية فرض الضريبة وتعددها يؤدي ببعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة وغير المشروعة للتهرب من دفعها، ولذلك تسعى الدولة جاهدة وبكل الطرق الممكنة للتخفيف من حدة الظاهرة .

ونظرا للأهمية التي تكتسيها الرقابة الجبائية من أجل المحافظة على الأموال العمومية ومكافحة التهرب الضريبي، فقد منح لها المشرع إطارا قانونيا، كما وضع لها المشرع أجهزة وهياكل تنظيمية تسهر على تطبيق وتنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات المركزية و الجهوية و الولائية .

وتتخذ الرقابة على الضريبة عدة أشكال تنقسم إلى رقابة عامة ورقابة معمقة، ويعتبر التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من أهم الطرق التي تعتمد عليها الرقابة الجبائية، حيث يختص التحقيق المحاسبي بالأشخاص المعنويين، بينما يختص التحقيق المعمق بدخول الأشخاص الطبيعين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، ويتم ذلك من خلال الإجراءات التحضيرية للتحقيق التي تتضمن البرمجة وجمع المعلومات، ثم مباشرة أعمال التحقيق من خلال الفحص والمراقبة بعين المكان للتأكد من صحة للممتلكات بغرض اكتشاف الممارسات التدليسية ثم تبليغ النتائج المتوصل إليها، وإصدار الجداول الإضافية الناتجة عن إعادة التقييم .

لكن على الرغم من كل هذه الأجهزة الموضوعة، والإجراءات والوسائل المتخذة لتقرير عمل نظام الرقابة الجبائية إلا أنه غير كفيل بتحقيق الفعالية في أداء المهام الموكلة إليه .

باعتبار أن الحكم على فعالية نظام الرقابة الجبائية يكمن في مدى قدرته على تحقيق أهدافه، إلا أن المشاكل التي تعاني منها حالت دون ذلك وهذا ما يستدعي ضرورة إتخاد كل الوسائل والإجراءات الكفيلة بتحسينها.

و على ضوء ما درسنا تم التوصل إلى النتائج التالية :

- تتم عمليات الرقابة الجبائية من طرف مصالح جبائية مخولة قانونا بذلك، تتبع طرق وإجراءات أهمها الرقابة الشكلية، والرقابة على الوثائق، بإضافة إلى التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب والتحقيق المعمق للوضعية الشاملة .
- إن طريقة التحقيق المحاسبي تبقي محدودة الفعالية لأنها لا تستطيع أن تصل إلى المداخيل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين، وهذا ما أدى إلى تدعيمها بالتحقيق المعمق .
- يمكن أن تؤدي الرقابة الجبائية دورا هام في كشف عن المواطنين المتملصين من ضريبة واسترداد مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية المطلوبة، والإمكانيات المادية والبشرية اللازمة .
- إن افتقار إدارتنا الضريبية للمراقبين وخاصة المؤهلين والمناسبين لأداء أعمال الرقابة، يكون سبب من أسباب التهرب الضريبي وانعدام ثقة المكلفين بالنظام الضريبي ككل.
- إن تحسين العلاقة بين إدارة والمكلفين من الإجراءات الهامة الواجب إتخادها للتقليل من التملص الضريبي وتحقيق فعالية الرقابة .
- الإطلاع الدائم على القوانين الجبائية مع كل المستجدات المتعلقة بالرقابة عن طريق القوانين المالية أو المراسلات والتعليمات الصادرة من طرف المديرية العامة للضرائب لتساعد العون المحقق في أداء مهامه وعدم الوقوع في أي نصوص قانونية عدلت أو ألغيت مما تسبب له تجاوزات في حق المكلف أو في حق الإدارة الجبائية .

من خلال النتائج السابقة، يمكن تقديم بعض التوصيات والاقتراحات التالية:

- زيادة تأهيل وتدريب المراقبين، وذلك لضمان الرقابة الجيدة، بما يساهم في تحقيق التنمية والمحافظة على الاقتصاد الوطني .
- التعاون والتنسيق مع الجهات والمصالح الجبائية الأخرى لتوفير الكثير من الجهد والوقت خاصة في استغلال المعلومات .
- ضرورة تحديد معايير واضحة وموضوعية لانتقاد المكلفين الذين سيتم إخضاعهم للرقابة الجبائية، وعدم التركيز على قطاعات دون غيرها .
- العمل علي إدخال و استعمال الإعلام الآلي في كل مصالح الجباية.
- العمل على زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة، عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة .

في ضوء الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها فقد تتجلي لنا آفاق جديدة، مما يجعلنا نقترح أن نركز البحوث المستقبلية على المواضيع التالية:

- دور و فعالية الرقابة على الضريبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي .
- التجارة الإلكترونية وتأثيرها على فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي .
- الرقابة الجبائية في إطار التكتلات الإقليمية .
- الرقابة الجبائية و محاربة الجنات الضريبية .

Série O n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية .....

مفتشية الضرائب لـ .....

رمز مفتشية : .....

رقم التعريف الجبائي :

رقم المادة:

محضر معاينة

(1) .....

المواد 152 و 224- 3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002.

في اليوم ..... من عام .....

و على الساعة ..... (2) نحن الممضين أسفله (3) :

.....

.....

.....

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند (4) : .....

.....

.....

الممثل من طرف (5) : .....

.....

للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عاينا مايلي : .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

و عند نهاية تدخلنا، قمنا بقفل هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد : .....

لإمضائه معنا و الذي قبل – رفض – (6) و صرح بمايلي : .....

.....

.....

.....

.....

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و صل استلام .

إمضاء المعني،

إمضاء الأعوان،

(1) موضوع المعاينة المادية ؛
(2) تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالأحرف كاملة؛
(3) اسم و لقب ورتبة العون ؛
(4) الإسم و اللقب أو العنوان الإجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة ؛
(5) اسم و لقب وصفة الممثل ؛
(6) أشطب العبارة غير الملائمة

الملحق رقم (01) محضر معاينة.

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب

لولاية .....

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

تصريح بالوجود

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

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

تاريخ الإستلام

.....

سلسلة G رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية : .....

اسم الشهرة التجاري : .....

عنوان المقر الإجتماعي : .....

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

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

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

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

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

تاريخ بدء النشاط : .....

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

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

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

طبيعة النشاط الرئيسي : .....

نشاطات ثانوية أخرى : .....

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى : .....

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

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

مكان مسك المحاسبة : .....

إسم وعنوان المحاسب : .....

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

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

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

بـ ..... في .....

الإمضاء

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

الملحق رقم (02) تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية ....
DIRECTION ....
مفتشية الضرائب لـ ....
INSPECTION DES IMPOTS DE ....
قباضة الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE ....
.COMMUNE DE .... بلدية

NIS :
NIF :
Article d'imposition :

200 .... الشهر
200 .... الفصل
Mois de 200
.... Trimestre 200

للتذكير إجباريا
A RAPPELER OBLIGATOIREMENT

F. J.

الضرائب والرسوم المحصلة فورا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد

IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

M .... : السيد (ة)
(nom et prénom - raison sociale) (الإسم - اللقب - إسم الشركة)
Activité / Profession : .... : النشاط أو المهنة
Adresse : .... : العنوان

IMPORTANT !

هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قباضة الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من الشهر

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les **VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS.**

رمز النشاط
CODE ACTIVITE

Série G. n° 50

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

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

Acomptes IBS التسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات

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

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

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

ENAG - ULC - Algérie (2007)

Droit de timbre sur état حق الطابع

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة الضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à payer (en DA)
E 2 E 00				
4	TOTAL			

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب و الرسوم الغير واردة أعلاه

Code	Opérations imposables العمليات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires imposable	Taux	
5	TOTAL			

RECAPITULATION (EN DA) تلخيص بـ (دج)

1 - TAP. C/500 026/A	
2 - AP / IBS. C/201 001/M1	
3. 1 - IRG Salaires. C/201 001/100	
3. 2 - IRG/ Autres ret. sources. C/201 001/101/ABIC	
3. 3 - IBS/ Ret. à la source. C/201 001/M2 et 3	
- TIC. C/201 003/303/A/B	
4 - Droits de timbre. C/201 002/201	
5 - Autres. C/	
6 - TVA. C/500 020/A	
MONTANT TOTAL A PAYER	

Cadre réservé au contribuable إطار خاص بالمكلف بالضريبة

يشهد بصحة وصدق محتوى هذا التصريح وتطابقه مع الوثائق المحاسبية.

Certifié sincère et véritable le contenu de la présente déclaration et conforme aux documents comptables.

A ..... le .....

Cachet, signature,

Cadre réservé à la recette des impôts إطار خاص بقباضة الضرائب

Reçu- ce jour, la présente déclaration enregistré sous le numéro : .....

Payée - par chèque bancaire N° : .....

du : .....

tiré sur l'Agence : .....

- par chèque postal N° : .....

- en numéraire : .....

prise en recette par quittance N° : .....

de ce jour.

A ..... le .....

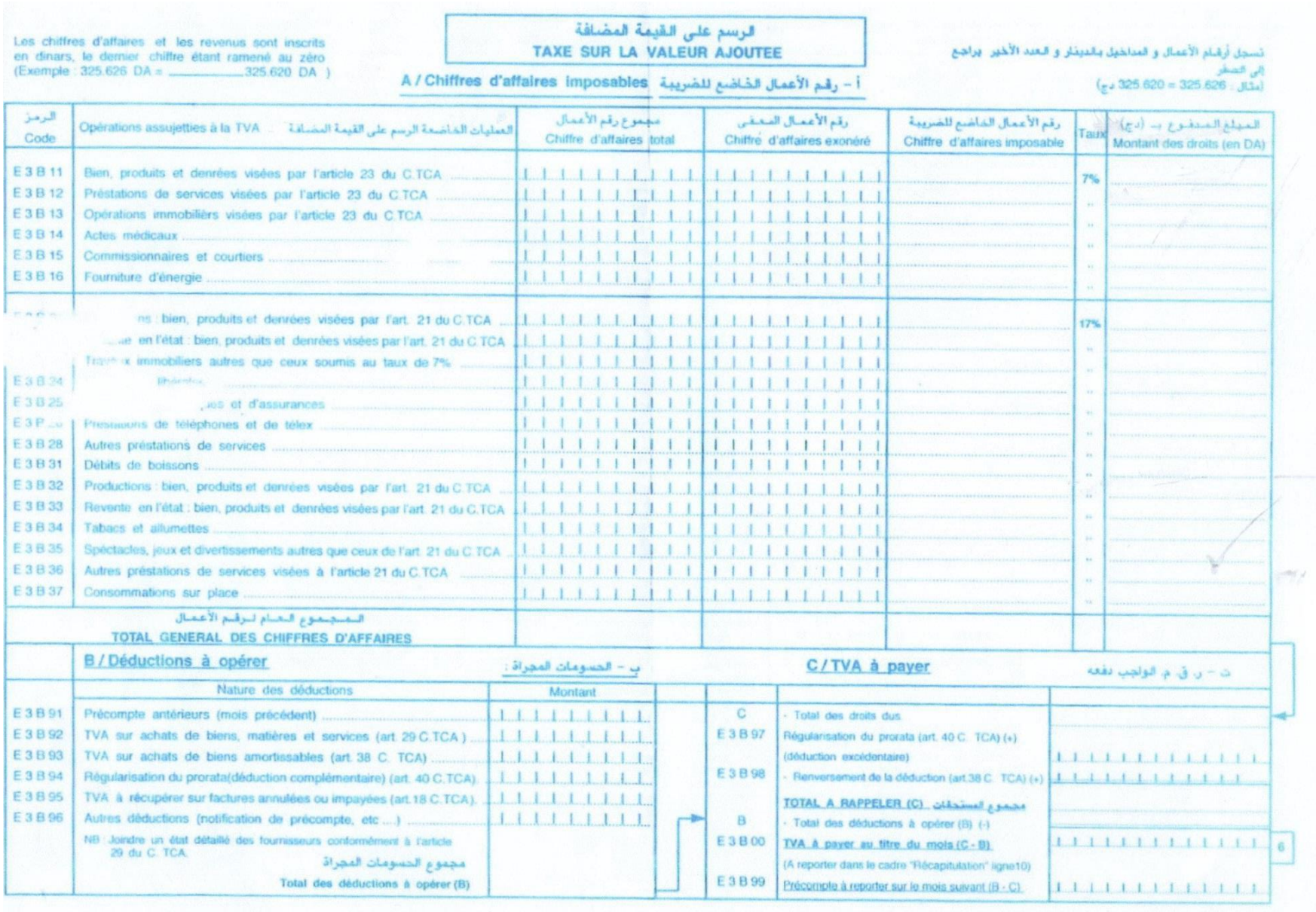
Le receveur des impôts

Cachet, signature,

Cadre réservé au service d'assiette إطار خاص بمصلحة الوعاء

Déclaration enregistrée le : .....

Observation éventuelles : .....



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

الرسم على القيمة المضافة
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

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

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

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

B / Déductions à opérer ب - الحسومات المجراة :

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

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

C	- Total des droits dus	
E 3 B 97	Régularisation du prorata (art. 40 C. TCA) (+) (déduction excédentaire)	
E 3 B 98	- Renversement de la déduction (art.38 C. TCA) (+)	
	TOTAL A RAPPELER (C) مجموع المستحقات	
B	- Total des déductions à opérer (B) (-)	
E 3 B 00	TVA à payer au titre du mois (C - B) (A reporter dans le cadre "Récapitulation" ligne10)	6
E 3 B 99	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	

كيفية تسديد الضريبة

يتحسن على كل مكلف بالضريبة تسديد ضرائبه بواسطة صك بنكي ما يسمح له بأداء التزاماته الجبائية دون التنقل إلى قباضة الضرائب عن طريق إرسال هذا التصريح إلى قباضة الضرائب المختص إقليميا مرفوقا بالصك.

كما يستطيع أن يقوم بالتزاماته بالدفع عن طريق البريد بحيث يرسل هذا التصريح للقابض الضرائب مصحوبا بشك الدفع البريدي.

