



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر - بسكرة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم: علوم التسيير

الموضوع

دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية - بسكرة -

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير
تخصص فحص محاسبي

الأستاذة المشرفة:

دبابش محمد نجيب

إعداد الطلبة:

بشار مروى

/Master-GE/GO-audit /.2016	رقم التسجيل:
.....	تاريخ الإيداع

السنة الجامعية: 2015-2016

قسم علوم التسيير

الشكر و العرفان

نشكر الله عز وجل ونحمده على ما وهبنا من عقل وألهمنا من صبر ومكننا من تحطى الصعاب

ثم أشكر كل من ساعدني وشجعني على انجاز هذه المذكرة .

كما أشكر جميع الأساتذة الذين أرشدوني بتوجيهاتهم

أتوجهه بالشكر إلى الأستاذ دبابش محمد نجيب الذي شرفني بقبوله المتابعة و الإشراف على هذه المذكرة.

كما أخص بالشكر الجزيل الأستاذة قحמוש سمية التي لم تبخل عليا بالنصائح و الإرشادات.

الإهداء

إلى والدي الرائعين اللذان كانا لي دائما موجودان وحوالي ومن أجلي

أبي الذي علمني أن الحياة جهاد وأن لا مكان للإستسلام في الحياة

أمي التي أرضعتني الحب و علمتني الصبر و الإصرار ومفاتيح النجاح

إلى إخوتي سعيد.... يزيد عبد الغني ... من حملوني على أكف الراحة وساندوني دائماشكرا

وأخص بالذكر أختي ميمي نور الهدى....إشراق.....نور اليقين ...

إلى جميع صديقاتي في المسار الجامعي إلى نسرین اسماء أمانيشكرا لوجودكم

إلى كل من علمني حرفا وأهداني نصحاشكرا للجميع .

الملخص:

تهدف هذه المذكرة الى إبراز وفهم دور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية إذ تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لما لها من أهمية في المساهمة في زيادة الإيرادات و الحد من التهرب الضريبي حيث قمنا في دراستنا بالقيام بدراسة حالة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية و من خلال هذه الدراسة خلصنا إلى ان للرقابة الجبائية دور كبير في المحافظة على إيرادات الخزينة العمومية زيادة الحصيلة الضريبية، لكن هذه الأخيرة تواجه عقبات وأهمها ضاهرتي التهرب و الغش الضريبي إذ أنها لاتستطيع القضاء على هذه الظاهرة لوحدها لذلك وجب عليها إتخاذ إجراءات وقائية لزيادة ودعم فعالية الرقابة الجبائية .

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية ، الضريبة ، النظام الضريبي ، الحصيلة الضريبية ،

Cette étude à le but de déterminer et bien compris le rôle de la supervision financière dans l'augmentation de recette fiscales. On considérant cette dernière l'acte le plus important de l'administration fiscale à cause de son rôle dans la participation sur l'augmentation des recettes et la limitation de l'évasion fiscale.

On fait une étude d'un cas dans la sous-direction de supervision financière et d'après cette étude on conclue que la supervision financière à un rôle principale dans la préservation des revenus de trésorerie publique et l'augmentation de la recette fiscales mais cette dernière face des obstacles sont surtout les phénomènes de l'évasion et de la fraude fiscale.

La supervision financière ne peut pas élimine ces phénomènes. Tout seul, pour cela elle doit prendre des précautions pour assurer l'augmentation et supporter l'efficacité de la supervision financière

Mots clés : supervision financière, taxe, régime fiscale, recette fiscale.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات	
	الإهداء
	الشكر
	الملخص
أ-د	المقدمة
الفصل الأول: النظام الضريبي وآليات التحصيل	
	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول النظام الجبائي
3	المطلب الأول: مفاهيم عامة حول الضريبة
7	المطلب الثاني: النظام الجبائي في الجزائر
8	المطلب الثالث: أسس و أهداف النظام الجبائي
10	المبحث الثاني: أهم الإلتزامات الجبائية في الجزائر
10	المطلب الأول: الضريبة على أرباح الشركات
12	المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الاجمالي
14	المطلب الثالث: الرسمين على النشاط المهني و القيمة المضافة
17	المطلب الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة
19	المبحث الثالث: ماهية التحصيل الضريبي
19	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
19	المطلب الثاني: قواعد تحصيل الضريبة
22	المطلب الثالث: ضمانات التحصيل
23	الخلاصة

الفصل الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية

	تمهيد
26	المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية
26	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
27	المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية
28	المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية
31	المطلب الرابع: الوسائل القانونية للرقابة الجبائية
35	المبحث الثاني: التحقيق المحاسبي
35	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المحاسبي
36	المطلب الثاني: خطوات وإجراءات التحقيق المحاسبي
40	المبحث الثالث: التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
40	المطلب الأول: مفهوم التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
41	المطلب الثاني: التحضير للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
42	المطلب الثالث: سير التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
43	المطلب الرابع: نتائج التحقيق
43	المطلب الخامس: التحقيق المصوب
45	المبحث الرابع: أثر الرقابة الجبائية على زيادة التحصيل الضريبي
45	المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي
46	المطلب الثاني: علاقة الخاضعين للرقابة الجبائية و أثرها على التحصيل
47	الخلاصة

الفصل الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية

بسكرة

	تمهيد
50	المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة
58	المبحث الثاني: واقع الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي
58	المطلب الأول: واقع الرقابة الجبائية

62	المطلب الثاني : واقع التحصيل الضريبي
63	المطلب الثالث : دراسة حالة خضعت للتحقيق الجبائي
83	المطلب الرابع : تطور التحقيقات المحاسبية حسب عدد الملفات
85	الخلاصة
86	الخاتمة
88	المراجع
	الملاحق

الفصل الأول :
النظام الضريبي و
آليات التحصيل

تمهيد:

إن النظم الضريبية لها أهمية بالغة في تحقيق السياسة المالية للدول و توضيح القوانين التي تقوم على أساسها الضريبة ، حيث أن الضريبة فريضة مالية تدفع جبرا إلى الدولة وتساهم في تحقيق أهداف النظام الضريبي، التي تتمحور حول تحقيق حصيلة ضريبة، تساهم في تغطية النفقات العامة و التنسيق بين السياسة الضريبة و السياسات الأخرى، فالضريبة وسيلة تساهم في تحقيق أهداف الاقتصادية للدول و تحقيق النمو و الاجتماعي و السياسي وزيادة إيرادات الخزينة العامة.

ولذلك سوف نتطرق في هذا الفصل إلى :

- ✓ المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول الضريبة.
- ✓ المبحث الثاني : أبرز الالتزامات الضريبة.
- ✓ المبحث الثالث: ماهية التحصيل الضريبي.

المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول النظام الجبائي

إن اتساع نطاق المعاملات التجارية والمالية ، أجبر مختلف دول العالم على إيجاد وسائل وموارد جديدة لتمويل مشاريعها ونفقاتها العامة، ومن بين أهم هذه الموارد نجد الموارد الجبائية، التي من هنا يظهر لنا الدور الذي تلعبه الضريبة، باعتبارها أهم مورد تستخدمه الدولة حيث أن فعالية النظام الضريبي يساعد في رفع المردودية الضريبية نظرا لأهمية المداخيل الجبائية.

المطلب الأول : مفاهيم عامة حول الضريبة

أولا : مفهوم الضريبة

تعرف على أنها : "الضريبة فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة ، مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة ، وبصفة نهائية دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة."¹

كما عرفت : " أنها إقتطاع نقدي جبيري تجر به الدولة، على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء."²

كما عرفت : "أنها فريضة نقدية يلتزم الفرد بأدائها، إلى الدولة وفقا لقواعد تشريعية و بصفة نهائية لغرض تغطية النفقات العامة وبدون مقابل فالضريبة هي انتزاع من القطاع الخاص لدعم الحكومة."³

يأستقرأ تعريف الضريبة في كتابات الضرائب المالية العامة يتضح أنها تتضمن عدة عناصر أساسية وهي:⁴

✓ تمثل الضريبة واجب أو التزام أو فرض جبيري عن طريق الدولة على الأشخاص والأفراد المكونين للمجتمع تمثل في شكل نقدي واجب السداد حيث لا يجوز سدادها في شكل عيني .

✓ يتم دفع الضريبة بدون مقابل مباشر أو نفع خاص من دافعها وإنما مساهمة منه في التكاليف و النفقات العامة للدولة.

✓ يتم فرض الضريبة وفق التشريعات القانونية المقررة حيث لا تفرض الضريبة إلا بنص القانون وكذلك لا تعدل إلا بالقانون.

¹ سالم محمد الشوابكة ، المالية العامة والتشريعات الضريبة ، الاردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2015، ص 68

² فتحي احمد ذياب عواد ، إقتصاديات المالية العامة ، عمان الأردن ، الرضوان للنشر ، 2013 ص 121

³ عادل محمد القطاونة ، وآخرون ، المحاسبة الضريبة ، عمان الأردن، دار وائل للنشر ، 2008 ص 4

⁴ أمين السيد احمد لطفي ، فلسفة المحاسبة عن الضريبة علي الدخل، مصر الاسكندرية ، الدار الجامعية للنشر ، 2007، ص 2

ثانيا : خصائص الضريبة :

1/ضريبة ذات شكل نقدي :

إن فرض الضريبة وتحصيلها بالصورة النقدية، لا يعني بشكل مطلق عدم إمكانية تحصيلها في صورة عينية، كل ما في الأمر إن هذه العملية لا تتم إلا في نطاق ضيق وفي الظروف الإستثنائية ويتفوق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني في عدة أوجه :¹

✓ إن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قيمة الضريبة العينية.

✓ إن الضريبة العينية لا تلزم بعنصر العدالة إذا هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول دون الأخذ بعين الإعتبار الظروف الشخصية.

✓ عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية و المالية الحديثة.

2/الضريبة فريضة إلزامية : إن الضريبة شكل من أشكال إبراز وإظهار سيادة الدولة، فهي توضع ثم تحصل عن طريق السلطة أو الإجبار، ويفهم من لفظ الإجبار الأمر المتمثل في إجبار المكلف بالضريبة من أدائها عبر طرق إدارية، فالضريبة تفرض بطريقة أحادية أي صادرة عن الدولة حيث يوجد جهاز كامل للعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة على الدفع.²

3/الضريبة تدفع بدون مقابل: لا ينطوي دفع الضريبة على أي مقابل مباشر، أي لا توجد أية علاقة مباشرة بين المبالغ المدفوعة من قبل المكلف ومقدار أو كمية الخدمة التي تؤديها له الدولة، وهذا لا يعني أن الفرد قد يستفيد من الخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة المرافق العامة المختلفة، باعتباره فردا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب.³ أي أن المكلف لا يحصل مقابل دفع الضريبة على منفعة خاصة به، فهو يدفع الضريبة بصفته فردا في الجماعة السياسية، وليس معنى ذلك أن دافع الضريبة لا يستفيد منها بل على العكس فهو يستفيد من الضريبة بصفته فردا في الجماعة.⁴

ثالثا : أهداف ومبادئ الضريبة

1/ مبادئ الضريبة:

المبادئ العامة للضريبة يقصد بها تلك القواعد الأساسية التي يستحسن أن يسترشد بها المشرع المالي عند سنه للتشريع الضريبي، و إعداده من طرف السلطة المختصة و كل ذلك من أجل التوفيق بين مصلحة الخزينة العامة و الممول

¹ محمد عباس محرز، مدخل الى الجباية و الضرائب ، دار النشر itcis الجزائر ، 2010 ص 12

² محمد عباس محرز، إقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 5 الجزائر 2012 ص12

³ يحيى لخضر ، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص علوم التسير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2005 ص 3

⁴ محمد خصاونة ، المالية العامة النظرية و التطبيق ، عمان الأردن، دار المناهج للنشر و التوزيع ، 2014 ص 91

معا و يعتبر فكر آدم سميث من بين الذين وضعوا القواعد الأساسية للضريبة في كتابه "ثروة الأمم" و تتمثل هذه القواعد في :¹

قاعدة العدالة :

هي توزيع العبء المالي العام على أفراد المجتمع كل حسب قدرته أي مراعاة تحقيق العدالة في توزيع الأعباء العامة بين الأفراد ويتطلب هذا ملائمة الضريبة لنوع وعائها وتقدير الإعفاءات المناسبة للحالة الاجتماعية.

قاعدة الملائمة في الدفع: تهدف هذه القاعدة إلى إقامة نظام جبائي يستند إلى إقامة علاقة تنافرية بين الدولة و دوافع الضريبة، و ذلك من خلال تحديد ميعاد الدفع بما يتلاءم و يتناسب مع القدرة المالية للمكلف كأن تكون مباشرة بعد جني المحصول أو عند المصدر بالنسبة للضريبة على الدخل أو اعتماد نظام التقسيط في الدفع.²

قاعدة اليقين و الوضوح:

و يقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة واضحة المعالم من مختلف الجوانب قيمة الوعاء ميعاد الدفع الجهة الإدارية المختصة بالتحصيل، وطرق الطعن الإداري و القضائي صعوبة متابعة تلك التغيرات و تقدير أثارها كما يجب أن تكون مراحل تحصيل الضريبة محددة، على سبيل اليقين لا غموض فيها و أن تكون معلومة للممول سواء من حيث ماهيتها أو طريقة تحديد وعائها و ميعاد و كيفية سدادها و أن تكون كافة الأحكام القانونية المتعلقة بها واضحة ليس بها أي لبس.³

الاقتصاد في التحصيل :

ويقصد بهذه القاعدة أن يتحدد تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة خاصة إذا سادت إجراءات و تدابير إدارية في غاية التعقيد، مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها، و مراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد هام تعتمد عليه الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه، أي أن تكون إيرادات الخزينة الناجمة من جباية أية ضريبة أكبر من نفقات جبايتها.⁴

إن قاعدة الإقتصاد في التحصيل يراد بها أن ما يصرف من نفقات يجب أن يكون ضئيلة إلى أقصى حد ممكن مقارنة بحصيلتها، فلا خير في ضريبة تكلف جبايتها قيمة عالية أو جزء كبير من حصيلتها أو يكون الفارق بين ما يدخل الضريبة العامة من حصيلة ضريبية و بين ما يدفعه المكلفون ضئيلة جدا.⁵

2/ أهداف الضريبة:

تفرض الضرائب على الأفراد من أجل تحقيق أغراض معينة، يأتي في مقدمتها الهدف التمويلي بإعتبارها مصدرا هاما للإيرادات العامة، بالإضافة إلى الأهداف المالية و السياسية و الاقتصادية الأخرى.¹

¹ حياية عبد الله ، أساسيات المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة : مصر 2009 ، ص 134

² محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلاء، المالية العامة ، الجزائر ، دار العلوم للنشر: 2003 ، ص 65

³ أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق ، ص 13

⁴ فتحي أحمد ذياب عواد ، إقتصاديات المالية العامة ، عمان الأردن ، دار الرضوان للنشر ، 2013 ص 132

⁵ أعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر ، 2000 ص 139 ،

الهدف المالي:

هو أحد الأهداف الرئيسية لأي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أهم غايات الدولة، فحسب الضريبة الكلاسيكية تعد تغطية النفقات العمومية هي الهدف الوحيد للضريبة ، أما اليوم فلا يمكننا الدفاع عن حيادية الضريبة لأنه في الواقع من المستحيل الإقطاع عن طريق الجبر الضريبي ربع الناتج الداخلي الخام دون أن تكون هناك إنعكاسات و مضاعفات اقتصادية هامة، مثل تقليص القدرة الشرائية للأفراد.²

الأهداف الأخرى للضريبة : يمكن أن تستهدف الضريبة عدة أنواع من الأهداف خارج الهدف المالي المتمثل في ملء صناديق الخزينة العمومية ، حيث يمكنها تحقيق أغراض اقتصادية كما نعمل على تجسيد أهداف اجتماعية وهي :

➤ الهدف الاقتصادي:

وهو الوصول إلى حالة إستقرار إقتصادي، غير مشوب بالتضخم وأصبحت في الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الاقتصادية وتحقيق الإستقرار الإقتصادي، بالإضافة إلى أن العديد من الأهداف الأخرى يمكن طرحها في النقاط التالية :³

- تحقيق النمو الإقتصادي و ذلك من خلال عدة آليات، أهمها الإعفاء و التخفيض الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المثالي لدى الأفراد.
- تحقيق الإستقرار الإقتصادي و يكمن في التأثير على حجم النفقات الكلي، سواء زيادته أو تخفيضه و عادة ما تستخدم الضريبة كأداة في هذه الحالة عدم توازن ميزانية الدولة، إلا أنه قد تستخدم الضريبة حتى و إن كانت الميزانية متوازنة قصد المحافظة على الإستمرار الإقتصادي.
- محاربة الضغط التضخمي و المحافظة على قيمة النقد الوطني، وذلك بزيادة حجم الضرائب فينتفض دخل الأفراد مما يؤدي إلى تخفيض الطلب الكلي و تخفيض حدة التضخم.
- تحقيق التوازن القطاعي و الجهوي للإستثمار و ذلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات غير المرغوب فيها.
- حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية و ذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات و بإعفاء الصادرات جزئيا أو كليا قصد تشجيعها.