إذا لم يكن للمكلف بالضريبة حسابا بنكيا أو بريديا فإنه يمكنه أداء الضريبة باستعمال حوالة خزينة يحولها القابض الضرائب المختص لدى أي مكتب بريدي، يرسل التصريح في هذه الحالة إلى قابض الضرائب مرفقا بوثيقة إثبات دفع الضريبة من طرف مكتب البريد.

إذا لم يتمكن التسديد بالكيفيات المذكورة أعلاه، تبقى دائما أمام المكلف بالضريبة إمكانية الدفع نقدا لدى القابض الضرائب المختص عند إيداع التصريح

تذكير بالتزامات المكلفين بالضريبة

1. يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي والنظام العام الرسم على القيمة المضافة وكذا المسلمي المهن الحرة المتعينين بدفع الضرائب و الرسوم لديوان أو عن طريق الإشتراك من المصدر، إيداع هذا التصريح لدى قباضة الضرائب المختصة و دفع المبالغ المقابلة خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي الشهر الذي استحقت فيه الحقوق الجبائية أو الذي تم فيه دفع التسبيقات من المصدر.

(المواد: 110، 121، 129 ، 1، 159 ، 2 و 358 ، 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المواد 76، 28 و 88 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

2. إذا كان مبلغ الحقوق المدفوعة خلال السنة أقل من خمسين ألف دينار (50.000 دج) فإنه يحق للمكلف بالضريبة في بداية السنة الموالية أن يصرح و يدفع هذه الحقوق في العشرين (20) الأولى من الشهر الموالي للفصل المدني.

(المادة 371 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و المادة 78 من قانون الرسوم على رقم الأعمال).

3. تطبق غرامة 10% من الحقوق المستحقة في حالة الإيداع المتأخر لهذا التصريح.

ترفع هذه العقوبة إلى 25% بعد إخطار المعني بأمر بصورة رسمية بقاء شهر واحد.

إن الإمتناع عن التصريح بالضريبة بعد إنقضاء هذا الأجل يستوجب الفرض التلقائي للضريبة بتطبيق العقوبة الجبائية المذكورة أعلاه (25%).

4. يترتب عن التسديد المتأخر للحقوق و الرسوم تحصيل عقوبة جبائية قدرها 10%

و فيما يخص الرسوم على رقم الأعمال، تطبق غرامة إرتجاعية تساوي 3 % عن كل شهر تأخير أو جزء من شهر دون أن يتعدى هذا الإلتزام المجموع مع عقوبة 10% المنصوص عليها أعلاه نسبة 25%

Rappel des obligations des Contribuables

1/ Les contribuables relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et les titulaires de professions libérales qui sont soumis au versement d'impôts et taxe payables au comptant ou par voie de retenue à la source.sont tenus de déposer, auprès de receveur des impôts de leur circonscription, la présente déclaration tenant lieu de bordereau avis de versement dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le mois au titre duquel les droits sont dus, ou au cours duquel les retenues à la source ont été opérées et de payer sumultanément les montants correspondants.
(Articles : 110, 121, 129 -1, 159 -1, 358-2 et 359 -1 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées.)
(Articles : 28, 76, et 88 du Code des taxes sur le Chiffre d'Affaires.)

2/ Lorsque le montant des droits payés au cours de l'année est inférieur à cinquante mille dinars (50.000 DA), le contribuable est autorisé, pour l'année suivante, à déposer trimestriellement sa déclaration et à s'acquitter de ses droits et taxes, dans les vingt (20) premiers jours du mois qui suit le trimestre civil.
(Articles : 371 du Code des Impôts Directs et taxes Assimilées et 78 du Code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires).

3/ Le dépôt tardif de la déclaration donne lieu à une pénalité égale à 10 % des droits dus.

Cette pénalité est portée à 25 % après mise en demeure du contribuable par l'administration de régulariser sa situation dans un délai d'un mois.

Le défaut de déclaration à l'issue de ce délai d'un mois, entraine la taxation d'office avec application de la pénalité de 25% citée ci-dessus et l'émission d'un rôle, immédiatement exigible.

4/ Le paiement tardif de ces droits et taxes donne lieu à la perception d'une pénalité de retard de 10%.

En matière de taxes sur le chiffre d'Affaires, une astreinte de 3 % par mois ou fraction de mois de retard est appliquée en sus de la pénalité de 10% citée ci-dessus avec un maximum de 25 %.

Mode de paiement de l'impôt

Il est vivement recommandé au contribuable le paiement par **chèque bancaire** qui lui permet d'accomplir ses obligations fiscales sans se déplacer, en adressant au Receveur des impôts de sa circonscription la présente déclaration appuyée du chèque.

Il peut également s'acquitter de ses droits et taxes par **virement postal** en adressant au Receveur concerné, la déclaration accompagnée d'un chèque de virement postal.

Au cas ou il ne dispose pas d'un compte bancaire ou postal, le contribuable a la faculté de se libérer de sa dette fiscale, par **Mandat carte Trésor,** libellé au nom du Receveur des impôts concerné, auprès de n'importe quel bureau de poste. La déclaration est alors adressée au Receveur des impôts, appuyée du justificatif de versement délivré par le bureau de poste.

Enfin, il lui reste toujours la possibilité dans le cas ou les modes de paiement cités ci-dessus ne peuvent être utilisés, de s'acquitter en espèces à la caisse du recaveur des impôts territorialement compétent, lors de dépôt de la déclaration.

كيفية ملء التصريح بالضريبة

إن هذا التصريح الذي يعد بمثابة جدول لتسجل خاص بالدفع، يشمل كل الضرائب و الرسوم المدفوعة دفعيا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر التي أداها من طرف المكلفين بالضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و النظام العام للرسم على القيمة المضافة و أصناف المهن حرة، يحوض هذا التصريح إبتداءا من أول جانفي 1995 كل من:

- جدول الإشتراك العام مع دفع الرسم على النشاط المهني (لون أصفر).
- جدول الإشتراك العام مع تسبيقات على الضرائب المحققة بالضريبة على أرباح الشركات (لون أبيض).
- جدول الإشتراك العام بالدفع الفوري و ب.إ على الأجور (لون أزرق).
- جدول الإشتراك العام مع دفع الرسم على القيمة المضافة و الرسم على البترول و المواد الصيدلانية.
- التصريح العام بالرسم التطهيري على الإنتهاك.
- التصريح العام بالرسم الموحد الإضافي.
- التصريح العام بالرسم على القيمة المضافة.

خانة رقم 2: تصرح و تسدد ذكاة (03) تسبيقات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات في العشرين (20) يوم الأولى من شهر مارس، جوان و نوفمبر (المادة 69 من قانون المالية لسنة 2003).

خانة رقم 4 : هذه الخانة تخص المكلفين بالضريبة الذين يطلبون تسديد رسم الدمغة على الشريط.

أنظر: - قانون المرة: المادة 1 و 3.
- ديوان الخزينة: المادة 1 و 3.
- ديوان الصفة: المادة 1، 3، و 6 (الرسم على القيمة المضافة).

- المتعهدون 1، 3، و 6 (الرسم على القيمة المضافة) و عند الإقتضاء، المادة 5 (الرسم الداخلي على الإستهلاك).