¹ محمد عباس محرز ، إقتصاديات الجباية و الضرائب، الجزائر ، دار هومة للنشر ، ط 4 ، 2008 ص30

² قطاف نبيل، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص نفود ومالية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، كلية العلوم

الإقتصادية و التجارية 2006 ، ص13

³ حيازة عبد الله مرجع سابق ص 134

➤ الهدف الاجتماعي:

يتمثل في إستخدام الضريبة لإعادة توزيع الدخل الوطني، لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل على سبيل المثال أن يقرر المشرع الضريبي تحقيق الأعباء الضريبة على ذوي الأعباء العائلية الكبيرة، كإعفاء بعض المؤسسات و الجمعيات التي تقدم خدمات إجتماعية معينة من الضرائب أو قد تساهم الضريبة في المحافظة على إمكانية إقتناء بعض السلع ذات الإستهلاك الواسع، بفرض ضرائب منخفضة المعدل على سلع الإستهلاك، كالحبز و الحليب أو الحفاظ على الصحة العمومية بفرض ضرائب مرتفعة المعدل على بعض السلع التي ينتج عنها أضرار صحية كالمشروبات الكحولية ، أو بفرض ضرائب تصاعدية عالية على الدخل على الشركات، في نفس الوقت التي خفضت فيه الضرائب على السلع الضرورية الواسعة الإنتشار عكس السلع الكمالية التي فرض عليها ضرائب مرتفعة وهكذا نجد أن الضريبة تعتبر أداة من الأدوات التي تلجا إليها الدولة لتحقيق الرفاهية العامة في الميادين الاجتماعية و الاقتصادية التي تلجا إليها الدولة.¹

➤ هدف سياسي :

سواء فيما يتعلق بالسياسة الداخلية أو الخارجية ففي الداخل تمثل الضريبة أداة في يد القوى الإجتماعية المسيطرة سياسيا في مواجهة الطبقات الإجتماعية الأخرى، أما في الخارج فهي تمثل أداة من أدوات السياسة الخارجية، مثل إستخدام الضرائب الجمركية كمنح الإعفاءات و الإمتيازات الضريبية لتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها كرفع أسعار الضرائب على واردات بعض الدول من أجل تحقيق أغراض سياسية.²

المطلب الثاني : النظام الضريبي في الجزائر

إن دراسة النظم الجبائية تهدف إلى تحليل هذه النظم على ضوء ما تتركز عليه من أسس ومبادئ وكذا ماتحاول تحقيقه من أهداف للنظام الجبائي بتعرضنا لمفهومه.

أولا : مفهوم النظام الضريبي

يرى البعض أن مفهوم النظام الضريبي يتراوح بين مفهوم واسع ومفهوم ضيق، ووفقا للمفهوم الواسع فإن النظام الضريبي هو "مجموعة العناصر الإيدولوجية و الاقتصادية و الفنية التي يؤدي تراكمها إلى كيان ضريبي معين ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة الحسية للنظام، و الذي تختلف ملامحه بالضرورة في مجتمع متقدم إقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف ، ويقصد بالنظام الضريبي أنواع الضرائب التي تفرض في دولة معينة في وقت معين ، ويختلف النظام من دولة لأخرى حسب النظام السياسي و الاقتصادي السائد."³

¹ محمد عباس محززي ، مدخل إلى الجبائية و الضرائب ، مرجع سابق ، ص 31

² قطاف نبيل ، مرجع سابق ص 13

³ محمد سلمان سلامة ، الإدارة المالية العامة ، عمان الأردن ، دار المعتر ، 2015 ، ص 110

أما المفهوم الضيق: "فهو يعني مجموعة القواعد القانونية و الفنية التي تمكن من الإستقطاع الضريبي في مراحل المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل"¹

وهناك تعريف آخر للنظام الضريبي: "هو مجموعة محددة من الصور الفنية للضريبة، تتلائم مع ظروف البيئة التي تعمل في نطاقها وتمثل برامج ضريبة متكاملة، ويتوقف إختيار النظام الضريبي الملائم على ظروف وخصائص المجتمع ومدى كفاءة الأجهزة الإدارية و الضريبة."²

كما يعرف: " مجموعة من التشريعات والقوانين، بالإضافة إلى صور فنية متكاملة للضريبة تمثل مجموعها وسائل تسعى لتحقيق الأهداف مع مساعدة بعض اللوائح التنفيذية التي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي، بأجهزته المختلفة لتنفيذ كل المراحل من البحث عن المادة الخاضعة للضريبة إلى غاية تحصيل أو جباية الضريبة."³

ثانياً مكونات النظام الجبائي: يتكون النظام الضريبي من ثلاث مكونات رئيسية تتمثل فيما يلي:⁴

- ✓ أهداف محددة مشتقة من أهداف السياسة الضريبية الخاصة بالمجتمع.
- ✓ مجموعة الصور الفنية المتكاملة للضريبة، التي تتلائم مع الظروف و الخصائص البيئية التي تعمل في نطاقها.
- ✓ مجموعة التشريعات و القوانين الضريبية و اللوائح التنفيذية، التي تمثل في مجموعها طريقة محددة يعمل من خلالها النظام الضريبي و أجهزته المختلفة.

المطلب الثالث: أسس وأهداف النظام الجبائي

يسعى النظام الجبائي إلى تحقيق أهداف الدولة، وهي نفسها أهداف السياسة الضريبة بما يتفق مع سياستها الاقتصادية، ولذلك فهي تختلف من دولة لأخرى ويمكن التمييز بينهما من خلال درجة النمو الاقتصادي التي نوضحها كما يلي:⁵

- ✓ التنسيق بين السياسة الضريبة و السياسات الأخرى لتدارك أي أثر قد يترتب على بعض القرارات التي قد يفرزها واقع الرقابة في ظل الممارسات الميدانية.
- ✓ تحقيق الإستقرار الإقتصادي.

¹ سعيد عبد العزيز عثمان ، النظام الضريبي و أهداف المجتمع ، مصر الاسكندرية ،الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، 2008 ص 12

² محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تاسيس الضريبة ، مذكرة لمتطلبات نيل شهادة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2014 ، ص 99

³ لياس قلاب ديبج ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، قسم علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011، ص 3

⁴ بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص مالية وبنوك ، جامعة تلمسان كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، 2010، ص 17

⁵ محمد لعلاوي ، مرجع سابق ، ص 102

- ✓ تحقيق النمو الإقتصادي الذي يعتبر هدفا رئيسيا ضمن الأهداف العامة.
- ✓ تحسين الإنتاج وترقية الصادرات.
- ✓ التقليل من حدة التضخم.
- ✓ تخفيض المعدلات الحدية الإجمالية للضرائب.
- ✓ رفع المردودية الضريبة نظرا لأهمية المداخيل الجبائية.
- ✓ تحقيق العدالة الضريبة.
- ✓ إعادة توزيع الدخل و الثروة بالنظر للتأثير البالغ للضريبة على البنية الاجتماعية ، بحيث كثيرا ما تكون سببا في تقليل من حدة التفاوتات بين الطبقات الاجتماعية.

المبحث الثاني : أهم الالتزامات الجبائية في الجزائر

يظهر النظام الجبائي عبر تلك القوانين التي تستعملها الدولة في تحصيل الإيرادات، ومن خلال التعرف على هذا النظام فإنه يسهل معرفة أهم الإجراءات المتخذة للتحكم في الجباية وهنا نظهر أهم الالتزامات الجبائية في الجزائر كما يلي:

المطلب الأول : الضريبة على أرباح الشركات

أولا : تعريف الضريبة على أرباح الشركات

"تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين ، تسمى الضريبة على أرباح الشركات."¹

ثانيا : الخصائص الأساسية للضريبة على أرباح الشركات ويمكن إبرازها كالآتي:²

- ✓ تعتبر ضريبة وحيدة كونها تتعلق بضريبة واحدة تفرض على الأشخاص المعنويين.
- ✓ ضريبة عامة تفرض على مجمل الأرباح دون تمييز.
- ✓ ضريبة سنوية حيث يتضمن الوعاء الخاص بها الربح السنوي للمؤسسة.
- ✓ ضريبة سنوية من حيث الخضوع الربح الضريبي لنسبة ومعدل واحد وليس لجدول تصاعدي كما هو الحال بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

ثالثا : مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

1. الأشخاص المعنويون الخاضعون :

- تطبق الضريبة على أرباح الشركات على الأرباح المحققة من طرف :³
- شركات الأشخاص و شركات المساهمة، والشركات ذات المسؤولية المحدودة.
 - الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم.
 - هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة و المعتمدة حسب الأشكال و الشروط المنصوص عليها في التشريع.

➤ الشركات و التعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة.

➤ المؤسسات و الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري.

2. الأشخاص الطبيعيون :

تخضع إختياريا الضريبة على أرباح الشركات الأشخاص التي اختارت الخضوع لهذه الضريبة.

¹ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 135 ، 2016 ص52

² محمد لعلاوي ، مرجع سابق ، 2015 ص58

³ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، المادة 136 ، 2016 ص53،

3. واجبات الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات و الإعفاءات : يخضع المكلف للضريبة لواجبات و

إعفاءات يحددها المشرع و نذكر منها :¹

1- واجبات الخاضعين للضريبة :

✓ مسك محاسبة منتظمة.

✓ إكتتاب وإرسال التصريح.

✓ تقديم الوثائق الضرورية لاثبات النتائج.

✓ الدفع التلقائي للضريبة حسب تواريخ إستحقاقها.

وتؤسس الضريبة على أرباح الشركات بإسم الأشخاص المعنويين، في مقر شركتهم أو إقامتهم وإذا تعذر ذلك يلتزم الشخص الذي يتصرف بإسم الشخص المعنوي بدفع الضريبة و الغرامات المرتبطة بهم .

2- الإعفاءات :

تمنح الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات بصفة مؤقتة أو دائمة وتحدد بموجب قوانين المالية ويمكن قراءة بعض الإعفاءات حسب المادة 138 من الضرائب المباشرة في الآتي :

✓ تعفى بصفة دائمة المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدون وكذا الهياكل التابعة لها.

✓ تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر لدعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي لمدة 3 سنوات

إبتداء من تاريخ بداية الإستغلال، ويمدد هذا الإعفاء إلى 6 سنوات، إذا كانت هذه النشاطات تعفى بصفة دائمة تعاونيات الإستهلاك للمؤسسات و المنظمات العمومية.

✓ تستفيد المؤسسات الصغيرة و المتوسطة المقامة و المنتجة في ولايات الجنوب و الهضاب العليا ، من تخفيض في مبلغ الضريبة على أرباح الشركات المستحقة على أنشطتهم.

ثالثا: تحديد الوعاء الخاضع للضريبة على أرباح الشركات :

يتحدد الوعاء الضريبي من خلال تحديد الربح الخاضع للضريبة ، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو في نهايته، يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة، التي يجب إستخدام النتائج المحقق فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية ، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة ويقصد بالأصول الصافية ، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير والإهتلاكات المالية والأرصدة المثبة.²

¹حميدة بوزريدة ، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، مصر الاسكندرية ، 2007 ص ص 72 ، 74

² وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 140 ، 2015 ، ص 54

رابعا: حساب الضريبة على أرباح الشركات يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كما يلي :¹

- 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع.
- 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية و الري، وكذا الأنشطة السياحية بإستثناء وكالات الأسفار.
- 26% بالنسبة للأنشطة الأخرى.

يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات، الذين يمارسون العديد من الأنشطة في نفس الوقت أن يقدموا محاسبة مفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه ، حيث أن عدم مسك محاسبة مفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي :

يقرر أساس الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المبلغ الإجمالي للدخل الصافي السنوي، الذي يتوفر لدى كل مكلف بالضريبة، يحدد هذا الدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يمتلكها المكلف بالضريبة و المهن التي يمارسها و المرتبات و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية التي يتقاضاها، وكذا أرباح كل العمليات المرجحة التي يقوم بها بعد خصم التكاليف منها فوائد القروض و الديون .²

أولا: مجال تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي :

*الأشخاص الخاضعون للضريبة: يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي كل من :³

- ✓ الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
- ✓ الأشخاص غير المقيمين في الجزائر ويحصلون على مداخيل ذات مصدر جزائري.
- ✓ الأشخاص من جنسية جزائرية ، أو أجنبية الذين يحصلون في الجزائر على أرباح.
- ✓ الشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.
- ✓ الأعضاء في الشركات المدنية بشرط أن تكون منتظمة في شكل شركات أسهم وقانونها الأساسي ينص على المسؤولية غير المحدودة لشركاء فيما يخص ديون الشركة.

*الأشخاص المعفون من الضريبة : يعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي :⁴

- ✓ الأشخاص الذين لايزيد دخلهم الصافي الإجمالي السنوي عن 60000 دج ، وهذا الحد قد يتغير بناءا على قوانين المالية.

¹ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 150 ، 2016 ص 66

² وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 85 ، 2016 ص 32

³ حميد بوزريدة ، مرجع سابق ، ص 12

⁴ نفس المرجع ، ص 13

✓ السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيون الجزائريون.

➤ **المداحيل الخاضعة للضريبة:** تخضع للضريبة على أرباح الشركات المداحيل الصافية للأصناف التالية:¹

✓ أرباح المهن الصناعية والتجارية و الحرفية.

بموجب المادة 11 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري أرباحا صناعية وتجارية ، تؤسس عليها ضريبة الدخل جميع الأرباح العائدة من ممارسة مهن تجارية أو صناعية أو حرفية.

✓ أرباح النشاطات غير تجارية

بموجب المادة 22 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري أرباحا غير تجارية تؤسس عليها ضريبة الدخل ، جميع الأرباح المهن الحرة و الوظائف و المهام و المستثمرات التي لا يتمتع أصحابها بصفة التاجر.

✓ الإدارات الفلاحية

بموجب المادة 35 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري جميع الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية وتربية الدواجن شريطة أن تكون لاكتسب طابع صناعي ممارسة من طرف مزارع في مزرعة.

✓ المداحيل العقارية والربوع : بموجب المادة 42 الفقرة الأولى من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري مداحيلا عقارية جميع الإيرادات الناتجة عن إيجار الأملاك أو عقار.

✓ أرباح رؤوس الأموال المنقولة : بموجب المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة يعتبر المشرع الجزائري أرباحا لرؤوس الأموال جميع ربوع الأسهم أو حصص الشركة و الإيرادات المماثلة.

✓ المرتبات والأجور والمنح والربوع العمومية : بموجب المادة 67 من القانون يعتبر المشرع الجزائري مداحيلا تندرج في إطار المرتبات والأجور والمنح والربوع العمومية، المكافآت المدفوعة إلى الشركاء ذوي الأقلية في

ش ذ م م، المبالغ المقبوضة من إجراء عمل فردي.

✓ فوائض قيم للنازل بمقابل عن العقارات المبنية و الغير المبنية.

ثانيا : خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي:²

✓ ضريبة سنوية : تقتطع سنويا من المداحيل المحققة خلال السنة.

✓ ضريبة وحيدة : أي تفرض مرة واحدة على مجمل المداحيل المحددة بموجب القانون.

¹ وناي رشيد ، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2002 ، ص ص 17.16

² كحلة عبد الغني ، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص اقتصاد ومالية دولية ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ، 2012 ، ص 25

- ✓ ضريبة شخصية : تفرض على دخل الأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص.
- ✓ ضريبة تصريحية : أي أن المكلف بالضريبة ملزم بالتصريح على مداخيلها.

الجدول رقم 1 السلم الضريبي للدخل الإجمالي

معدل الضريبة	الدخل الخاضع للضريبة دج
%0	لا يتجاوز 120.000
%20	من 120.001 الي 360.000
%30	من 360.001 الي 144.0000
%35	أكثر من 144.0000

المصدر : المادة 104 من القانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2016 ص 39

المطلب الثالث: الرسمين على النشاط المهني والقيمة المضافة:

أولاً: الرسم على القيمة المضافة

1/ مفهومها : "هي عبارة عن ضريبة على القيمة التي تضيفها المؤسسة من خلال نشاطاتها إلى السلع و الخدمات التي تشتريها من المؤسسات الأخرى، و الحقيقية أنه يمكن توصيف ضريبة القيمة المضافة حسب نظرة المشرع إليها وإختياره للمفهوم الذي يتفق وفلسفته الإقتصادية".¹

"ضريبة تظهر في شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة المضافة، يفرض على سبيل الإلزام على المنتجين و المقاولين و التجار وغيرهم كوسطاء لأن عبئه يتحمله المستهلك النهائي".²

2/ خصائص الرسم على القيمة المضافة : حدد المشرع خصائص الرسم على القيمة المضافة وهي :³

- ✓ أنه ضريبة حقيقية : تخص إستعمال المداخيل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.
- ✓ أنه ضريبة غير مباشرة : تدفع للحزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي ، الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي المكلف القانوني الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع و الخدمات.

- ✓ أنه ضريبة نسبية : تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالإستناد إلى النوعية المادية للمنتوج
- ✓ أنه ضريبة محايدة : يعتبر الرسم على القيمة المضافة محايدا بالنسبة للمدنيين الشرعيين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي.

¹ محمد محمود ديب حوسو ، أطروحة مقدمة استكمالا لمتطلبات الماجستير في المنازعات الضريبية ، التدقيق لاغراض ضريبة ، كلية الدراسات العليا ، جامعة النجاح ، نابلس ، 2005 ص 30

² ميلود تومي ، محاسبة الرسم على القيمة المضافة ، دار القدس للنشر ، الجزائر بسكرة ، 2006 ص 10

³ يحي لخضر ، مرجع سابق ، ص 107

توزيع إيراد الرسم على القيمة المضافة : يوزع ناتج الرسم على القيمة المضافة كمايلي :¹
 ✓ بالنسبة للعمليات المقامة في الداخل.

80% لفائدة ميزانية الدولة.

10% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

10% لفائدة البلديات المباشرة.

✓ بالنسبة للعمليات المنجزة من طرف المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات، تودع النسبة الخاصة بالبلديات إلى الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

85% لفائدة ميزانية الدولة.

15% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

3/ معدلات الرسم على القيمة المضافة : تتحدد معدلات الرسم على القيمة المضافة ب:²

7% يطبق على المنتجات و الخدمات التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي الاجتماعي و الثقافي.

17% يطبق على العمليات الخدمات والمنتجات الغير خاضعة للمعدل المخفض ب 7%.

4/ الأشخاص الخاضعون للرسم على القيمة المضافة:³

✓ تجار الجملة.

✓ تجار التجزئة التابعين للنظام الحقيقي.

✓ أصحاب المهن الحرة التجار أصحاب المساحات الكبرى والتجارة المتعددة.

✓ العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة.

✓ العمليات المتعلقة بالأموال المنقولة.

✓ العمليات المتعلقة بالأموال العقارية.

✓ عمليات الإستيراد.

✓ عمليات تثبيت القيم المنقولة.

✓ أداء الخدمة.

¹ وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة ، 2015 ص 66

² وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015 ص 17

³ بن عمارة منصور ، أعمال موجهة في تقنيات الجباية ، ط2 ، دار هومة للنشر ، 2009 ، ص 17

ثانيا :الرسم على النشاط المهني :

1-تحديد الرسم على النشاط المهني :

يؤسس على مجموع رقم الأعمال أو المقبوضات خارج الرسم في مكان تواجد النشاط أو أعمال المقابلة أما بالنسبة لأشغال النقل و التجارة المنتقلة، يكتب التصريح و الدفع في مقر السكن وهو محدد بالمواد من 217 إلى 221 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ويوزع كالآتي.¹

المادة 222: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

جدول رقم 2:

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة البلدية	العائدة للصندوق المشترك للمجموعات المحلية	المجموع
المعدل العام	0.59%	1.30%	0.11%	2%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2016

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي :²

جدول رقم 3:

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق، المشترك للمجموعات المحلية	المجموع
0,88%	1,96%	0,16%	3%

المصدر: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة 2016

فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية والري ، تحدد نسبة الرسم ب 2% .

2- مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه إلى الضريبة على الدخل الإجمالي و الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر محلا مهنيا دائما و رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح الصناعية و التجارية ، أو الضريبة على أرباح الشركات.

يؤسس هذا الرسم بإسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من كل مؤسسة أو وحدة أو من كل بلدية من البلديات التابعة لمكان إقامتهم ، كما يمكن تأسيس الرسم حسب مكان المقر ، أو المؤسسة الرئيسية بالنسبة

¹ ونادي رشيد ، مرجع سابق ص 19

² وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2016 ، المادة 222 ص 101

للمؤسسات التي يتعذر عليها تحديد رقم الأعمال كل مؤسسة فرعية تابعة لها ، أو وحداتها وذلك نتيجة لطبيعة نشاطها وبناءا على ترخيص.¹

3- الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني :

هناك مجموعة من الإعفاءات نصت عليها المادة 119 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وهي رقم الأعمال الذي لا يتجاوز مبلغ 80000 دج ، سنويا إذ يتعلق الأمر بالملكفين الذين يتمثل نشاطهم الرئيسي في بيع البضائع أو الأشياء التي لا يتجاوز مبلغها 50000 دج إذ يتعلق الأمر بالملكفين بالضريبة الآخرين المؤدين للخدمات :²

- ✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بالمنتجات الواسعة الإستهلاك المدعمة من طرف ميزانية الدولة .
- ✓ مبلغ عمليات البيع الخاصة بنقل السمسة بالمواد.
- ✓ مبلغ عمليات بيع بالتجزئة الخاصة بالمواد و السلع الإستراتيجية.

تستفيد لمدة 3 سنوات من الإعفاء النشاطات التي يمارسها الشباب المستثمر المستفيد من مساعدة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب ، وذلك إبتداء من تاريخ الاستغلال ، وتمتد هذه المدة إلى 6 سنوات إذا كانت النشاطات مقامة في مناطق يراد ترقيتها.

المطلب الرابع: الضريبة الجزافية الوحيدة

أولا مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة : يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الآتي :

طبقا للمادة 282 مكرر 1 يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30.000.000 دج.

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع و المؤهلون للإستفادة من دعم الصندوق الوطني لدعم الشباب أو الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة.³

الإعفاءات : تعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة :⁴

- ✓ المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا المصالح الملحقة بها.

¹ حميدة بوزريدة مرجع سابق ص134

² نفس المرجع ، ص 135

³ وزارة المالية، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ،2016، المادة 282 ص 126

⁴ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 282 مكرر 6، 2016، ص 128

- ✓ مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية.
- ✓ الحرفيون التقليديون وكذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.
- ✓ تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذوي المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع المؤهلة من دعم الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ إستغلالها.
- تمدد هذه المدة إلى 6 سنوات ابتداء من تاريخ الإستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.

ثانيا :معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة : حدد المشرع معدلات الضريبة الجزافية الوحيدة وهي :¹

- 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع.
- 12% بالنسبة للأنشطة الأخرى.
- توزيع حصيلة الضريبة الجزافية الوحيدة.
- 0.5% غرفة التجارة و الصناعة.
- 0.01% الغرفة الوطنية للصناعة التقليدية.
- 0.24% غرفة الصناعة التقليدية و المهنية.
- 40.25% لفائدة البلديات.
- 5% لفائدة الولاية.
- 5% لفائدة الصندوق المشترك للجماعات المحلية.

¹ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المادة 282 مكرر 1 ، 2016، ص ، ص 127 ، 128،

المبحث الثالث : ماهية التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية حيث أن اجراءات التحصيل تتم وفقا لتشريعات وضوابط محددة من طرف القانون.

المطلب الأول : مفهوم التحصيل الضريبي

نعني تحصيل الضريبة مجموعة العمليات و الإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار.¹

يقصد بالتحصيل الضريبي أيضا مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع قوانين و الأنظمة الضريبية موضوع التنفيذ وبالتالي إيصال حالات الضرائب إلى خزينة الدولة، قد تدخل المشرع الضريبي بوضع القواعد التي تضمن تحصيل دين الضرائب دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف نفسه وإذا كان تحصيل دين الضريبة في الوقت الحالي يتم بمعرفة موظفي الدولة ، فكان تحصيل عدد كبير من الضرائب يتم عن طريق نظام الإلتزام ، وبمقتضى هذا النظام يتعهد مثلا فردا أو مؤسسة بدفع مقدار الضريبة مقدما للدولة ، ثم يتولى عملية التحصيل فيما بعد لحسابه الخاص ، بمساعدة السلطات الإدارية كما يجب أن نشير أنه يتم تحصيل الضريبة بصورة نقدية أو يقوم مقامها من شيكات أو حولات بريدية أو غيرها أما الصورة العينية فقد اختفت تماما ، فمن الملاحظ أن يتم تحصيل دين الضريبة في صورة عينية كما هو الحال بالنسبة للمجتمعات الزراعية إلا أن هذا الإستثناء من القاعدة العامة يجب عدم التوسع فيه أو القياس عليه.²

المطلب الثاني : قواعد تحصيل الضريبة

يقصد بقواعد الضريبة القواعد القانونية التي حددها المشرع الضريبي والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:³

✓ الفعل المولد للضريبة

الفعل المولد للضريبة تحدده نصوص التشريع الجبائي ويعني المناسبة أو السلوك الموجب المؤدي إلى تحصيل حق الضريبة من طرف مصالح الإدارة الجبائية على حساب المكلف بالضريبة ويحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة على المكلف إذا ماتوفر فيه شروط خضوعه للضريبة إذن الفعل المولد للضريبة يختلف باختلاف نوع وطبيعة الضريبة، إن عملية الفعل المولد للضريبة لها أهمية قصوى في تحديد الشخصية القانونية للمكلف بالضريبة وبتالي تحديد قيمة أو دين الضريبة التي في ذمته كما يلعب دورا أساسيا في تحديد معدل الضريبة وما إذا كان قد طرأ عليه أي تغير سواء كان زيادة أو نقصانا بعد تحقق الفعل المولد للضريبة.

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، مرجع سابق ، ص 156

² علي زغدود ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون الجزائر ، 1998، ص 230

³ أدري عدنان ، التحصيل الضريبي و الإدارة الجبائية في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، 2010 ، ص 7.6

✓ الملائمة في التحصيل الضريبي

حتى يكون التحصيل الضريبي فعال وناجح لابد أن تتميز إجراءاته بالبساطة ومواعيده وأساليبه تتلائم مع الظروف التي يعيشها المكلف بدفع الضريبة حيث لا يتضرر هذا الأخير عند دفع الضريبة إذن ففي هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا من الطرفين ولتحقق ذلك يستدعي توفر بعض الشروط نذكر منها مايلي :

يجب أن يتسم النظام الجبائي بالشفافية مما يسمح للمكلف بالضريبة بالتعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها وتحديد قيمتها إذ لم يكن حسابها معقدا بالطبع.

يجب أن تنظر مصالح الإدارة الجبائية إلى المكلفين بالضريبة وخاصة منهم الذين يعانون من مشاكل مالية ومحاوله تسوية وضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

فيما يخص النظام الضريبي الجزائري وعلى مستوى الإدارة الجبائية الجزائرية، فنلاحظ أن هذا المبدأ في الملائمة في التحصيل الضريبي يبقى محترما نسبيا فإذا نظرنا إلى الضرائب على المرتبات و الأجر فإنها تقتطع من المنبع أي من الأجر وقت دفع المرتب، أما إذا نظرنا إلى الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات فإن تلك الضريبة تدفع بالتقسيم كل ثلاثي مما يخفف من وقعها على خزينة المؤسسة.

✓ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة و لازمة على الإدارة الجبائية بحيث يكون الفرق بين مايدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله عليه الإدارة الجبائية أقل مايمكن لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سيؤثر سلبا على التحصيل الضريبي، وبالتالي إيرادات الخزينة العمومية أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأهم وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب إلا أن هذا المبدأ يبقى تطبيقه نسبيا وهذا راجع إلي أن التنظيم التقني للضرائب يتطلب عدة عمليات إذ أن إرتفاع النفقات يؤثر سلبا على المردودية الجبائية وبالتالي يؤثر على التحصيل الضريبي ولتجنب هذا الوضع يجب مراعاة الاعتبارات التالية :¹

- إستعمال التقنيات المتطورة مثل أجهزة الإعلام الآلي من أجل ربح الوقت وإتقان العمل.
- تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها.
- حسن إستعمال الوثائق الجبائية بإعتبارها أقدم مجانا فإن تكلفتها تتحملها الإدارة الجبائية أي خزينة الدولة.

¹ أدري عدنان ، نفس المرجع ص 76

ثانيا : طرق تحصيل الضريبة

إن تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة ، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزائن الدولة وفقا للأصول والقواعد المقررة قانونيا حيث يترك للدوائر المالية أمر إتخاذ التدابير و الإجراءات القانونية لجمع الإيرادات الضرائب.¹ يتم التحصيل وفقا لعدة طرق أهمها:²

1- طريقة التوريد المباشر : حسب هذه الطريقة يتم دفع مباشرة من طرف المكلف حيث بعد أن يتم تحديد دين الضريبة تخطر الإدارة الضريبة المستحقة عليه وميعاد الدفع و الإجراءات التي إتبعها بتوريد قيمة الضريبة إلى الجهة المختصة في الميعاد.

و تأخذ هذه الطريقة عدة أشكال و هي :

- دفع قيمة الضريبة دفعة واحدة.

- دفع قيمة الضريبة على عدة أقساط بحيث يكون تقسيط دين الضريبة محددًا بنص قانوني.

- شراء طوابع الدمغة ولصقها على العقود و الشهادات و المحررات.

2- طريقة الأقساط المقدمة مسبقا : وفقا لهذه الطريقة يكون للممول من الخبرة مايمكنه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية مايجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل دفعات مقدما تحت حساب الضريبة إلا أن التشريعات الضريبية تلجأ إلى عدم ترك حرية الاختيار للممول في إتباع هذا الأسلوب فتنص على ضرورة تسديد الضريبة على أقساط مقدمة يتولى التشريع طريقة احتساب عددها و مقدارها و مواعيد دفعها، وفي نهاية العام تتولى الإدارة الضريبة تحديد دين الضريبة ثم تقوم بعملية التسوية على أساس مادفعه من أقساط خلال السنة فتطالبه بدفع ماتبقي عليه أو ترد له من قيمة الضريبة هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة في السنة الموالية.

3- طريقة الجمع عند المنبع : وحسب هذه الطريقة يلزم القانون جهة معينة أو شخص معينًا بتحصيل الضريبة من الممول و توريدها إلى الخزينة العمومية وتعتبر هذه الطريقة هي الأحسن إذ تعمل على تزويد الخزينة العمومية بإيرادات ضريبة مستمرة وتعمل على إقتطاع مبلغ الضريبة في الفترة التي يحمل فيها المكلف على الدخل وتخفف حساسيتهم إتجاه الضريبة ولكن يصعب تطبيقها على جميع أنواع الضرائب.

¹ أ حمد زايد الشامية ، أسس المالية العامة ، الأردن عمان ، ط2، دار الزهران للنشر و التوزيع ، 2005، ص 193

² يحي لخضر ، مرجع سابق ، ص16

المطلب الثالث : ضمانات التحصيل

حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب فقد حدد القانون للخبزينة العمومية العديد من الضمانات وأهم هذه الضمانات :¹

- النص على حق الإمتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى ، حيث يستوفي ديون الضريبة قبل غيرها من الديون الأخرى ، ويكون للخبزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل.

- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين الذين يتأخرون عن سداد الضريبة.
- منح المشرع الموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبة حق الإطلاع على الوثائق الموجودة لدى المكلف بالضريبة من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة.

تفرض قاعدة الدفع ثم الإستيراد وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو حتى إستردادها والغرض من ذلك إستقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة الخبزينة العمومية.

¹ محمد عباس محززي ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ، مرجع سابق ، ص 160

الخلاصة

بعد التطرق لكل المفاهيم المرتبطة بالموضوع من مفهوم الضريبة، التي تعتبر إقتطاع نقدي تجبره الدولة على المكلف مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة ، وبصفة نهائية دون أن يعود عليه نفع مقابل دفعه للضريبة و أهميتها في تمويل الخزينة العمومية، بهدف سد النفقات العامة ثم الإطار الذي تعمل فيه الضريبة ما يسمى بالنظام الضريبي وأهدافه إذ انه يعد مكونا مهما من مكونات النظام الاقتصادي ، حيث أن هذا الأخير يعتبر من أهم المصادر إيرادات الدولة ولم يعد ينظر إليها على أنها أداة لتمويل النفقات الحكومية فقط بل أصبحت أداة هامة تعتمد عليها الدولة في تحقيق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية .

الفصل الثاني :

الإطار النظري للرقابة

الجبائية

تمهيد :

تعتبر الرقابة الجبائية من الوسائل القانونية التي تستخدمها الإدارة الجبائية لمحاربة التهرب والغش الضريبي حيث أنها تحتل مكانة إقتصادية هامة لدورها الفعال في التأكد من مدى صحة ومطابقة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، و التنبيه على أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها. ومن أجل ضمان السير الحسن وممارسة الرقابة على أكمل وجه و المحافظة على إيرادات خزينة الدولة مع حماية حقوق المكلفين بالضريبة نص المشرع الجزائري على مجموعة من القوانين التي تحكم الادارة الجبائية و المكلف بالضريبة على حد سواء و سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني : التحقيق المحاسبي.

المبحث الثالث : التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

المبحث الأول : مدخل إلى الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الطرق التي تستعملها الإدارة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي و المحافظة على أموال الخزينة وستتطرق في هذا الفصل الى الإطار النظري للرقابة الجبائية.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية يجب تحديد مفهوم الرقابة بصفة عامة "وهي مجموعة الأعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولاتها ثم إتخاذ مايلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور في تحقيق الأهداف".¹

أولا : تعريف الرقابة الجبائية :

1/ "التحقق من شمول الوعاء الضريبي الممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر و التأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها".²

2/ وتعرف أيضا : "هي مجموعة العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة".³

3/ وتعرف أيضا : « هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين ، لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقومها». ⁴

* فالرقابة الجبائية إذن هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية من خلال مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة.