هذا تعاريف أنشطة الفيزة بالضريبة أو بالمهنة أو الأنشطة الإجتماعية من طرف شركات رأس المال. إن هذه الأخيرة تتمتع ضمن المادة رقم 2 ملاحظة : تشمل الإيرادات و المكلفين بالضريبة حسب النظام الجبائي تصريحا مبسطا من التصريح المتكرر (Série G n° 50 A)

Comment servir la déclaration

La présente déclaration, tenant lieu de bordereau avis de versement, est prévue pour l'ensemble des impôts et taxes payables au comptant ou par voie de retenue à la source dus par les contribuables et assujettis relevant du régime du bénéfice réel et du régime général de la TVA et par les titulaires des professions libérales.
Elle remplace à compter du 1er janvier 1995 :
- le bordereau avis de versement de la TAP (Jaune) ;
- le bordereau avis de versement des acomptes IBS (blanc) ;
- le bordereau avis de versement du VF et IRG salaires (bleu) ;
- les bordereau avis de versement des différentes retenues à la source au titre de l'IRG et de l'IBS ;
- le bordereau avis de versement du droit spécifique sur les carburants et les produits pharmaceutiques.
- la déclaration relative à la taxe intérieure de consommation;
- la déclaration relative à la taxe spécifique additionnelle ;
- la déclaration relative au droit de timbre sur état.
- la déclaration de la TVA.

Cadre N° 2 : Les trois (03) acomptes provisionnels de l'impôts sur le bénéfice des sociétés sont déclarés et payés respectivement dans les vingt (20) premier jours des mois de mars, juin et novembre. (article 60 de la loi de finances pour 2003)

Cadre N° 4 : Ce cadre est utilisé notamment par les contribuables qui auront demandé à s'aquitter du droit de timbre sur état.

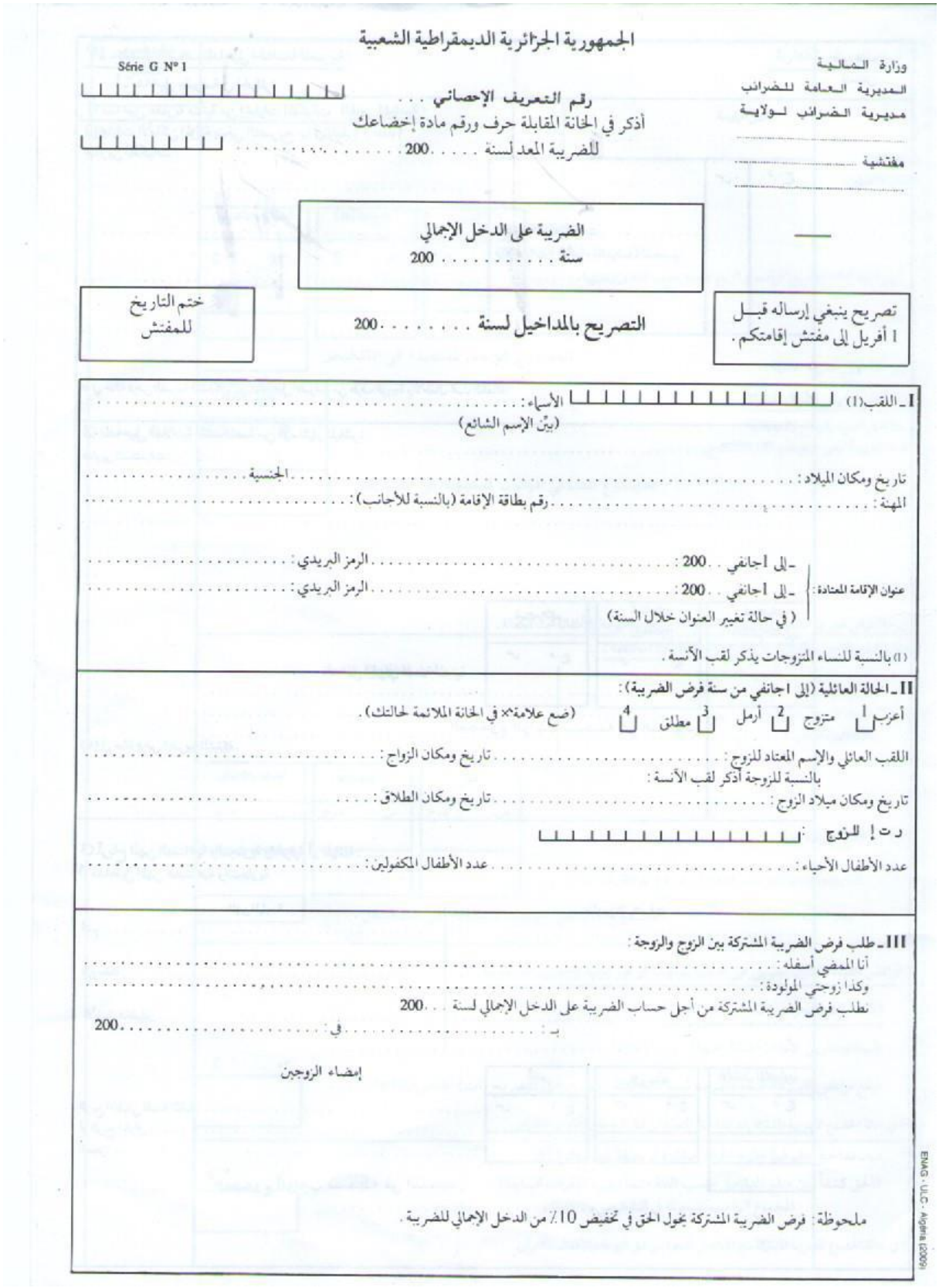
Exemple :

Professions libérales : Cadre 1 et 3.
Commerçants détaillants : Cadre 1et 3.
Commerçants grossistes : Cadre 1,3 et 6 (TVA)
Producteurs : Cadre 1, 3, 6 (TVA) et éventuellement 5 (TIC, ...).

Lorsque les activités de commerce de détail, de gros ou de production sont exercées par des sociétés de capitaux, elles sont concernées par le cadre n° 2

N. B / Les administrations et les contribuables relevant du régime du forfait utiliseront un modèle simplifié de la présente déclaration (Série G - n° 50 A).

الملحق رقم (03) التصريح الشهري أو الثلاثي(سلسلة G 50).



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية .....
مفتشية .....

Série G N° 1

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

الضريبة على الدخل الإجمالي
سنة 200

التصريح بالمداخيل لسنة 200

تصريح ينبغي إرساله قبل 1 أفريل إلى مفتش إقامتكم.

ختم التاريخ للمفتش

I ـ اللقب(1) ..... الأسماء : .....
(بيّن الإسم الشائع)

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

عنوان الإقامة المعتادة :
ـ إلى أجانفي . . 200 : ..... الرمز البريدي : .....
ـ إلى أجانفي . . 200 : ..... الرمز البريدي : .....
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II ـ الحالة العائلية (إلى أجانفي من سنة فرض الضريبة) :
أعزب 1 ☐ متزوج 2 ☐ أرمل 3 ☐ مطلق 4 ☐ (ضع علامة × في الخانة الملائمة لحالتك).