¹ عبد الفتاح الصحن ومحمد السيد سرايا ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية للنشر ، مصر الإسكندرية ، 2004 ، ص 12

² بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة الغش الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص مالية وبنوك ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة تلمسان ، 2009 ص 87

³ بن عمارة منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة للنشر ، الجزائر : 2011 ، ص 13

⁴ محمد حمو ، منور او سرير ، محاضرات في جباية المؤسسات ، الشركة الجزائرية بوداود للنشر: 2009 ص 201

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

إن الهدف الرئيسي للرقابة الجبائية يتمثل في مكافحة التهرب الضريبي وذلك من خلال التحقق من أن وعاء الضريبة لم يكن محل إنقاص أو تخفيض أو تدليس في التصريحات الجبائية و البيانات الدورية المقدمة للإدارة كما تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق العمليتين التاليتين¹:

- تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي.

- التحقق من هذا المحتوى مع الإثبات و التصريحات المقدمة .

كما أن هناك أهداف أخرى للرقابة تتمثل فيما يلي²:

1- الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصاً على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية إنحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

2- الهدف الإداري: إذ تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه على أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية في اتخاذ الإجراءات التصحيحية.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي إتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.

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

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

4- الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

- منع ومحاربة إنحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على المساواة أمام الضريبة.

¹ يحي لخضر ، مرجع سابق ، ص 17

² نوي نجاة ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، فرع مالية ونقود ، جامعة الجزائر ،

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية أشكال و صور عديدة يتوجب إستعمالها في الوقت المناسب وحسب أهميتها في حدود ما هو مقرر في التشريعات و التقنيات المنظمة لها ، و التي تتمثل فيما يلي :¹

اولا : الرقابة العامة تتكون من نوعين هما الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق

الرقابة الشكلية : تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات أي التأكد من الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المعطيات و المعلومات التي تحملها التصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما يتظمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة.

وهي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه ، وتشكل مجمل التدخلات المرتكبة أثناء الكتابة وتقديم المكلفين للتصريحات و التحقق من هوية وعنوان المكلف وكذا مختلف العناصر التي تدخل في تحديد وعاء الضريبة ، والغرض من الرقابة الشكلية ، هو التصحيح الشكلي للتصريحات.

الرقابة على الوثائق : يعد هذا النوع من الرقابة ثاني إجراء تقوم به الإدارة الضريبية بعد الرقابة الشكلية ، ويتجلى دور هذه الرقابة في مجموعة الأعمال و الفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب و التي تقوم من خلالها الإدارة بمقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف و المعلومات المتحصل عليها من طرف الإدارات و الهيئات و المؤسسات العامة أو الخاصة و المتعلقة بالمعاملات أو الصفقات المبرمة بين المكلف وهذه الهيئات تكون في شكل كشوفات و بإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات و التبريرات من المكلف إذا لزم الأمر ، لاسيما المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة.²

ومما سبق يمكن استخلاص أهداف الرقابة على الوثائق في النقاط التالية:³

- فحص جميع الأعمال التي تتم على مستوى المكتب.
- قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه و المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق و المعلومات التي تمتلكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية للمكلف.
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى.
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة أو تبريرات و توضيحات فيما يخص مبالغ الرسوم المحسوبة و المتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة.
- التأكد من المعادلات الضريبة على كل عملية زيادة إلى النظر في طبيعتها إذا كانت فعلا متعلقة بالعمليات المحققة.

¹ناصر مراد ، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر و التوزيع : 2004 ص 45

² قتال عبد العزيز ، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي الدكتور يحيى فارس المدية ، قسم علوم التسير 2009 ص 39

³ كردودي سهام ، المعلومات الحاسبية و الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية علوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009، ص 92

ثانيا : الرقابة المعمقة

تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائين، من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة و مطابقة ماصرح به المكلفون مع ماهو موجود على أرض الواقع، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملحقة و محاولة الكشف عن احتمالات التهرب وتتم من خلال وسيلتين:¹

التحقيق المحاسبي : مجموع العمليات التي تستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته.

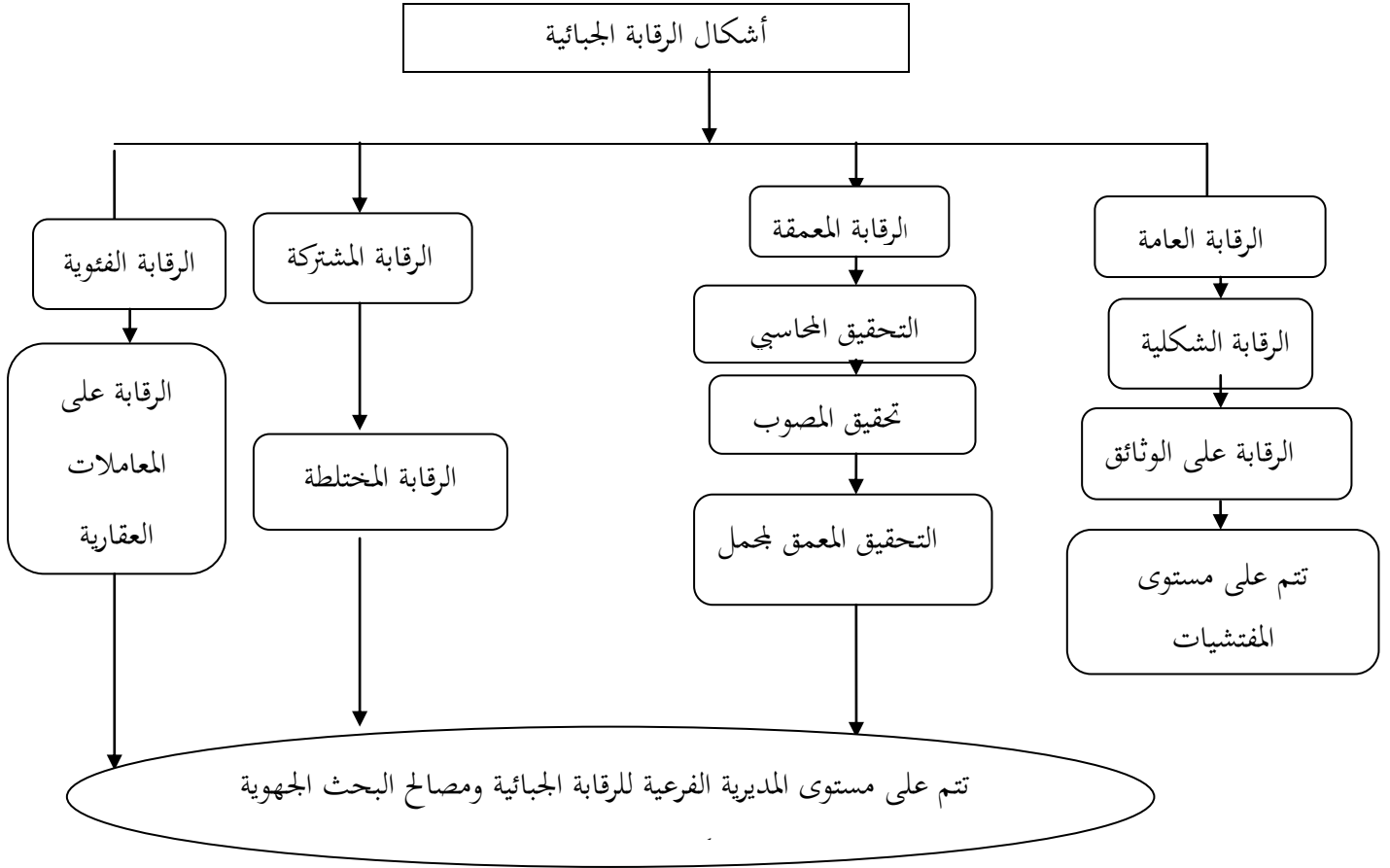
التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية : تعزيزا للآليات الرقابة الجبائية تم استحداث التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية كتكملة وإمتداد منطقي و ضروري للتحقيق.²

وسوف نتطرق إلى مفهوم التحقيق المحاسبي و المعمق لمجمل الوضعية الجبائية بتوسع أكثر في المبحث الثاني و الثالث.

¹ بوشري عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية وبنوك كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة تلمسان ، 2010 ص 119

² محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحصيل الضريبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة ص،ص 93 94

الشكل رقم 1 أشكال الرقابة الجبائية ومجالات تطبيقها حسب التدرج



المصدر : محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية دراسة تحليلية لقواعد تاسيس تحصيل الضريبة ، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، قسم العلوم الاقتصادية ، 2015 ص 9

المطلب الرابع : الوسائل القانونية للرقابة الجبائية

أولا : حقوق الإدارة الجبائية :

1/ حق الإطلاع :

هو حق نصت عليه المادة 45 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إذ يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة، ومراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات المنصوص عليها في المواد.¹

كما نصت المادة 60 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يمكن ممارسة مختلف حقوق الإطلاع على الوثائق المنصوص عليها لصالح الإدارة الجبائية من أجل مراقبة تطبيق التنظيم الخاص.²

حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية : نصت المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه لايمكن بأي حال من الأحوال للإدارات الدولة و الولايات و البلديات وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة و الولايات و البلديات والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أي تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على الوثائق المطلوبة التي توجد في حوزتها، و المادة 46 مكرر 1 نصت على أن حق الإطلاع على الوثائق الممنوح إلى إدارة الضرائب لدى الإدارات العمومية أو المؤسسات أو الهيئة الخاضعة لمراقبة السلطات الإدارية، وكذلك المؤسسات الخاضعة يمكن إستعماله من أجل تأسيس وعاء كل الضرائب.³

حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية : نص القانون الجبائي الحق في الإطلاع على المؤسسات المالية حيث نص في المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية، يجب على المؤسسات و القائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات المتحصلة بصفة إعتيادية على ودائع للقيم المنقولة، أن يرسلوا إشعارا خاص للإدارة الجبائية بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى، تسيرها مؤسساتهم بالجزائر كما يمس هذا الإلزام خصوصا البنوك وشركات البورصة و الدواوين العمومية، الخزائن الولائية ومركز الصكوك البريدية و الصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع و الكافلات.⁴

2/ حق إستدراك الأخطاء

هذا الحق هو الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة فحق إستدراك الأخطاء هو الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الإقتطاع سواء بتعديله أو إنشاء إقتطاع جديد، نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة على أنه " يجوز إستدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول ... ". وقد حدد

¹ المادة 45 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، الجزائر ، 2016 ص22

² المادة 60 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون الاجراءات الجبائية ، الجزائر ، 2016 ص25

³ المادة 46 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون الاجراءات الجبائية ، الجزائر، 2016 ص 22

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قانون الاجراءات الجبائية ، الجزائر، 2016 ص 24

الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة وهو ماجاء في المواد 326 من ق.ض.م ، و 157 من قانون الرسم على القيمة المضافة ، إلا أن هذه المدة قابلة للتمديد إذا إعترضها على سبيل المثال إشعار بتقدير وتصليح الخطأ من طرف الإدارة .¹

الفرع الثالث : حق الرقابة "فان حق الرقابة حسب THIERY LAMBERT يسمح للإدارة من التأكد بواسطة التقنيات و الإجراءات المقررة من طرف المشرع بأن جميع المكلفين قد سددوا ما عليهم و هذا من أجل تصليح الضرر الذي قد يلحق بخزينة الدولة من جراء مخالفة أحكام القانون الجبائي و كون أن نسبة كبيرة من الضرائب الموجودة في النظام الجبائي تعتمد على نظام التصريح من طرف المكلف فإن هذا الأخير يستفيد دائما من ثغرات تسمح له بالتهرب،و على هذا فلا بد لهذه الأخيرة أن تستعمل حقها في الرقابة الذي يتمثل في مجمل العمليات التي بواسطتها يمكن التحقق من نزاهة و مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف و التي يمكن مقارنتها بعناصر و معطيات خارجية ومن أجل هذا تستخدم الإدارة وسيلتين هما:²

- طلب المعلومات أو التبريرات،

- التحقيق الجبائي

ثانيا : واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم

الفرع الأول : واجبات المكلفين بالضريبة

يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات إحدهما جبائية و الاخرى محاسبية.

1/الواجبات الجبائية : يلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية :³

* التصريح بالوجود : يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات إن يقدم خلال ثلاثين يوم الأولى لبداية نشاطه تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا يحدد فيه اسم ولقب وعنوان المكلف ، إضافة إلى المعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه و المقر الرئيسي للمحل.

* التصريحات الشهرية أو الثلاثية لرقم الأعمال : يجب على المكلفين الممارسين لنشاط ما ، والخاضعين للضرائب و الرسوم التصريح برقم أعمالهم خلال كل شهر أو ثلاثي لدى المصالح المختصة إقليميا حسب طبيعة المؤسسة ونوع النشاط فمثلا يجب إكتتاب التصريح الشهري سلسلة G50، كما يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام المبسط إكتتاب تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي والرسم على النشاط المهني وكذا الرسم على القيمة المضافة خلال عشرين يوم الأولى للثلاثي المدني الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قابضة الضرائب التي يتبع لها مقر المكلف ليتم من خلاله تحصيل دين الضريبة.

¹ طالي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري ، رسالة من متطلبات نيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، فرع التحليل الاقتصادي ، 2002، جامعة الجزائر ص 46

² نفس المرجع ، ص 51

³ بوشري عبد الغني ، مرجع سابق ،ص. 99. 102.

* التصريح السنوي بالأرباح و النتائج : ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة إكتتاب التصريح الإجمالي بالأرباح و النتائج قبل أول أبريل من كل سنة و يحتوي هذا التصريح على :

العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي.

قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.

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

تحرر هذه التصريحات على مطبوعات و ترسل إلى الإدارة الجبائية و يجب على مفتش الضرائب إن يسلم وصلا للمكلف بالضريبة بعد الالتزام بها.

2/الواجبات المحاسبية : و نقصد بها إحترام المكلف للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و التقيد التام بها ، و ذلك وفقا

للمخطط الوطني للمحاسبة و مسك مجموعة من الدفاتر هذه الواجبات محددة في القانون التجاري كمايلي: ¹

* دفتر اليومية : نص القانون التجاري على أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ، يقيد فيه يوما بيوم العمليات المقامة ، شرط أن يحفظ هذا الدفتر و كل المستندات التي تسمح بالتحقيق في هذه العمليات يوما بيوم و من ثم يجب أن تقيد في الدفتر جميع العمليات التجارية التي يقوم بها التاجر من بيع أو شراء أو إقتراض أو دفع أو قبض لأوراق نقدية أو تجارية أو غير ذلك و يجب أن يقدم هذا الدفتر عند كل طلب من الإدارة الجبائية كما أن غياب هذا الدفتر يشكل سبب كافي لإلغاء ورفض محاسبة المكلف بالضريبة .

* دفتر الجرد : ألزم المشرع الجزائري على كل تاجر بمسك دفتر الجرد: " يجب عليه ايضا ان يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب الخسائر و الأرباح و تنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحساب الخسائر و الأرباح في دفتر الجرد."

الفرع الثاني حقوق المكلفين بالضريبة : تتمثل حقوق المكلفين الذين يخضعون للرقابة الجبائية في مايلي : ²

* الإعلام المسبق : لا يمكن القيام بإجراءات الرقابة الجبائية من دون إعلام مسبق للمكلف المعني بهذه الرقابة ، حيث يجب إرسال للمكلف الذي سيخضع للرقابة الجبائية تصريحا مرفوقا بوصل لتأكيد استلام الإشعار.

*الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية : قبل الخضوع في عمليات التحقيق يجب إجبارا المراقب على إرسال أو منح المكلف ميثاق المكلفين المراقبين ، وهي وثيقة ملخصة بطريقة جيدة وواضحة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية وكذا حقوق وواجبات المكلفين حيث يقوم المراقب بمنح هذه الوثيقة مرفوقة بالإشعار بالتحقيق إلى المكلف المراقب في أول يوم لتدخله.

¹ كردودي سهام ، مرجع سابق ، ص 99

² سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، 2011 ص 85

إمكانية الاستعانة بمستشار جبائي : تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب إن يشار صراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة للاستشارة به لكن حضوره ليس ضروريا أثناء الرقابة المفاجئة لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

المبحث الثاني : التحقيق المحاسبي

المطلب الأول : مفهوم التحقيق المحاسبي

إن الرقابة الجبائية تتم على التصريحات الجبائية بحيث تمنح حرية كاملة للمكلف من أجل إكتتاب تصريحه بالمداخيل و الضرائب و الرسوم المفروضة عليه ، وتهدف هذه الرقابة إلى التأكد من مصداقية التصريحات المكتتبه عن طريق أعوان الإدارة الجبائية ، ومن طرق تنفيذ الرقابة الجبائية هي مراقبة المحاسبة التي عرفها قانون الإجراءات الجبائية حيث أن التحقيق في المحاسبة يعني مجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.¹

يسمح هذا الشكل من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية، أو في إجراء مقارنة بين تصريحات الجبائية والتقييدات المحاسبية، قصد التأكد من صحة و مصداقية التصريحات²

ووفقا لقانون الإجراءات الجبائية يعني التحقيق في المحاسبة" مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر و الوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة."

*- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات ، إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات و المعطيات و المعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين نتائج المحاسبة و الجبائية.

*- يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال تجهيزات الإعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة أو على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة في هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ و الدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الإعلام الآلي.

*- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق ووجبات المكلف بالضريبة المحقق في المحاسبة على أن يستفيد من أجل أدني للتحضير مدته 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار يجب أن يبين هذا الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء و رتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل و الفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم و الأتاوى المعينة وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة.

* لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص :

مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

¹ عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية علي المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة الزوار ، 2009، الجزائر ، ص 53

² وزارة المالية المديرية العامة للضرائب ، دليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة ، ص 85، 2014

كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها. يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر للمؤسسات المذكورة إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب ألا يتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى تسعة أشهر ، وتمدد مهلة التحقيق في عين المكان بأجل ممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية على طلبات التوضيح أو التبرير في حالة وجود شبهة لعمليات التحويل غير مباشرة للأرباح.¹

المطلب الثاني : خطوات واجراءات التحقيق المحاسبي

الفرع الأول: التحضير لعملية التحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة ورئيسية للقيام بالرقابة المحاسبية حيث يتم من خلالها إختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها إستنادا إلى بعض الأسس و المقاييس والتي من بينها:²

- ✓ أهمية رقم الاعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
 - ✓ تكرار الخسارة في النتائج والريح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط المزاول.
 - ✓ ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط المزاول.
 - ✓ إستعمال الطرق التدليسية وملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.
 - ✓ الزيادة السريعة في المستوى المعيشي لمسير المؤسسة أو صاحب المهنة الحرة دون تطابق ذلك مع تصريحاته
- خلال هذه المرحلة يقوم المحقق بمنح أجل للمكلف من أجل السماح له بتحضير محاسبته وفي المقابل يقوم في مكتبه ببعض الأعمال التمهيدية لإجراء مراقبة المحاسبة وهي دراسة الملف الجبائي للمكلف الخاضع للضريبة و دراسة الوثائق التقنية لنشاط المكلف.

1 سحب وفحص الملفات الجبائية : حيث يقوم المحقق في كل عملية بمراقبة للمحاسبة بفحص مايلي:³

الملف الجبائي المفتوح بإسم المؤسسة بخصوص الرسم على رقم الاعمال والرسم على النشاط المهني و الارباح الصناعية والتجارية وأرباح المهن غير تجارية و الملف الشخصي للمستغل أو المسيرين الاساسيين في الشركة.

إن فحص هذه الملفات في غاية الأهمية حيث يسمح بمعرفة

الدخل الاجمالي المصرح به مقارنة مع الدخل الصنفي المصرح به من طرف المكلف

عناصر نمط المعيشة ومقارنتها مع الدخل المصرح به

الممتلكات العقارية المكتسبة خلال الفترة الخاضعة للمراقبة

القيم المنقولة ومقارنتها مع فوائده القيم المنقولة المصرح بها

القروض المبرمة بصفة شخصية

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية ، قانون الاجراءات الجبائية، 2016 ص 11

² سهام كردودي ، مرجع سابق ، ص 106

³ عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 56/55

وبناء على هذه المؤشرات الملحوظة في الملف الشخصي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية يمكن للمحقق ان يقدر درجة مصداقية التصريحات المكتتبه .

2-إبلاغ المكلف بالضريبة : ويتم ذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق إلى المكلفين مع إشعار بإستلامهم ذلك وفي هذا الإطار يستفيد المكلف المعني بالتحقيق من أجل لا يقل عن 10 أيام للتحضير إبتداء من تاريخ إستلام الإشعار¹ .

3-المراقبة المفاجئة: إذا تبين من خلال الإطلاع على الملف الجبائي للمكلف أن هناك إحتمال شبه أكيد لوجود تجاوزات كبيرة أو إخفاء لبعض المعلومات المحاسبية الهامة² .

4-استمارة التحقيق: إستنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية يمكن للمحقق أن يبين بأن المؤشرات التي تم جمعها تدل أو لا تدل على قانونية المحاسبة ولهذا يجب على المحقق تحضير³ :

✓ إعداد كشف مقارنة بين الميزانيات : هذه الوثيقة تحتوي على مجمل الكتابات المحاسبية المتعلقة بحسابات الميزانية لأربع سنوات غير متقدمة.

✓ إعداد كشف مقارنة حسابات النتائج : وهي قائمة تتضمن جدول حسابات النتائج لكل السنوات الخاضعة للرقابة وإعتمادا عليها يجري المحقق فحصا لجدول حسابات النتائج.

✓ الكشف المفصل للمصاريف العامة : هذا الكشف يحدد بنفس الشروط إعداد القوائم السابقة وتسمح بمتابعة التطور السنوي للتكاليف بحسب طبيعتها و التدقيق في تلك التكاليف المبالغ فيها.

✓ قائمة مفصلة برقم الاعمال المحقق: هذه القائمة تتضمن لكل دورة محاسبية رقم الأعمال الإجمالي المصرح به ورقم الأعمال المعفي و رقم الأعمال الخاضع لكل ضريبة.

ثانيا : سير التحقيق: بعد إنتهاء مهلة التحضير تنطلق عملية التحقيق من خلال قيام العون المحقق بالتدخل في عين المكان بدءا بأول لقاء مع المكلف من أجل خلق نوع من الثقة المتبادلة و السماح بإقامة فكرة حول المكلف.

1- فحص المحاسبة من حيث الشكل : إن هدف فحص الرقابة الشكلية في المحاسبة يمكن في مدي مطابقة

السجلات المحاسبية لأحكام القوانين والتشريعات السارية المفعول وحتى تكون المحاسبة مقبولة من حيث الشكل فيجب توفر الشروط التالية:

- يجب أن تكون كاملة ومنتظمة : يجب على محاسبة أن تحتوي دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا ودفترا كبيرا ودفتر جرد النصوص عليها في القانون رقم 07-11 مؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي حيث

¹ سليمان عتير مرجع سابق ص 129

² نفس المرجع ص 130

³ كردودي سهام ، ، مرجع سابق ، ص 107

تتلخص هذه الدفاتر فيما يلي :¹

- دفتر اليومية : تسجل فيه حركة الأصول و الخصوم و الأموال الخاصة والأعباء ومنتجات المؤسسة.
- دفتر الجرد : تنقل فيه الميزانية وحساب النتائج الخاصة بالكيان والتأكد من أنها خالية من كل أشكال التزوير.
- يجب أن تكون متسلسلة وصحيحة : يجب على العون المحقق التحقق ما إذا كانت مجاميع الأرصدة متساوية وصحيحة و التحقق من الأرصدة الدائنة و المدينة لميزان المراجعة قبل الجرد وبعده.
- يجب أن تكون مقنعة: يتحقق ذلك بإثبات المحقق جل العمليات المؤسسة قد سجلت بواسطة تقديم المستندات و وثائق الثبوتية.

1-فحص المحاسبة من حيث المضمون : يقصد بفحص المحاسبة من حيث المضمون قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة، بغرض التأكد من صحة البيانات المحاسبية برقابة مزدوجة الأولى تمس الرقابة على الوثائق المحاسبية، لمختلف عمليات المؤسسة و الثانية تمس مراجعة الحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسير.²

2-نتائج التحقيق :

بعد الفحص للمحاسبة يعمد المحقق إلى استخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال إقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات قبول أو رفض المحاسبة وإجراء تقويم وتسوية ضريبة في حالة تسجيل تجاوزات أو أخطاء. يقوم المحقق بإعداد الإعلان الأولى للتعديلات ويسلمه للمكلف الذي كلف مدة 40 يوم ليقدم ملاحظاته وتوضيحاته، بعد تقديم التوضيحات يقوم المحقق بإعداد الإبلاغ النهائي والذي يبين فيه الحقوق الضائعة و التي يجب أن تسترجع للخزينة العمومية.³

عندما تثبت الإدارة وجود نقائص و أخطاء أو إغفالات أو إخفاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة تقوم إما بالتصحيح بإتباع الإجراءات التناقضية لفرض الضريبة أي المحقق يناقش كل خطأ محاسبي أو جبائي مع المكلف بالضريبة بحضور مستشاره ويجب إقناعه بالأدلة لتلك النقائص أو الأخطاء، وإما بفرض الضريبة المحددة بصفة تلقائية وهي :⁴

*التصحيح الحضورى : يستوجب على المحقق إشعار المكلف بالضريبة بنتائج المراقبة ولو في حالة إنعدام أي تقويم ويجب أن يكون الإشعار بالتقويم مفصلا بقدر كاف ومعللا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بتقديم ملاحظته أو الإفصاح عن قبوله لها.

¹ كحلة عبد الغني ، تفعيل دور الرقابة الجبائية في ظل الإصلاح الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص اقتصاد ومالية دولية ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية ، جامعة المدية، 2010، ص112

² نفس المرجع ، ص 113

³ مغني ناصر ، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال مؤشرات الاداء، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسير ، جامعة بومرداس فرع اقتصاديات المالية و البنوك، 2010 ص 119

⁴ بن عمارة منصور ، مرجع سابق ، ص 26-27-

*التصحيح التلقائي : يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى التحديد التلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات :

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية التحقيقات و المعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور أي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم.
- أو عندما لا يصرح في الأجل المحدد قانونياً بالمدخيل و التصريحات بالضرائب.

المبحث الثالث : التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

إن التحقيق المعمق يعتبر من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية ، حيث أنه جاء لدعم التحقيق المحاسبي وهذا ماسنرضه في المبحث.

المطلب الأول : مفهوم التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

"هو مجموعة من المعلومات المشكلة للمصلحة التي تقوم بدراستها عن طريق الرقابة المعمقة والتي تتمثل في دراسة الملفات بدقة وبصفة معمقة وبكل موضوعية ومقارنتها مع العناصر الخارجية لكل ملف وهذا النوع من الرقابة يستطيع لمس النشاط وكذلك الشخص الطبيعي وهو مايسمي

"La verification approfondie de situation fiscal d'ensemble"¹

"التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية يهدف بشكل أساسي إلى مراقبة المداخل المصروح بها من قبل المكلف والتي بيدوا أنها غير كافية باعتبار ممتلكاته وعناصر نمط المعيشة و المؤشرات الخارجية لثروة المكلف."²

ويهدف هذا التحقيق إلى التنسيق بين المداخل المصروح بها من جهة والذمة المالية ومختلف الممتلكات المكلف من جهة أخرى وهو إمتداد للتحقيق المحاسبي و المغزى من التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية هو حوصلة ماهو في ذمة المكلف من خلال تحليل الحسابات البنكية وغيرها من المؤسسات المالية التي تتعامل مع المكلف.³

نص المشرع فيما يخص بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية مايلي:⁴

لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا وجود أنشطة أو مداخل متملصة من الضريبة.

لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبق من خلال إرسال إشعار بإستلام مرفوق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية ومنحه أجلا أدني للتحضير يقدر ب 15 يوم إبتداء من تاريخ الاستلام.

¹ نفس المرجع ، ص 22

² عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 79

³ شوقي جباري جامعة الجزائر ، عولمي بسمة جامعة تبسة، تعبئة الموارد الجبائية خيار استراتيجي لتغطية العجز المالي للبلديات الجزائرية ، المجلة الجزائرية للتنمية

الاقتصادية ، عدد 2 جوان 2015 ص 38

⁴ وزارة المالية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المادة 21-1 قانون الاجراءات الجبائية ، 2016 ص 15

المطلب الثاني : التحضير للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

هذه المرحلة لا تختلف كثيرا في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية عنها في التحقيق المحاسبي، إذا يتم من خلالها إختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها وهذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل ولاية، وكذا لخصوصيات وشكل هذه الرقابة والأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يجب إختيارهم عن طريق معايير و مؤشرات موضوعية وهادفة منها:¹

الأشخاص الذين سجلت المفتشية في ملفاتهم عدم التوافق وفروقات هامة بين المداخيل المكتتبة في التصريحات السنوية و النفقات المستعملة.

حصول المفتشية على مؤشرات ودلائل توضع التصريحات المقدمة في موضع شك للملف الذي يجوزها وخضع للتحقيق المعمق من قبلها.

إستغلال بعض عناصر الميزانية من خلال عملية التحقيق المحاسبي، لما تظهر منها فوارق معتبرة بين الدخول المصرحة من طرف الشركاء و الدخول الحقيقية المحققة.

الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي، وفي مسار حياتهم اليومية تظهر عليهم مؤشرات تؤكد وجود مداخيل مخفية هامة.

وبختيار مجموعة الملفات المراد التحقيق فيها تسند مهمة ذلك إلى الأعوان المراقبين المختصين ومع إتباع نفس مراحل التحقيق المحاسبي يقوم هؤلاء الأعوان ب:

أ سحب وفحص الملف الجبائي الوحيد: يقوم المحقق بسحب للملف الجبائي للمكلف لدى المفتشية المختصة إقليميا من أجل دراسته وإستغلاله في المكتب حيث يسمح فحص الملف الجبائي ب:

يأخذ فكرة عن الهوية والعنوان الصحيح للمكلف الخاضع للرقابة الجبائية.

تقييم السلوك العادي للمكلف تجاه إلتزماته الجبائية "وجود مجمل التصريحات السنوية للمداخيل تاريخ ايداع التصريحات إعدارات إن وجدت مراسلات وغيرها "

معرفة طبيعة المداخيل و الذمة المالية للمكلف و القروض والسلفيات

يسمح للمحققين بمعاينة عدم التجانس بين المداخيل المصرح بها أو التي فرضت عليها ضريبة ووضعية الممتلكات وعناصر نمط المعيشة للمكلف.

ب: فحص الملفات المشتركة : على المحقق أن يجري فحص لكل الملفات التي في حوزة الإدارة الجبائية و المتعلقة بأشخاص عائلته والمؤسسات التي يسيرها ويكمن هذا الفحص التكميلي من الكشف عن بعض مصادر أخرى للدخل.

¹ العثماني مصطفى ، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص مالية ومحاسبة ، المركز الجامعي الدكتور

بجي فارس ، المدينة ، قسم علوم التسيير 2008 ص 178

ج: البحث عن معلومات لدى الغير: حيث يقوم المحقق بالبحث عن المعلومات ذات الطابع الجبائي لدى كل الأطراف التي من الممكن أن تحوز على هذه المعلومات وذلك عن طريق إرسال كشوفات ربط وبطاقات معلومات.

د : إعداد الميزانية الشكلية : بعد إجراء فحص الملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها يقوم المحقق بوضع الميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصلة لتحديد درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق عمل مقاربات شكلية مع بعض المعلومات المتحصلة من أجل إظهار الدخول غير المصرحة.¹

المطلب الثالث : سير التحقيق

بعد المرحلة التحضيرية وإعداد الميزان الشكلي وباتهاء المدة المحددة للتحضير تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية إلا في حالة طلب المكلف أن تجري في بيته أو في مكتب إستشارته حيث يقوم المراقب بإستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية البريدية، وكذا جميع الحسابات الاخرى التي من الممكن ممارستها.

وبعد تسليم هذه الحسابات من قبل المكلف فإن المراقب، يخوض في حوار مع هذا الأخير ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية وبحصول المراقب على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات، يقوم بفحصها تحليلها ومقارنتها مع تلك التصريحات بهدف استخراج المخالفات.²

وفي كلتا الحالات فإن المحقق ملزم ب :³

عدم الكشف بسرعة عن المعلومات المتوفرة لديه و التي توحى للمكلف أنه على دراية معمقة بملفه تهيئة جو من الثقة معه وتفادي إثارتة.

ألا يناقش بسرعة المشاكل التقنية المتعلقة بفحص ملفه الجبائي ولكن يترك الحوار يسير لبعض الوقت حول إنشغالات المكلف حيث يترك له كامل الحرية في الكلام .

إستقبال كل المعلومات الضرورية من الناحية الجبائية و المقدمة من طرف المكلف.

التحلي بالصبر مع المكلف دون دفعه إلى تقديم توضيحات خلال المقابلة معه.

بعد أن يحصل العون المحقق على مختلف المعلومات وكشوفات الحسابات يقوم بفحصها وتحليلها ومقارنتها مع تلك التصريحات، بهدف إستخراج المخالفات و الأخطاء المرتكبة وفي حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخيل مهمة مقارنة بما صرح به يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما صرح به المكلف كضريبة وما حققه من موارد ونفقات.