اللقب العائلي والإسم المعتاد للزوج : ..... تاريخ ومكان الزواج : .....
بالنسبة للزوجة أذكر لقب الأنسة :
تاريخ ومكان ميلاد الزوج : ..... تاريخ ومكان الطلاق : .....
ر ت إ للزوج : ☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐☐
عدد الأطفال الأحياء : ..... عدد الأطفال المكفولين : .....

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

إمضاء الزوجين

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

ENAG - U.I.C - Algérie (2009)

عمود مخصص للممتش

4) أرباح المهن غير التجارية :

المهن الممارسة	عناوين النشاطات
أنتم :	.....
الزوجة (٥)	.....
الأطفال المكفولين :	.....

	أنتم		الزوجة (٥)		أطفالكم المكفولين	
	س	د.ج	س	د.ج	س	د.ج
ربح السنة (نظام التصريح المراقب أو الربح المحدد حسب التقدير الإداري)						
العجز						
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص						

(٥) في حالة فرض الضريبة المشتركة .

5) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :

	المبلغ الخام٥	
	س.	د.ج
ا) مداخيل الديون والودائع والكفالات		
٥ بعد تطبيق تخفيض جزافي قدره 5000,00دج		
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص		

٥ في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة .

6) المرتبات والأجور والعلاوات والمداخيل والمكافآت المختلفة :

(المهن الممارسة)	أسماء وعناوين المستخدمين
ـ أنتم :	.....
ـ الزوجة ٥	.....
ـ الأطفال المكفولين :	.....

	أنتم		الزوجة٥		أطفالكم المكفولين	
	س	د.ج	س	د.ج	س	د.ج
المبالغ المقبوضة نقداً						
ـ الامتيازات العينية (قبل حسم إقتطاعات ض د إ. من المصدر						
المجموع الصافي الواجب تسجيله في التلخيص ...						

(٥) في حالة فرض الضريبة المشتركة .

7) فوائض القيمة للتنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق المتعلقة بها .

(العمليات المنجزة في إطار آخر غير المهني) .

طبيعة وعناوين الأملاك المتنازل عنها : .....

مبلغ فوائض القيم الخاضعة للضريبة لسنة ... 200 المصرح به في التصريح (ات) الخاص(ة) (٥)	س	د.ج

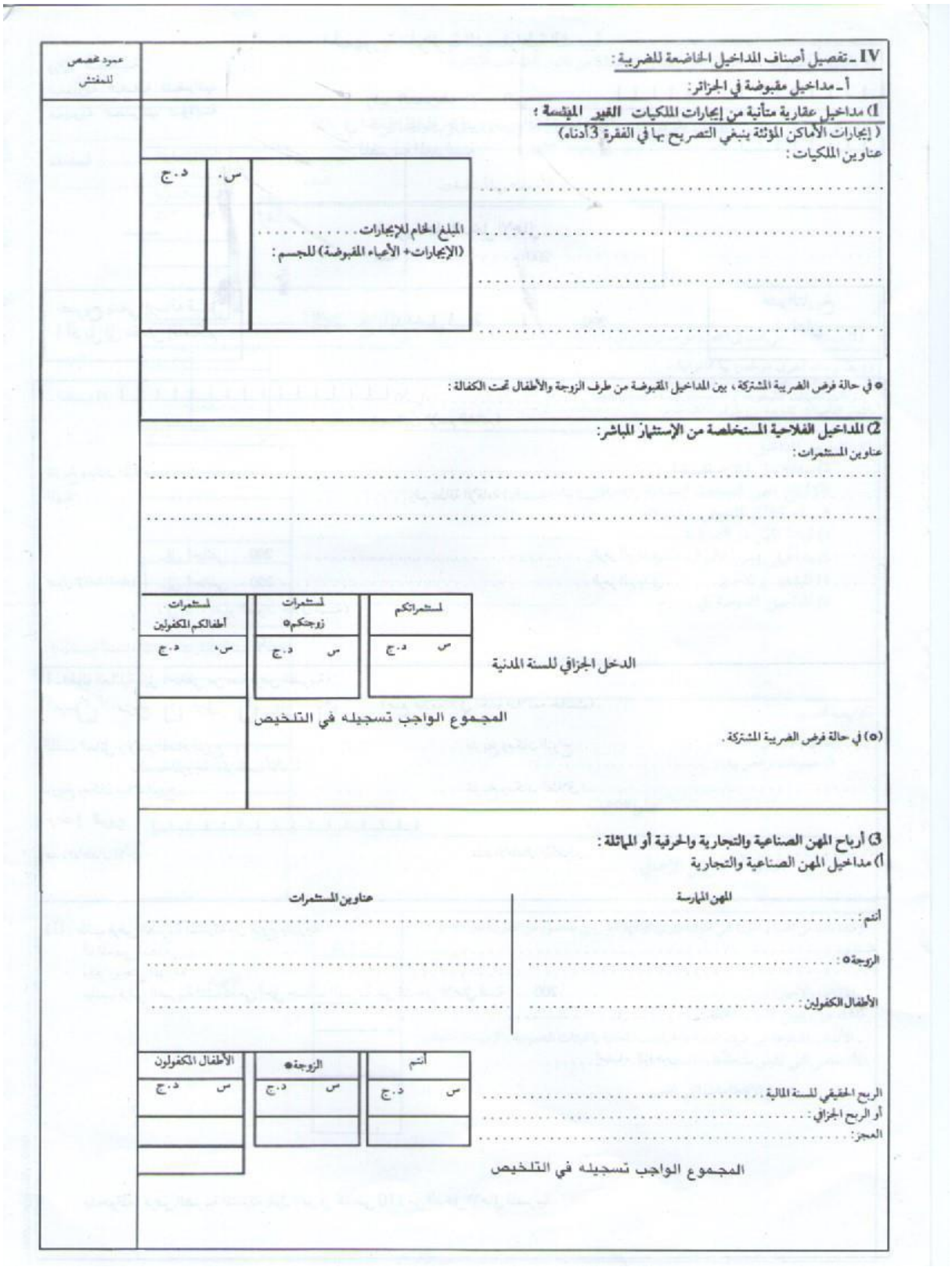
(٥) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .

ب ـ مداخيل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو بصفة غير مباشرة (٥)

(ألحق كشفاً يبين مبلغ المداخيل حسب الفئة متبعاً ترتيب الفقرات السابقة) .

المجموع الواجب تسجيله في التلخيص	س	د.ج

(٥) في حالة الخضوع للضريبة المشتركة بلغ المداخيل المنجزة من قبل الزوجة والأطفال المكفولين .



عمود مخصص للمفتش

IV ـ تفصيل أصناف المداخيل الخاضعة للضريبة :

أ ـ مداخيل مقبوضة في الجزائر:

1) مداخيل عقارية متأتية من إيجارات الملكيات المبنية والغير المبنية :
(إيجارات الأماكن المؤثثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)

عناوين الملكيات :

.....

.....

.....

.....

	س.	د.ج
المبلغ الخام للإيجارات ..... (الإيجارات + الأعباء المقبوضة) للجسم :		

o في حالة فرض الضريبة المشتركة ، بين المداخيل المقبوضة من طرف الزوجة والأطفال تحت الكفالة :

2) المداخيل الفلاحية المستخلصة من الإستثمار المباشر:

عناوين المستثمرات :

.....