¹ عوادي مصطفى ، مرجع سابق ، ص 84

² عثمان مصطفى ، مرجع سابق ، ص 180

³ مغني ناصر ، مرجع سابق ، 2010 ص 124

المطلب الرابع : نتائج التحقيق

بعد إنتهاء المراقب من عملية التحقيق و المقارنة فإن مصلحة التحقيق تشرع في تحضير إقتراحات تبليغ النتائج وقد يتوصل المحقق إلى نتيجتين إما قبوله لأسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم أو رفضها إذا علم أن ما مصرح به كمداحيل هي ليست حقيقة وغير مطابقة للواقع فيقوم بإعادة تكوين المداحيل التي بحوزة هذا المكلف هذه التسويات المقترحة يتم إبلاغها للمكلف كتابيا وبشكل مفصل ودقيق ثم تمنح له مهلة 40 يوم للرد على هذه المقترحات وفي الأخير يكون هناك التبليغ النهائي من طرف الإدارة حيث تبين للمكلف بحمل التسويات المهملة وسبب إهمالها وتلك المحتفظ بها و بالتالي تظهر له وضعيته النهائية إتجاه كل الضرائب والرسوم.¹

المطلب الخامس: التحقيق المصوب

التحقيق المصوب : هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.² تم إستحداث هذا النوع من التحقيق بموجب المادة 24 من قانون المالية سنة 2010 فهو إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية و أكثر سرعة و ذو نطاق أوسع من التحقيق المحاسبي .

- يقوم هذا الشكل من أشكال الرقابة المعمقة التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية و يتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات التي تم إبرامها من طرف المكلف بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية

- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطابقة في التحقيق المحاسبي و المكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب يمنح نفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي لكن يظهر إختلاف بسيط فيما يخص بعض الإجراءات نحصّلها في:³

* يتم إجراء التحقيق و كل التحريات الضريبية أو عدة أنواع من الضرائب لتأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية.

* يتم إجراء التحقيق المصوب عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلف.

* لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق المطلوب في عين المكان في الدفاتر و الوثائق أكثر من شهرين.

¹ سهام كردودي ، مرجع سابق ، ص 124

² La lettre de la DGI, directin générale des impots, n°58, 2012,p :07.

³ بن صفي الدين احلام ، الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1 ، 2013،

* إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقاً و الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.

المبحث الرابع : أثر الرقابة الجبائية على زيادة الحصيلة الضريبية

للرقابة الجبائية دور كبير في زيادة التحصيل الضريبي ، إذ يجب على الإدارة التحكم الجيد في جميع الإجراءات التي يقوم بها المحقق لكي تكون ناجحة بكل مراحلها من التحضير الى نهاية التحقيق وتضمن التحصيل الجيد للضريبية، حيث أن زيادة الحصيلة الضريبية تتوقف على فعالية إجراءات الرقابة و النظام الضريبي ولهذا يجب على المحقق إحترام جميع مراحل الإجراءات بطريقة قانونية حتي يتوصل إلى نتائج إيجابية تكشف الإغفالات و التجاوزات التي إرتكبها المكلف وبالتالي التحكم الجيد في الأجراءات يساعد المحقق التوصل الى نتائج إيجابية مما يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية .

المطلب الاول : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي

- دور فحص المحاسبة من حيث الشكل في زيادة التحصيل الضريبي

من بين أهم الإجراءات الرقابة الجبائية التي يقوم بها المحقق الجبائي لدينا فحص المحاسبة من حيث الشكل ونعني بها معاينة كل الدفاتر الملزمة على المكلف وفحصها بما يلائم الشروط و الأحكام القانونية اذ يجب على المكلف بالضريبة تقديم كل الدفاتر التي بدورها تمثل كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة، بهدف التوصل الى الوضعية الحقيقية للمؤسسة ، اذ يجب على المحقق فحص كل الدفاتر و التأكد من مدى مطابقتها للتشريعات و الشروط القانونية، و التي على أساسها يحصل المحقق على صورة صادقة لمحاسبة المكلف، فإذا وجد دفاتر غير مطابقة للتشريعات يتضح للمعون المحقق أن للمكلف نية التهرب الضريبي فيتخذ الإجراءات الازمة لمنع التصرفات غير القانونية و بالتالي المساهمة في زيادة التحصيل الضريبي.

- دور فحص المحاسبة من حيث المضمون في زيادة التحصيل الضريبي

بعد قيام المحقق بفحص المحاسبة من حيث الشكل لمختلف الدفاتر المقدمة من طرف المكلف بالضريبة يقوم بفحص دقيق لكل المعلومات و الحسابات، للتأكد من صحتها حيث أن فعالية هذا الإجراء و قدرة المحقق على كشف الأخطاء و التجاوزات يساهم بنسبة كبيرة في زيادة المردودية الضريبية.

1/ التحقيق المحاسبي: هذا النوع من التحقيق يساهم بدرجة كبيرة في زيادة مردودية الحصيلة الضريبة حيث أن هذا النوع يعتبر من أهم طرق تنفيذ الرقابة الجبائية على المكلفين، حيث أنها تهتم بجميع أنواع الضرائب والتأكد من صحة التقيدات المحاسبية ومقارنتها مع التصريحات المقدمة من طرف المكلف و التأكد من مصداقيتها، إن التحقيق المحاسبي يساهم في زيادة المداخيل الجبائية و تحسين مردوديتها هذا من خلال التطبيق الجيد لإجراءات التحقيق المحاسبي.

- إجراءات التحقيق المحاسبي : إن التحضير لعملية التحقيق هو من أهم الخطوات التحقيق المحاسبي حيث يتم من خلاله اختيار الملفات التي سيحقق فيها ويقوم المحقق الجبائي بدراسة الملف الجبائي للمكلف، وبعد ذلك يفحص الملف الجبائي للمكلف وإعداد قائمة مفصلة برقم الأعمال المحقق، وبالتالي إن هذه فعالية هذه الإجراءات تساعد في إعطاء صورة حقيقة للتصريحات المقدمة و المساهمة في منع التهرب الضريبي، وبالتالي زيادة المردودية الضريبية حيث أن كفاءة المحقق بالقيام بهذه الاجراءات تساعد في تحسين مردودية التحقيق المحاسبي .

2- التحقيق المعمق:

إن التحقيق المعمق هو امتداد للتحقيق المحاسبي يهدف إلى مراقبة المداخل المصرح بها من طرف المكلف، وحوصله ما هو في ذمة المكلف من خلال المؤسسات المالية التي تتعامل معه، وعند حصول المحقق على المعلومات يقوم بفحصها ومقارنتها مع المعلومات المصرح بها من أجل اكتشاف المخالفات و الأخطاء، وبالتالي فرض غرامات على المكلف هذا ما يؤدي إلى زيادة التحصيل الضريبي، إذن فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على مدى أهمية تطبيق العقوبات و الغرامات لضمان التحصيل الجيد.

للضريبة وزيادة مردوديتها ويشكل تحديد مدة التحقيق من أهم أدوات لضبط وسير عملية التحقيق بطريقة فعالة . وتتوقف فعالية هذا النوع من التحقيق إلى :¹

- كفاءة الهيئات المختصة بسن القوانين و المراقبين الذين يقومون علي تطبيقها واتخاذ اجراءات من شأنها تقوية نظام الرقابة الجبائية

- تمديد المراقبة الجبائية حسب اجراءات التحقيق المعمق للأشخاص المكتتبه للتصريح
- تكثيف عمليات الرقابة و المعاينة المستمرة

حيث أن هذه الإجراءات تساهم في زيادة مردودية التحقيق المعمق وبالتالي زيادة التحصيل الضريبي
المطلب الثاني : علاقة الخاضعين للضريبة مع الإدارة الجبائية وأثرها على التحصيل :

إن توعية المواطنين بمسؤولياتهم الضريبية يعتبر أمر هام جدا ومسؤولية هذا الأمر يقع على عاتق الدولة و القطاع الخاص على حد سواء، بل يجب أن يعتبر كل شخص مسؤولا عن هذا الأمر من خلال المدارس و المعاهد تبدأ الدولة في رفع مستوى الوعي الضريبي وكذلك من خلال المنشورات و المقالات والندوات التي ينظمها القطاع الخاص، فإذا ماتم تطبيق ذلك فانه سيعمل على رفع مستوى الوعي الضريبي وإحتمالات التهرب الضريبي ستتناقص وبالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة بالإضافة إلى أن رفع مستوى الوعي الضريبي سيعمل على تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية.
اولا :أهمية الوعي لدى المكلف و الإدارة الضريبية.

تؤثر سياسة الإدارة الضريبية بشكل كبير في مستوى العلاقة بين المكلف و الإدارة الجبائية وكذلك في مستوى التحصيل و الجباية ، حيث يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل علي تبسيط الإجراءات المتبعة داخل الدوائر الضريبية وكذلك يجب على الإدارة الجبائية أن تكون لديها خبرات و الإلمام بالجانب المالي و المحاسبي ،حيث أن هذا الوعي و المعرفة يساعد الإدارة الضريبية في وضع الخطط وتعديلها ومتابعتها مما ينعكس أثره إيجابا على مقدار وعيه و بالتالي رفع وزيادة لمستوى التحصيل الضريبي، إن قضية وعي المكلف لها دور هام و ضروري لبناء جسور الثقة بين المكلف من جهة و الإدارة الضريبية و بالتالي زيادة المبالغ الضريبية المحصلة وضمان عدم ضياع الأموال علي الخزينة العامة للدولة.²

¹ بوشري عبد الغني ، مرجع سابق ، ص 180

² حسام قاين ، العلاقة بين المكلف و الادارة الضريبية و اثرها علي التحصيل و الجباية ، اطروحة استكمالا لنيل شهادة الماجستير في المنازعات الضريبية ، كلية

الدراسات العليا ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس ، 2008 ص ص 77.78.79

خلاصة الفصل :

خلصنا في هذا الفصل إلى أن أهم طريقة متبعة لمكافحة التهرب و الغش الضريبي هي الرقابة الجبائية، لأنها تعتبر من أهم الوسائل المستخدمة في الإدارة الجبائية، حيث تهدف إلى التأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة ومقارنتها بالمحاسبة ولتحقيق أهداف الرقابة الجبائية إستخدام المشرع الجبائي مجموعة من القوانين لتنظيم السير الحسن بين أعوان الإدارة الجبائية و المكلفين بالضريبة حيث منح حقوق وفرض عليهم واجبات، وقد أخذت الرقابة الجبائية شكلين الرقابة العامة و الرقابة المعمقة، إذ أنهما من أهم الإجراءات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لذلك يستوجب تطوير وتحديد القوانين التي تحكم الرقابة الجبائية لمحاربة التهرب الضريبي و المحافظة على أموال الخزينة العامة.

الفصل الثالث

مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة

الحصيلة الضريبية بمديرية

الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

تمهيد :

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بسكرة، وذلك استكمالا ودعما لما قمنا بعرضه في الجانب النظري، حيث تمحورت دراستنا حول حالة خضعت للتحقيق المحاسبي و التي قامت بها مديرية الضرائب لولاية بسكرة وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، التي قامت بدورها بالإجراءات القانونية لملف المكلف وأيضا لدعم الدراسة أكثر قمنا بإجراء مقارنة حول نتائج التحقيقات الجبائية للسنوات، 2010.2011.2012.2013 و قمنا أيضا بدراسة حالة مكلف آخر وكيف تمت الرقابة الجبائية على ملفه وهذا لتبيان بصورة أوضح كيف زادت الحصيلة الضريبية من خلال الرقابة الجبائية .

وسوف نتطرق أيضا بدراسة الجانب النظري لمديرية الضرائب لولاية بسكرة من حيث التعريف و الهيكل وواقع الرقابة الجبائية و التحصيل ولهذا قسمنا الفصل إلى :

المبحث الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية بسكرة.

المبحث الثاني : واقع الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الاول : التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام تكتسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها و الرقابة علي التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول وهي قانون الضرائب المباشرة ، قانون الضرائب غير مباشرة ، قانون الطابع قانون التسجيل وقانون الرسم علي حجم المعلومات وقانون الإجراءات الجبائية.

المديريات الفرعية التي تنظمها مديرية الضرائب لولاية بسكرة

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية وتكلف بما يلي:¹

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات و تجميعها كما تكلف بأشغال الإصدار.
 - التكفل بطلبات اعتمادا حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.
 - متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة .
- تتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب .

*مكتب الجداول

-التكفل بالجداول العامة وإصدارها .

-التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل

*مكتب الإحصائيات و يكلف بما يلي:

-استلام إحصائيات الهياكل الأخرى من المديرية الولائية .

¹¹المرسوم التنفيذي المؤرخ في 21فيفري 2009 المادة 60

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

- التركيز على المنتجات الإحصائية الدورية ، الخاصة بالوعاء والتحصيل .
 - التركيز على الوضعيات الإحصائية الدورية ، وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب .
- *مكتب التنشيط و العلاقات العامة
- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم على القيمة المضافة. ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الإعتمادات .
 - متابعة النظم الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.
- * مكتب التنشيط والمساعدة ويكلف بضمان
- التكلف بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
 - متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير .
- ثالثا: المديرية الفرعية للتحصيل وتكلف بما يلي:²
- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها ، وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو إتاوات .
 - متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل و تنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

² 65 المرسوم التنفيذي المؤرخ في 29 فيفري 2009 المادة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

- التقسيم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص، لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي .
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها وتتكون هذه المديرية من ثلاثة مكاتب.
- *مكتب مراقبة التحصيل ويكلف بما يلي:
 - دفع نشاطات التحصيل .
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة، وعند إرجاع فائض المدفوعات.
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.
- *مكتب متابعة العمليات القيد وأشغاله و يكلف بما يلي:
 - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجدول ، وسندات الإجراءات المتكفل بها.
 - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والفنية غير النشطة.
 - التدخل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
 - إعداد وتأشير العمليات و القيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.
- * مكتب التصفية ويقوم بالوظائف التالية:
 - المراقبة والتكفل بالجداول العامة وسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابض الضرائب والمصادقة عليها .
- التركيز على حسابات الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بالجداول القبول في الإرجاع للمبالغ، المتعذر تحصيلها وجدول تصفية الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

خامسا : المديرية الفرعية للوسائل وتكلف بما يلي:³

- تيسير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل. وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب .
- *مكتب المستخدمين والتكوين ولديه المهام التالية :
- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين .
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيدها مناصب العمل التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية .

*مكتب عمليات الميزانية و يكلف بما يلي:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ عمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وذلك في حدود الاختصاص المخولة له

³المرسوم التنفيذي المؤرخ في 29 فيفري 2009 المادة 79

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استغلال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص المديرية للضرائب و مراكز الضرائب.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية .

مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات ويكلف بما يلي:

- تسيير الوسائل المنقولة و غير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب.
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

*مكتب الإعلام الآلي ولديه المهام التالية:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي و الجهوي.
- المحافظة في حال شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها⁴.

سادسا : المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية وتكلف لا سيما بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقسيمات

ومتابعة إنجازها وتتكون هذه المديرية من أربع مكاتب وهي كالاتي:⁵

*مكتب البحث عن المعلومة الجبائية الذي يعمل في شكل فرق و يقوم بما يلي:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبي ومراقبتها وكذا تحصيلها.