.....

مستثمراتكم		مستثمرات زوجتكم o		مستثمرات أطفالكم المكفولين	
س	د.ج	س	د.ج	س.	د.ج

الدخل الجزافي للسنة المدنية

المجموع الواجب تسجيله في التلخيص

(o) في حالة فرض الضريبة المشتركة .

3) أرباح المهن الصناعية والتجارية والحرفية أو المماثلة :

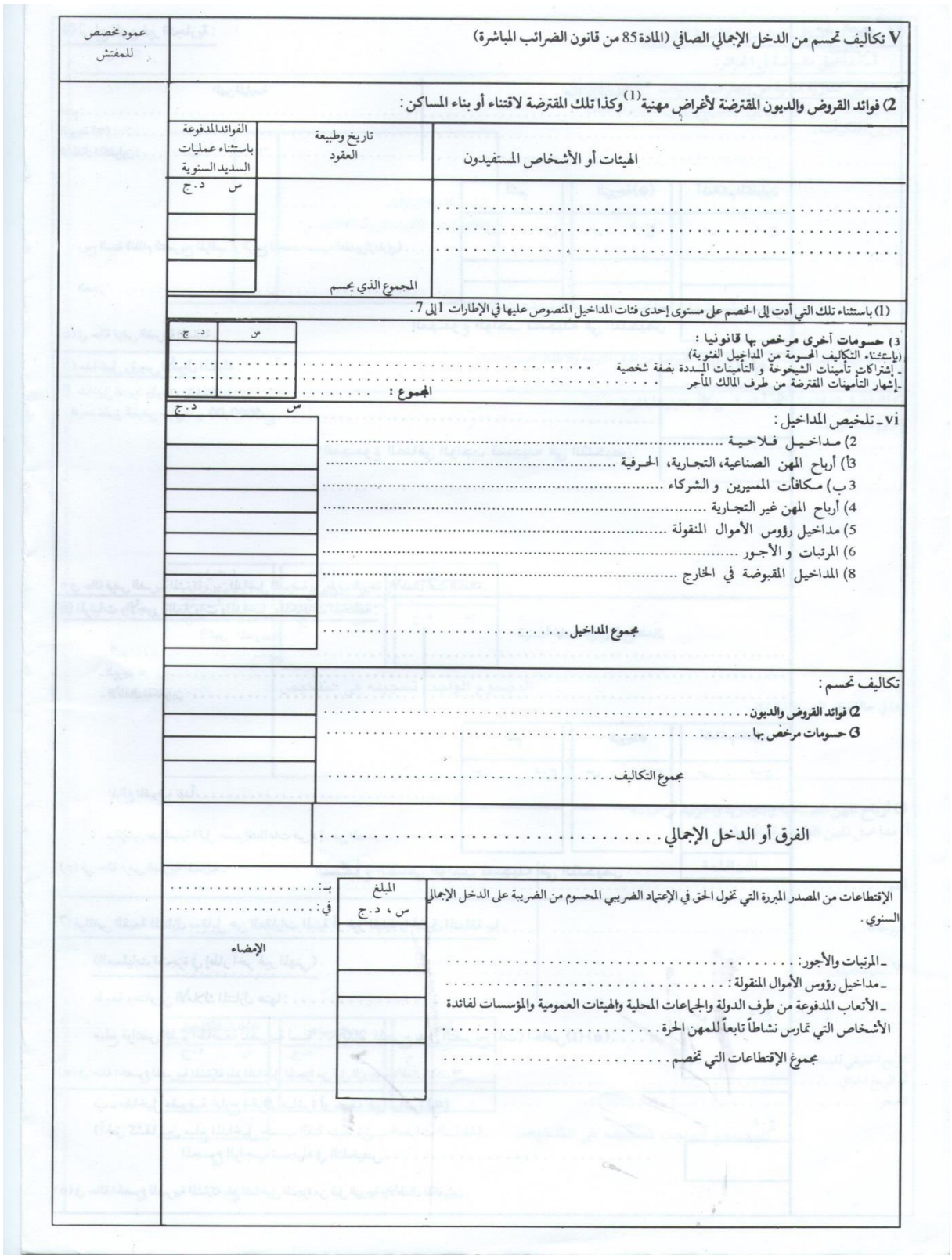
أ) مداخيل المهن الصناعية والتجارية

المهن الممارسة	عناوين المستثمرات
أنتم :	.....
الزوجة o :	.....
الأطفال المكفولين :	.....

أنتم		الزوجة o		الأطفال المكفولون	
س	د.ج	س	د.ج	س	د.ج

الربح الحقيقي للسنة المالية .....
أو الربح الجزافي : .....
العجز : .....

المجموع الواجب تسجيله في التلخيص



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

عمود مخصص للمفتش

2) فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية[1] وكذا تلك المقترضة لاقتناء أو بناء المساكن :

الهيئات أو الأشخاص المستفيدون	تاريخ وطبيعة العقود	الفوائد المدفوعة باستثناء عمليات السديد السنوية
.....		س د.ج
.....		
.....		
	المجموع الذي يحسم	

(1) باستثناء تلك التي أدت إلى الخصم على مستوى إحدى فئات المداخيل المنصوص عليها في الإطارات 1 إلى 7.

3) حسومات أخرى مرخص بها قانونيا :
(باستثناء التكاليف المحسومة من المداخيل الفئوية)
- إشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية .....
- إشهار التأمينات المقترضة من طرف المالك المأجر .....
المجموع : .....

س	د.ج

VI - تلخيص المداخيل :

	س د.ج
2) مداخيل فلاحية	
3أ) أرباح المهن الصناعية، التجارية، الحرفية	
3ب) مكافآت المسيرين و الشركاء	
4) أرباح المهن غير التجارية	
5) مداخيل رؤوس الأموال المنقولة	
6) المرتبات و الأجور	
8) المداخيل المقبوضة في الخارج	
مجموع المداخيل	

تكاليف تحسم :