⁵المرسوم التنفيذي المؤرخ في 209 فيفري 2009 المادة 74

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

*مكتب البطاقات ولديه المهام التالية:

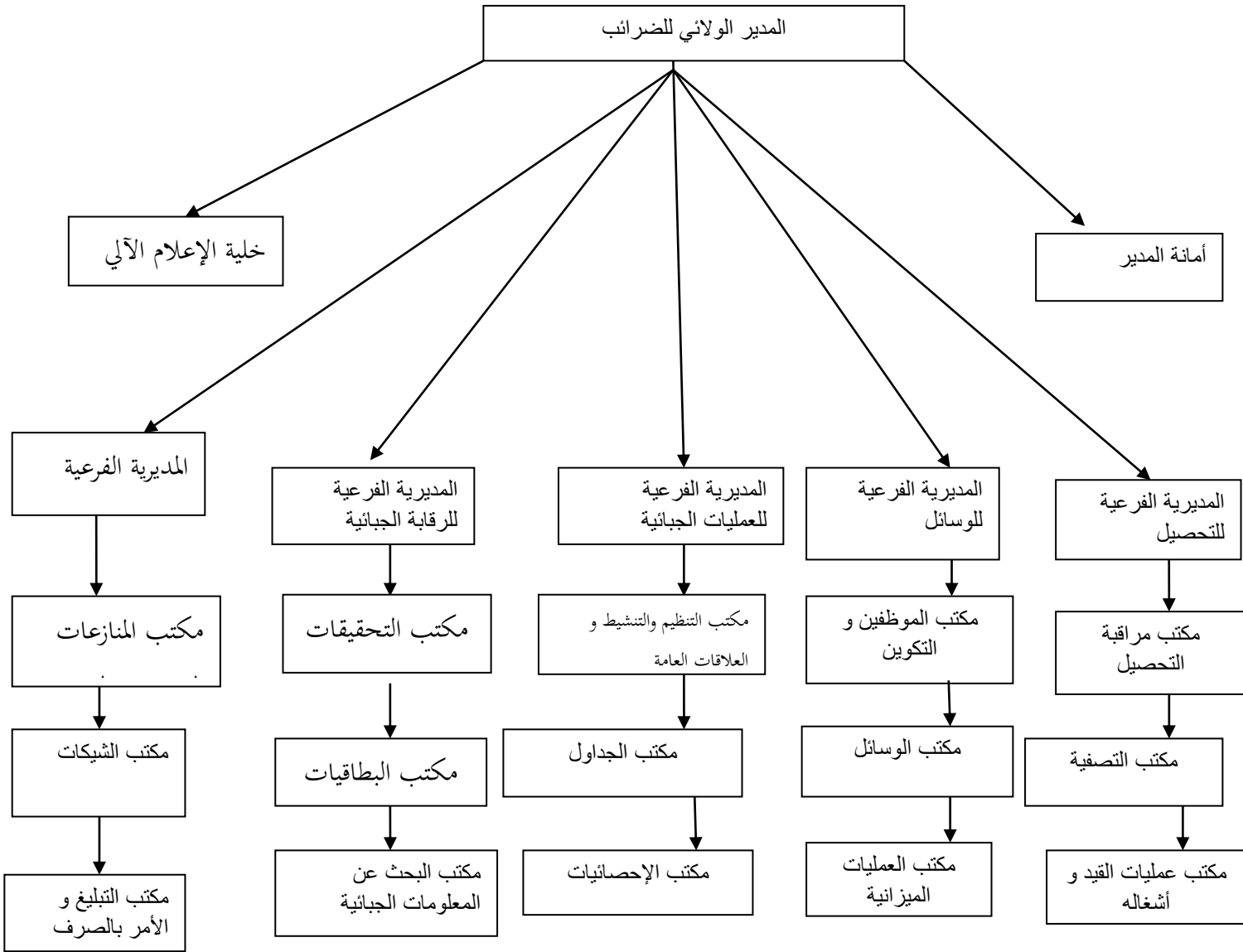
- تكوين وتسيير كل البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

*مكتب المراجعات الجبائية الذي يعمل في شكل فرق ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.
 - إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية .
- *مكتب مراقبة التقسيمات الذي يعمل في شكل فرق ولديه ما يلي:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا .
 - المشاركة في الأشغال ومتابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

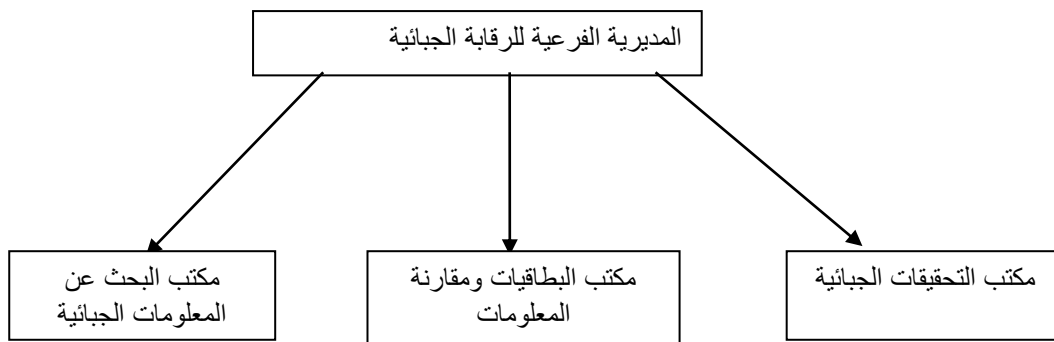
الشكل رقم "1" الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بسكرة



المصدر مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

" الهيكل التنظيمي لمصلحة الرقابة الجبائية الشكل رقم "2"



المصدر : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

المبحث الثاني واقع الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي

المطلب الاول : واقع الرقابة الجبائية

إن عملية الرقابة الجبائية تعتبر من أهم الطرق التي تعمل عليها المديرية الفرعية لمكافحة الغش الضريبي و زيادة التحصيل الضريبي حيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بقيام بعملية الرقابة الجبائية بعمليات التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب و سوف نتطرق لعمليات التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق بإيجاز :

1/التحقيق المحاسبي : حتى تتم عملية التحقيق المحاسبي علي أحسن وجه نص المشرع علي مجموعة من الإجراءات

بحيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بتنظيم عملية التحقيق و التحضير لها و تتم هذه العملية عبر المراحل التالية :

*التحضير لعملية التحقيق : إن المرحلة التحضيرية هي خطوة هامة للقيام بعملية الرقابة حيث يتم من خلالها اختيار الملفات التي سيحقق فيها و خلال هذه المرحلة يقوم المحققون بأعمال تحضيرية تسمح لهم بأخذ صورة كاملة وشاملة عن المكلف بالضريبة حيث يتجه المحقق إلي مفتشية الضرائب التابع لها المكلف لسحب ملفه ودراسة الوثائق الموجودة.

*الشروع في عملية التحقيق : بعد القيام المحقق بالعمليات التحضيرية تبدأ عملية التحقيق المحاسبي بإرسال أول

وثيقة للمكلف بالضريبة وهي وثيقة الإشعار بالتحقيق وذلك قبل التدخل بعين المكان إلا أن المحقق يمكن أن

يقوم في حالات خاصة بإجراء مراقبة مفاجئة عند خطورة الأمر حيث يقوم المحقق بالقيام فحص المحاسبة من

حيث الشكل أي فحص الرقابة الشكلية في المحاسبة وما مدى مطابقتها للقوانين و بعد ذلك يقوم العون المحقق

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

بفحص المحاسبة من حيث المضمون إذ يقوم بدراسة معمقة للتأكد من صحة البيانات المحاسبية المقدمة من طرف المكلف.

بعد فحص المحاسبة يقوم المحقق باستخلاص النتائج المتحصل عليها من خلال قرار فيه صحة او خطئ التصريحات حيث يقوم بقبولها أو رفضها وإجراء تقويم في حالة تسجيل تجاوزات أو أخطاء ولتوضيح ماتطرقنا إليه قدمت لنا مديرية الضرائب لولاية بسكرة حالة المكلف "ع":

المكلف "ع" بالضريبة يمارس نشاطا مقاوله اشغال عمومية قام بتصريح علي مستوى المفتشية المختصة برقم أعمال قدره 1000.000 دج ، وبعد اقتراح الملف الجبائي الخاص بهذا المكلف للتحقيق الجبائي و المحاسبي على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكتب التحقيقات الجبائية وبعد قيام الأعوان المحققين بالتحقيق في الوضعية الجبائية للمعني تبين أن رقم الأعمال المصرح من طرف المعني غير مطابق للأشغال المنجزة وهذا بعد مراسلة الادارات العمومية المتعاقدة معه لانجاز بعض المشاريع اذ تبين أن المبلغ الإجمالي لرقم الأعمال المنجز و المقبوض و الذي تم استخراجه من خلال الكشوف البنكية للحسابات الختامية لدي البنك تبين أن المقبوضات تساوي 9000000 دج ، من خلال هذا قام العون المحقق بطرح رقم الأعمال المصرح من طرف المعني من رقم الأعمال المقبوض و المتوصل إليه من طرف المحققين وتبين مايلي :

1/ رقم الأعمال الواجب التفرير عليه = رقم الأعمال المحقق و المقبوض - رقم الأعمال المصرح

$$9000000 - 100000 = 800000 \text{ دج}$$

2/ الضرائب و الرسوم الناتجة :

أ/ الرسم على القيمة المضافة :

الرسم على القيمة المضافة المصرح و المسدد : $1000000 \times 17\% = 170000$ دج .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الرسم على القيمة المضافة الإجمالي المحقق = $9000000 \times 17\% = 1530000$ دج

الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع = $1700000 - 1530000 = 1360000$ دج

ب/ الرسم على النشاط المهني :

الرسم على النشاط المهني المصرح و المدفوع = رقم الأعمال المصرح $\times 2\% = 20000$ دج

$20000 = 2\% \times 1000000$ دج

الرسم على النشاط المهني الإجمالي المحقق = رقم الأعمال الإجمالي المحقق $\times 2\% = 180000$ دج

$180000 = 2\% \times 9000000$ دج

الرسم على النشاط المهني الواجب الدفع = الرسم على النشاط المهني المحقق - الرسم على النشاط المهني المصرح

الرسم على النشاط المهني الواجب الدفع = $180000 - 20000 = 160000$ دج

ج/ الضريبة على الدخل الإجمالي : بالرجوع إلى مدونة الربح الإجمالي المطبق حسب نوع النشاط الممارس من طرف المكلفين بالضريبة

وبالرجوع إلى معدل الربح الإجمالي الخاص بنشاط المقاول المقابل هو بين 15% إلى 25% نختار معدل بين

المعدلين لنفترض انه 20% ، وبذلك يمكن تحديد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي :

أولا تحديد الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي المصرح = رقم الأعمال \times معدل الربح الإجمالي

$= 200000 = 20\% \times 1000000$ دج

ولحساب الضريبة المقابلة لهذا الربح المصرح نستعمل الجدول التصاعدي الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي ومنه

المبلغ 200000 دج يقع في المجال من 120000 دج إلى 360000 دج نسبة الضريبة المقابلة هي 20% و

الضريبة المكتملة هي 0 دج ويكون الحساب كما يلي :

$80000 = 120000 - 200000$ دج

$16000 = 0 + 20\% \times 80000$ دج يتمثل في IRG المصرحة من طرف المكلف

ثانيا : تحديد ربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي المحقق و الضريبة على الدخل الإجمالي المحقق

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الربح الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي المحقق = رقم الأعمال المحقق × معدل الربح الإجمالي
 $9000000 \times 20\% = 1800000$ دج

- وتطبيق الجدول التصاعدي نجد أن هذا الربح المقدر ب : 1800000 دج يقع في المجال 1440000 والمعدل المقابل هو 35% و الضريبة المكتملة هي 372000 دج
- حساب الضريبة على الدخل الإجمالي المحققة كما يلي :

$$360000 = 1440000 - 1800000 \text{ دج}$$

ومنه الضريبة على الدخل الإجمالي المحققة = 498000 دج

ثالثا : حساب الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع

الضريبة على الدخل الإجمالي واجبة الدفع = الضريبة على IRG المحققة - الضريبة على IRG المصرحة
 $482000 = 16000 - 498000$ دج

من خلال عملية التحقيق و النتائج المتوصل إليها من طرف المحققين و التي تمثلت في :

الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع = 1360000 دج

الرسم على النشاط المهني واجب الدفع = 160000 دج

الضريبة على الدخل الاجمالي واجبة الدفع = 482000 دج

الضريبة على الدخل الاجمالي واجبة الدفع = 482000 دج

وبمقارنة النتائج بالضرائب و الرسوم المصرحة من طرف المكلف و التي كانت كمايلي :

الرسم على القيمة المضافة المصرح = 170000 دج

الرسم على النشاط المهني المصرح = 20000 دج

الضريبة على الدخل الاجمالي المصرحة = 16000 دج

- نلاحظ أن الحصيلة الضريبة المتوصل إليها بعد عملية التحقيق الجبائي قد زادت بالمقارنة مع تلك الحصيلة الضريبة المصرح بها ، بمعنى أن ما تم التصريح به من طرف المكلف بالضريبة لإجمالي الضرائب و الرسوم

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

"TVA.TAP.IRG" كانت تساوي 206000 دج في حين أن إجمالي الضرائب و الرسوم واجبة الدفع كانت تساوي 2002000 دج مما يؤدي إلى أن عملية التحقيق الجبائي أداة من أدوات الرقابة الجبائية التي تعمل علي زيادة الحصيلة الضريبية .

المطلب الثاني : واقع التحصيل الضريبي

1 تحضير الإشعار بالدفع و تحصيل الضريبة

تبدأ مديرية بتحضير الإشعار بالدفع الذي تم إرساله للمكلف وبعد ذلك يقوم المكلف بالتوجه إلي قابضة بعد أن حصل على الإشعار حيث انه يكون كل سنة فيما يخص :

الضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة على أرباح الشركات

الإشعار بالدفع الخاص ب الضريبة علي الدخل الإجمالي

تقوم المتفشية بإرسال هذا الإشعار في كل سنة من شهر جانفي للمكلف حيث يقوم المكلف بملئ وثيقة تسمى G 1 ، وبعد إيداع هذه الوثيقة من طرف المكلف تبدأ المديرية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى primatice ، وهذه الوثيقة تحتوي على الاسم و اللقب الرقم الجبائي الدخل الغرامة العنوان

وبعد ذلك ترسل المديرية وثيقة G 1 إلى المركز الميكانوغرافي وهو بدوره يقوم بنقل المعلومات الموجودة فيه ويقوم بحساب الضريبة علي الدخل بعد ذلك يقوم بتحويلها إلي وثيقة تسمى الإشعار بالدفع

الإشعار بالدفع الخاص ب ضريبة على أرباح الشركات

ترسل المديرية هذا الإشعار كل سنة من شهر جانفي حيث يقوم بملئ وثيقة تسمى G1 وبعد إيداع هذه الوثيقة من طرف المكلف تنقل المتفشية المعلومات إلي وثيقة أخرى تسمى primatice تحتوي علي الاسم و اللقب الرقم الجبائي العنوان الدخل الغرامة ، ثم ترسل المتفشية وثيقة G1 إلى المركز الميكانوغرافي الذي بدوره ينقل المعلومات و يحسب الضريبة علي أرباح الشركات وبع ذلك يقوم بنقل المعلومات إلي وثيقة أخرى تسمى الإشعار بالدفع .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

عند وصول الإشعار بالدفع إلى قابضة الضرائب تقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع ويكون الدفع إما نقدا:

يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى وصل يجب أن تكون هذه الوثيقة تحتوي على الرقم الجبائي نوع الضريبة مبلغ الغرامة

إما الدفع عن طريق الشيك : بالنسبة لطريقة الدفع عن طريق الشيك يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل استلام ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى الخزينة الولائية مع وثيقة تسمى H10 ثم تحول إلى البنك المركزي

المطلب الثالث : دراسة حالة خضعت للتحقيق الجبائي :

* هذا التحقيق لشخص طبيعي خضع للتحقيق الجبائي في الفترة من 2011/01/01 خضع للنظام المبسط

أولا التحضير للتحقيق : يقوم المحققون قبل بداية عمليات التحقيق المحاسبي بأعمال تحضيرية تسمح لهم بممارسة عملهم علي أحسن وجه و التي تسمح لهم هذه الأعمال بأخذ صورة كاملة عن المكلف بالضريبة حيث يتجه المحقق إلى مفتشية الضرائب التابع لها المكلف بالضريبة لسحب ملفه ودراسة كل الوثائق حيث تقوم المفتشية باختيار واقتراح الملفات المراد البحث و التحقيق فيها وترسل قائمة تضم أسماء المكلفين الذين سيحقق في ملفاتهم و الرقم الجبائي الخاص بملفاتهم إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وبعد الاطلاع علي القائمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية إلى المفتشية طلب استلام الملف الجبائي للمكلف

ثم يتم سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالتحقيق من مفتشية الضرائب بسكرة التابعة للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسكرة بعد تقديم وثيقة أمر ممارسة الاطلاع وسيتم عرض وثيقة ممارسة حق الاطلاع في الملاحق .

ثانيا ممارسة حق الاطلاع :

بعد قيام المحقق بالعمليات التحضيرية و المتمثلة في جمع المعلومات الضرورية و مباشرة عملية التحقيق و التي تمر بالمراحل التالية :

1/ الإشعار بالتحقيق : قبل مباشرة عمليات التحقيق المحقق ملزم بإعلام المكلف بالضريبة أو المعني بالتحقيق وذلك بإرسال وثيقة بواسطة رسالة مسجلة أو مضمونة مع الإشعار بالاستلام ، ويتم إشعار المؤسسة محل التحقيق وهذا بوثيقة تتضمن بيانات :

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الاسم أو المقر الاجتماعي للمكلف بالضريبة المعني بالتحقيق مع العنوان الصحيح

تاريخ وساعة أول تدخل بعين المكان

إمكانية الاستعانة بوكيل أو مستشار من اختيار المكلف بالضريبة

السنوات المعنية بالتحقيق و التي هي في حالتنا هذه.2011.2012.20132014

توقيع أعوان محققين ورئيس فرق التدقيق مع ذكر ألقابهم وأسمائهم ورتبهم

وسوف نبين في الملاحق وثيقة الإشعار بالتحقيق.