2 فوائد القروض والديون	
3 حسومات مرخص بها	
مجموع التكاليف	

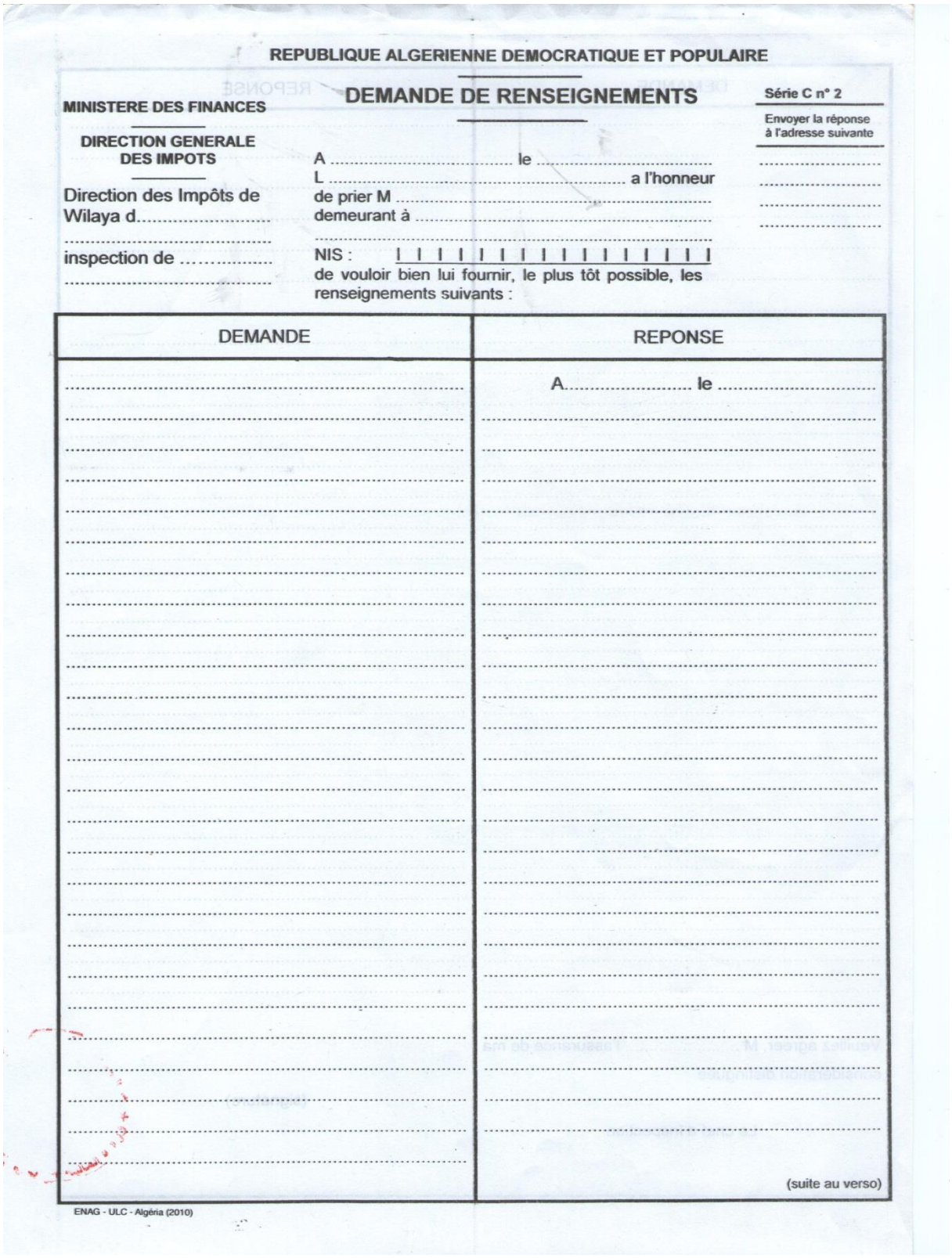
الفرق أو الدخل الإجمالي .....

الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتماد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي.

	المبلغ س ، د.ج
- المرتبات والأجور:	
- مداخيل رؤوس الأموال المنقولة :	
- الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة والجماعات المحلية والهيئات العمومية والمؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة	
مجموع الإقتطاعات التي تخصم	

بـ: .....
في: .....
الإمضاء

الملحق رقم (04) التصريح السنوي للدخول.



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Direction des Impôts de Wilaya d.....

.....

inspection de .....

.....

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

Série C n° 2

Envoyer la réponse à l'adresse suivante

.....

.....

.....

.....

A ..... le .....

L ..... a l'honneur

de prier M .....

demeurant à .....

.....

NIS : | | | | | | | | | | | | | | | |

de vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les renseignements suivants :

DEMANDE	REPONSE
.....	A..... le .....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	(suite au verso)

ENAG - ULC - Algéria (2010)

الملحق رقم (05) وثيقة طلب المعلومات.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Dossier de Vérification N° ./ .

Vérificateur:

Chef de Brigade: .

VERIFICATION DE COMPTABILITE

FICHE DE SYNTHESE

Code d'activité : .. / Numéro Identifiant Fiscal :

Désignation de l'entreprise vérifiée : .

Adresse exacte : .

Désignation de l'activité exercée : .

Date de début d'activité :

Délai de réalisation de la vérification : ..

I - VERIFICATION COMPTABLE

Système comptable : .

Document comptable : ..

En la Forme : .

Au Fond : ..

Motifs précis du rejet de comptabilité :

II - VERIFICATION FISCAL

Réintégration des charges :

Réintégration des rehaussements de CA au Résultat : ..

Réintégration des taxes sue achats : ..

Taux de TVA applicables: .

Modification du régime fiscale : ..

Recherche extérieures :

CA global de la période vérifiée : - 1er notification : .. ...

- 2eme notification : .. ...

BIC global de la période vérifiée : - 1er notification : .. ...

- 2eme notification : .. ...

III - RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES

Normes de production : ..

Taux de valeur ajoutée : .

Taux de perte et déchets : ..

- ∞ Approvisionnements : .....
- ∞ Processus de fabrication :
- ∞ Conditionnement : ...

Taux de marge brute (achat /revente) :

Taux de rendement (prestation de service) :

Taux de marge nette : ..

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

الملحق رقم (06) بطاقة تلخيصية عن عملية التحقيق في المحاسبة.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

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

Monsieur :

Avis de vérification N° . Du : .

DEMANDE DE JUSTIFICATIONS

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

précisées ci-dessous

.
..
..
.

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

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

الملحق (07) وثيقة طلب تبريرات و توضيحات.

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

Fiche de Fin des travaux
De vérification

le, . .

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

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse.....Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Date de fin des travaux préparatoires .....

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

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

Lu et approuvé :

Le Chef de Service **Les Vérificateurs**

الملحق رقم (08) بطاقة نهاية عملية تحقيق المحاسبة.

القوانين و المراسيم

1. الأمر رقم 75 – 59 المؤرخ في 20 رمضان 1395، الموافق ل 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم، المتضمن القانون التجاري.
2. الأمر رقم 75 – 58 المؤرخ في 20 رمضان 1395، الموافق ل 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم.
3. قانون الاجراءات الجبائية، المعدل والمتمم إلى غاية القانون رقم 12 – 12 المؤرخ في 26 ديسمبر 2012، المتضمن قانون المالية لسنة 2013 .
4. قانون الرسم على الأعمال، لسنة 2015 .
5. الأمر رقم 76 – 104 المؤرخ في 9 ديسمبر 1976، المتضمن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
6. الأمر رقم 66 – 156 المؤرخ في 18 صفر 1395، الموافق ل 8 يوليو 1966 المتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم .
7. المرسوم التنفيدي رقم 91 /60 المؤرخ في 23 فيبراير 1991 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، جريدة رسمية المؤرخة في 27 فيبراير 1991 العدد 9 .
8. المرسوم التنفيدي رقم 90 _ 334 المؤرخ في 27 / 10 / 1990 المتضمن القانون الاساسي للعمال التابعين للاسلاك المالية
9. قرار وزاري مؤرخ في صفر عام 1430هـ الموافق ل : 21 فبراير 2009 ، يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحياتها ، الجريدة الرسمية المؤرخة في 2 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل: 29 مارس العدد 20.

الكتب

1. العيد صالحي ، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية ، دار هومة، الجزائر
2. بن اعماره منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية، دار هومه، الجزائر،2011.

3. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري، مطبعة مزاور الوادي الجزائر،2009.
4. فوضيل كوسة ، الدعوى الضريبية و إثباتها في ضوء اجتهادات مجلس الدولة ، دار هومة ، الجزائر.
5. Ben Amara Mansour, Bouzanad Hocine, Le droit fiscal des affaires en Algérie Édition Houma 2011.
6. Direction Générale des Impôts, Direction des recherches et vérifications, Guide de vérificateur de comptabilité, Alger, 2001.

الرسائل و المذكرات

1. أوهيب بن سالمة ياقوت،الغش الضريبي،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الجنائي و العلوم الجنائية،كلية الحقوق والعلوم الإدارية ،الجزائر السنة الجامعية 2002-2003.
2. **ايت** بلقاسم لامية، آليات و إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، جامعة اكلي محند او الحاج البويرة ، السنة الجامعية 2013-2014.
3. بشرى عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 1999-2009 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجيستار في العلوم الاقتصادية ، جامعة تلمسان ، السنة الجامعية 2010-2011.
4. رحال ناصر : محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و متوسطة(حالة ولاية الوادي)،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية ،جامعة قاصدى مرباح-ورقلة-السنة الجامعية 2006-2007.

5. سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسير تخصص محاسبة ،جامعة محمد خيضر بسكرة السنة الجامعية 2011-2012.
6. قتال عبد العزيز أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبيين – حالة الجزائر 2003 – 2008 (مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، المدية 2008-2009.
7. كمال شريط ، الرقابة الجبائية في الجزائر ، الإجراءات و أدوات (مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة منتوري ، قسنطينة السنة الجامعية 2003 -2004.
8. لياس قلاب ذبيح ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقاية الجبائية ، مذكرة مقدمة كجزء عن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة كلية العلوم الإقتصادية جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2010 _ 2011.
9. معاليم سمية ، الغش الجبائي و طرق مجابهته ،مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر تخصص قانون الأعمال ،كلية الحقوق و العلوم السياسية سكيكدة ، السنة الجامعية 2013- 2014.

الملتقيات

1. بن اعماره منصور،الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية ، جامعة 08 ماي 1945 كلية الحقوق ، قسم العلوم القانونية والإدارية جامعة قالمة،2008 .

المقالات العلمية

1. دليل أخلقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب .
2. عادل بن عبد الله ، عادل مستاري، حقوق المكلف بالضريبة في إجراءات الرقابة الضريبية، مجلة الفكر . العدد الرابع، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

مقدمة.....	1
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي و التنظيمي للرقابة على الضريبة.....	5
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة على الضريبة.....	6
المطلب الأول: تعريف الرقابة على الضريبة و أهدافها.....	6
الفرع الأول : تعريف الرقابة على الضريبة.....	6
الفرع الثاني: أهداف الرقابة على الضريبة.....	7
أولا: الهدف القانوني.....	7
ثانيا:الهدف الإداري.....	8
ثالثا:الهدف المالي و الاقتصادي.....	8
رابعا:الهدف الاجتماعي.....	8
المطلب الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية و مبادئها.....	9
الفرع الأول : أسباب إجراء الرقابة الجبائية.....	9
الفرع الثاني : مبادئ الرقابة الجبائية.....	9
أولا: إقامة نظام ضريبي محكم.....	10
ثانيا: ترقية و تطوير الإدارة الجبائية.....	10
المبحث الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة على الضريبة.....	11
المطلب الأول: الهياكل المكلفة بالرقابة على الضريبة.....	11
الفرع الأول :الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية.....	11
أولا: مديرية البحث و المراجعات.....	11
ثانيا : المديرية الولائية للضرائب.....	13
ثالثا : مفتشيات الضرائب.....	16
الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية.....	17
أولا : مديرية كبريات المؤسسات.....	18
ثانيا : مراكز الضرائب.....	21
ثالثا : المراكز الجهوية للضرائب.....	23
المطلب الثاني : الوسائل البشرية والقانونية الممنوحة لإدارة الضرائب.....	24

الفرع الأول : الوسائل البشرية.....	24
أولا : الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية.....	24
ثانيا : مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية.....	26
الفرع الثاني : الوسائل القانونية الممنوحة للإدارة الضريبية.....	28
أولا:حق المعاينة.....	28
ثانيا: حق الرقابة.....	29
ثالثا: حق استدراك الخطأ.....	30
رابعا: حق الإطلاع.....	30
المطلب الثالث: التزامات المكلف بالضريبة و الضمانات الممنوحة له.....	33
الفرع الأول:التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.....	34
أولا : التزامات ذات طابع محاسبي.....	34
ثانيا: التزامات ذات طابع جبائي.....	35
الفرع الثاني: الضمانات الممنوحة للمكلفين.....	36
أولا: الضمانات المتعلقة بسير عملية التحقيق.....	36
ثانيا: الضمانات المتعلقة بإجراء التقويم.....	38
الفصل الثاني: الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة و نتائجها.....	42
المبحث الأول: الأشكال الإجرائية للرقابة على الضريبة.....	43
المطلب الأول الرقابة الشاملة.....	44
الفرع الأول: الرقابة الشكلية.....	44
الفرع الثاني: الرقابة على الوثائق.....	45
المطلب الثاني: الرقابة المعمقة.....	47
الفرع الأول: التحقيق في محاسبة.....	48
الفرع الثاني : التحقيق المصوب في المحاسبة.....	52
الفرع الثالث :المراقبة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية.....	56
المبحث الثاني: نتائج إجراءات الرقابة على الضريبة وواقعها في الجزائر.....	67
المطلب الأول: نتائج إجراءات الرقابة على الضريبة.....	67

الفرع الأول: التقييم العام لمحاسبة المكلف.....	68
أولا: قبول المحاسبة.....	68
ثانيا: رفض المحاسبة.....	68
الفرع الثاني: إجراء التعديلات.....	69
أولا: الإجراءات الاعتراضية.....	69
ثانيا: الإجراءات الأحادية الجانب.....	70
ثالثا: تبليغ النتائج.....	70
المطلب الثاني: العقوبات المفروضة.....	72
الفرع الأول: العقوبات الجبائية.....	72
الفرع الثاني: العقوبات الجزائية.....	75
المطلب الثالث:واقع الرقابة على الضريبة في الجزائر.....	77
الفرع الأول: العوامل المعيقة للرقابة على الضريبة.....	77
أولا: العوامل المتعلقة بالنظام الجبائي والإدارة الجبائية.....	77
ثانيا: العوامل المتعلقة بالمكلف بالضريبة والمحيط الخارجي.....	79
الفرع الثاني: أداوت تفعيل الرقابة على الضريبة.....	81
أولا: إجراءات تحسين نظام الرقابة الجبائية.....	81
ثانيا:عصرنة الادارة الجبائية.....	82
خاتمة.....	85
الملاحق.....	88
قائمة المراجع.....	104
الفهرس.....	107