ثالثا بداية التحقيق :

-فحص المحاسبة من حيث الشكل : إن المحاسبة من حيث الشكل "دفتر اليومية دفتر الجرد دون ترك بياض او تغيير ووفقا للشروط القانونية " مقبولة وذلك بالرغم من النقائص

-فحص المحاسبة من حيث الموضوعية :

وجود مشتريات سنة 2011 غير مصرح بها بقيمة 164089000 دج

وجود فواتير مشتريات سنة 2012 غير مصرح بها 6735050 دج

وجود فواتير مشتريات سنة 213 غير مصرح بها 91228500 دج

سنة 2014 لاشي

بعد تفحص الفواتير المحررة من طرف الزبائن المدرجين ضمن القائمة الوطنية للغش الجبائي لسنة 2011 ، وجب علينا إدماج مبالغ الفواتير ضمن رقم الأعمال و بالتالي فقدان المكلف لحق الاسترجاع الرسم علي القيمة المضافة المتعلقة بهذه الفواتير .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الإشعار الأول بنتائج التحقيق:

تم إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها من خلال رسالة مضمونة ومسجلة مع إشعار بالاستلام حيث منحت الإدارة 40 يوم للمكلف من اجل الرد علي هاته النتائج المتوصل إليها وذلك بالاستعانة بمستشار الخاص الذي يكون من اختياره ، حيث كانت النتائج التحقيق مايلي :

أولا تحديد رقم الأعمال : بما أن المكلف بالضريبة يمثل شخص طبيعي يمارس نشاط تصدير و استيراد التمور و المنتجات الفلاحية و تقديم خدمات فلاحية ، فان رقم أعمالها ينقسم الى قسمين خاص بسوق الوطنية و آخر خاص بالصادرات بالإضافة إلى خدمات الفلاحية المقدمة من طرف الشركة .

ثانيا تحديد رقم الأعمال الخاص بالصادرات :

من خلال مراجعة وفحص التصريحات المقدمة من طرف المكلف وجدنا أن رقم الأعمال المعترف به وبعد المقارنة بالفواتير التصدير الموثقة وكذا الإقرارات الشهرية نموذج G50 تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح بتطابقه برقم الأعمال المحقق من خلال التحقيق

تحقيق رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات الفلاحية : لقد تم الاحتفاظ برقم الأعمال المصرح به بالميزانية السنوية و الإقرارات الشهرية G50 وهذا لكل السنوات محل التحقيق 2011-2012-2013-2014.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

الوحدة : دج

جدول رقم "1" الأعمال الخاص بالسوق الوطنية

2013		2012	2011		التعيين السنوات
(Barquettes) 500 غ	(Barquettes) 350 غ	(Barquettes) 500 غ	كرطون سعة 5 كلغ	كرطون 1 كلغ	
110.000 وحدة	59590 وحدة	10.000 وحدة	16.409 علبة	45580 علبة	عدد مواد التعبئة و التغليف المستهلكة
500 غ	350 غ	500 غ	5 كلغ	1 كلغ	سعة الكرطونة الواحدة و مواد التعبئة (Barquette)
55.000 كلغ	20.856.5 كلغ	5.000 كلغ	82.045 كلغ	45580 كلغ	الكمية المعبأة من التمور
112.50	112.50	100.00 دج	100.00 دج	100.00 دج	سعر البيع المتوسط المقبوض السوق الوطنية للكلغ الواحد
6.187.500	2.346.356.25	500.000.00	8.204.500.00	4.558.000.00	رقم الأعمال المحقق بالسوق الوطنية حسب طبيعة الكرطون
8.533.856.25		500.000.00	12.762.500.00		رقم الأعمال المحقق في السوق الوطنية

المصدر : مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

في سنة 2011 لدينا عدد مواد التعبئة و التغليف الخاصة بوزن 1 كغ تساوي 45580 علبة تم اعتبارها مملوءة بالتمور واعتماد سعر متوسط 1 كغ من التمور بمبلغ 100 دج وبالتالي يكون رقم الأعمال الخاص بالعلب ذات 1 كغ تساوي $100 \times 45580 = 4558000$ دج

أما بالنسبة لكرطون سعة 5 كلغ عدد مواد تعبئة و التغليف تساوي 16409 علبة واعتماد سعر متوسط 5 كلغ ب 100 دج وبالتالي رقم الأعمال الخاص بالعلب ذات 5 كلغ تساوي $5 \times 100 \times 16409 = 8204500$ دج وبالتالي رقم الأعمال الخاص بسنة 2011 هو 12762500 دج.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

في سنة 2012 لدينا عدد مواد التعبئة و التغليف الخاصة بوزن 500 غ تساوي 10000 وحدة واعتماد سعر متوسط 100 دج وبالتالي رقم الأعمال الخاص بالعلب ذات 500 غ تساوي

$$10000 \times 100 \times 500 = 500000000 \text{ دج}$$

في سنة 2013 لدينا عدد مواد التعبئة و التغليف الخاصة بوزن 350 غ تساوي 59590 وحدة و اعتماد سعر متوسط 1125 دج و بالتالي رقم الأعمال الخاص بالعلب ذات 350 غ يساوي

$$59590 \times 1125 \times 350 = 236435625 \text{ دج}$$

أما بالنسبة لعلب ذات 500 غ عدد مواد التعبئة و التغليف تساوي 110000 وحدة واعتماد سعر 1125 دج وبالتالي رقم الأعمال الخاص بالعلب 500 غ يساوي $110000 \times 1125 \times 500 = 6187500$ دج

و بالتالي رقم الأعمال الخاص سنة 2013 هو 853385625 دج

ثالثا الضريبة على الدخل الإجمالي.

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي الخاصة بالمرتبات و الأجور بعد القيام بالتحقق من دفتر الأجور وتسجيلات المحاسبة الخاصة به ومقارنتها بالتصريحات، لدى الضمان الاجتماعي والتصريحات الشهرية نموذج G50 تبين انه لا يوجد أي تسوية في هذا المجال نظرا لتطابق التصريحات مع ماهو محقق فعلا.

رابعا حقوق الطابع :

بعد تفحص فواتير الخاصة بالبيع وجدنا انه تمت عن طريق البنك و بالتالي لا يوجد أي تسوية فيما يخص حقوق الطابع المتعلق بالمبيعات خامسا، بالنسبة للرسم علي القيمة المضافة في سنة 2012 تم إعادة دمج الرسم علي القيمة المضافة المسترجع وفواتير محررة من طرف المكلف ومسجل ضمن القائمة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش وهي موضحة كما يلي :

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

جدول رقم: "2" جدول يبين الفواتير التي تم استبعادها من حق الاسترجاع
الوحدة : دج

التاريخ	رقم الفاتورة	المبلغ خارج الرسم	مبلغ الرسم علي القيمة المضافة	إقرار الشهر	سبب إعادة الإدماج
2011/04/10	08/2011	77.000.00	13.090.90	إقرار شهر أفريل 2012	المعني مدرج ضمن قائمة مرتكبي الغش
2011/04/13	10/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/04/24	12/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/04/25	14/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/04/26	17/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/04/28	18/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/05/09	19/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/05/11	20/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/05/23	21/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //
2011/05/25	22/2011	77.000.00	13.090.90	// //	// //

المصدر : مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

جدول يبين الفواتير التي تم استبعادها من حق الاسترجاع لأنها حررت من طرف متهرب ضريبي ، و المتمثلة في
الفواتير الموضحة في الجدول بمبلغ قدره 130.909 دج يمثل مبلغ TVA المعاد إدماجه .

وعليه فان الوضعية الجبائية للمكلف تكون على النحو التالي :

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

أولا جداول تحديد رقم الأعمال

1/ جدول تحديد رقم الأعمال الخاص بالصادرات: بين أن رقم الأعمال المحقق هو نفسه رقم الأعمال المصرح وذلك بعد التأكد من الوثائق الثبوتية المبررة لذلك وهذا من خلال السنوات محل التحقيق.
2014.2013.2012.2011 كما هو موضح في الجدول:

الوحدة : دج

جدول رقم "3"

2014	2013	2012	2011	
54.833.691	19.493.042	31.889.810	42.171.147	رقم الأعمال المحقق
54.833.691	19.493.042	31.889.810	42.171.147	رقم الأعمال المصرح
لاشئ	لاشئ	لاشئ	لاشئ	الزيادات

المصدر مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

2/ جدول بين رقم الأعمال الخاص ا و بالسوق الوطنية : و الذي تم الحصول عليه من خلال المبيعات غير المصرحة و التي تم إيجادها باعتبار أن الأغلفة غير مصرحة تم بيعها وهي مملوءة بالتمور وتحقيق رقم مبيعات باعتماد سعر بيع متوسط مقدر ب 100 دج كما تم الإشارة إليه سابقا و باعتبار أن المكلف لم يقم بالتصريح فان مبلغ الزيادات التي تحسب من خلالها الضرائب و الرسوم وتكون مساوية لرقم الأعمال المصرح في هذه الحالة لاشئ بالنسبة لكل السنوات محل التحقيق

وكذلك بالنسبة لجدول تحديد رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

الوحدة : دج

جدول رقم "4" : رقم الاعمال الخاص بالسوق الوطنية

2014	2013	2012	2011	
لاشئ	لاشئ	لاشئ	لاشئ	رقم الأعمال المصرح
لاشئ	8.533.856.25	500.000	12762500	مبيعات غير مصرحة
لاشئ	8.533.856.25	500.000	12762500	رقم الأعمال المحقق
لاشئ	لاشئ	لاشئ	لاشئ	رقم الأعمال المصرح
لاشئ	8.533.856.25	500.000	12762500	الزيادات

المصدر : مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

الوحدة : دج

3/جدول رقم "5" رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات

2014	2013	2012	2011	
.769.231	1.282.051	1880.342	2999.528	رقم الأعمال المحقق
769.231	1.282.051	1880.342	2.999.528	رقم الأعمال المصرح
لاشئ	لاشئ	لاشئ	لاشئ	الزيادات

المصدر : مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

الوحدة : دج

4/جدول رقم "6" رقم الأعمال الإجمالي :

2014	2013	2012	2011	
54833691	19493042	31889810	4217174	رقم الأعمال الخاص بالمصادرات
769231	1282051	1880342	2999528	رقم الأعمال الخاص بتقديم الخدمات
لاشئ	8533856	500000	12762500	رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية
55602922	29308949.25	34270152	57933175	إجمالي رقم الأعمال المحقق
55602922	20775093	33770152	45170675	إجمالي رقم الأعمال المصرح بالميزانية
لاشئ	8533856.25	500000	12762500	الزيادات

المصدر: مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

يمثل هذا الجدول رقم الأعمال الإجمالي يتمثل في رقم الأعمال الخاص بالمصادرات مضافا إليه رقم الأعمال الخاص بالخدمات الفلاحية + رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية ، وبما أن رقم الأعمال الخاص بالمصادرات وكذا رقم الأعمال الخاص بالخدمات الفلاحية هو نفسه المصرح نجد ان رقم الأعمال الإجمالي = رقم الأعمال الخاص بالسوق الوطنية .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

الوحدة: دج

جدول رقم "7" تحديد الربح :

2014	2013	2012	2011	
7141260	2051772	1196104	3836875	الربح المصرح
لاشئ	853385625	500000	12762500	الزيادة في رقم الأعمال
17941560	259200	لاشئ	لاشئ	دمج تكاليف غير قابلة للحسم
لاشئ	6827040	400000	10210000	حسم البضاعة المستهلكة غير المصرحة
لاشئ	170677	10000	255250	حسم الرسم علي النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال
732067560	384711125	1286104	6134125	الربح المحقق
7141260	2051772	1196104	3836875	الربح المصرح
17941560	179533625	90000	2297250	الزيادات

المصدر: مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

تم تحديد الربح من خلال الاعتماد علي الربح المصرح من طرف المكلف وإضافة الزيادة في رقم الأعمال الذي تم الوصول إليه من خلال عملية التحقيق ودمج التكاليف غير قابلة للحسم محسوما منها البضاعة مستهلكة غير مصرحة وحسم الرسم علي النشاط المهني الناتج عن الزيادة في رقم الأعمال حيث أن الزيادة التي تحسب عليها الضرائب المستحقة تساوي الربح المحقق الذي توصل إليه المحققون منقوصا منه الربح المصرح من طرف بعد تحديد رقم الاعمال الاجمالي يستم تحديد قواعد واسس فرض الضرائب و الرسوم .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

جداول تحديد قواعد و اساس فرض الضرائب و الرسوم

الوحدة دج

1/جدول رقم "8" تحديد قواعد و اساس فرض الرسم على النشاط المهني

2014		2013		2012		2011		السنوات
الخاضع	المعفى	الخاضع	المعفى	الخاضع	المعفى	الخاضع	المعفى	التعيين
1.282.051.00	54.833.691.00	13.413.726.00	19.493.041.00	1.574.766.00	30.815.044.00	16.307.396.00	42.171.148.00	رقم الأعمال المحقق
1.282.051.00	54.833.691.00	4.879.870.00	19.493.041.00	1.074.766.00	30.815.044.00	3.544.896.00	42.171.148.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المغرم
لا شيء	لا شيء	8.533.856.00	لا شيء	500.000.00	لا شيء	12.762.500.00	لا شيء	الزيادات

المصدر: مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يوضح هذا الجدول مبلغ الزيادة في قيمة الرسم على النشاط المهني للسنوات 2011.2012.2013.2014 ، حيث أن الزيادات في رقم الأعمال المتعلقة بالسنوات 2011.2012.2013 تتعلق بمبيعات بالسوق الوطنية غير مصرحة إما إذا كان رقم الأعمال المحقق هو نفسه المصرح لآنكون هناك زيادة كما هو موضح في الجدول .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

الوحدة: دج

2- جدول رقم "9" تحديد قواعد و أسس فرض الرسم علي القيمة المضافة :

2012			2011			التعيين السنوات
الخاضع 7 %	الخاضع 17 %	المعفى	الخاضع 7 %	الخاضع 17 %	المعفى	
لا شيء	1.574.766.00	30.815.044.00	1.766.667.00	13.544.930.00	42.171.147.00	رقم الأعمال المحقق
لا شيء	1.074.766.00	30.815.044.00	1.766.667.00	782.430.00	42.171.147.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المغرم
لا شيء	500.000.00	لا شيء	لا شيء	12.762.500.00	لا شيء	الزيادات

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

2014			2013			التعيين السنوات
الخاضع 17 %	الخاضع 7 %	المعفى	الخاضع 17 %	الخاضع 7 %	المعفى	
1.282.051.00	لا شيء	54.833.691.00	3.375.214.00	9.195.912.00	20.335.636.00	رقم الأعمال المحقق
1.282.051.00	لا شيء	54.833.691.00	3.375.214.00	662.056.00	20.335.636.00	رقم الأعمال المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	رقم الأعمال المعزم
لا شيء	لا شيء	لا شيء	لا شيء	8.533.856.00	لا شيء	الزيادات

المصدر مديرية الضرائب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بسكرة

تم إضافة الزيادة في رقم الأعمال الناتجة عن المشتريات الغير المصرحة الي رقم أعمالكم الخاضع لمعدل مخفض 7% لكون هذه الزيادة تتعلق بالتمور الطازجة مباعه في السوق الوطنية أما رقم الأعمال الخاضع لمعدل 17% فهو يمثل خدمات معالجة التمور التي تقوم بها مديرية المصالح الفلاحية كل سنة أما رقم الأعمال المعفى فهو يتعلق بالصادرات للتمور مع العلم انه تم الأخذ بعين الاعتبار للحدث المنشأ للرسم عن تحديد الحقوق.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

3 - جدول رقم "10" تحديد قواعد و أسس فرض وحساب الضريبة على الدخل الإجمالي :

الوحدة : دج

2014	2013	2012	2011	السنوات	التعيين
7.320.675.00	3.847.111.00	1.286.104.00	6.134.125.00		الربح المحقق
179.415.00	259.200.00	لا شيء	216.000.00		حسم تأمينات الشيخوخة (CASNOS)
7.141.260.00	3.587.911.00	1.286.104.00	5.918.125.00		الدخل المحقق
7.141.260.00	2.051.772.00	1.196.104.00	3.620.876.00		الدخل المصرح
لا شيء	لا شيء	لا شيء	3.717.711.00		الدخل المغرم
لا شيء	1.536.139.00	90.000.00	2.200.414.00		الزيادات

المصدر : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

لقد تم تغريمكم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2011 و هذا حسب الورد الفردي رقم (152/2015) و هذا بتاريخ 2015/08/02 من قبل المفتشية المختصة إقليميا.

و تم تطبيق غرامة الوعاء بمعدل 10%.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

ثانيا : جداول حساب الحقوق و الغرامات :

الوحدة : دج

1 - جدول "11" حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني :

2014	2013	2012	2011	السنوات التعيين
25.641.00	268.274.00	31.495.00	326.148.00	الحقوق المستحقة
25.641.00	97.598.00	21.495.00	70.898.00	الحقوق المدفوعة
لا شيء	170.676.00	10.000.00	255.250.00	الحقوق المغفلة
لا شيء	25.601.00	1.000.00	63.812.00	غرامات الوعاء
لا شيء	17.067.00	1.000.00	25.525.00	غرامات عدم تسديد الدفع التلقائي
لا شيء	213.344.00	12.000.00	344.587.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

يوضح هذا الجدول مجموع الحقوق و الغرامات الخاصة بالرسم على النشاط المهني حيث ان غرامات الوعاء تم حسابها وفق قواعد خاصة بمديرية الضرائب.

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

2- جدول رقم "12" حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالرسم على القيمة المضافة :

الوحدة: دج

2014		2013		2012		2011		السنوات
% 17	% 7	% 17	% 7	% 17	% 7	% 17	% 7	التعيين
217.949.00	لا شيء	573.786.00	643.713.00	لا شيء	110.233.00	300.333.00	948.145.00	الحقوق المستحقة
217.949.00		620.130.00		75.234.00		355.103.00		الحقوق المدفوعة
لا شيء		597.369.00		34.999.00		893.375.00		الحقوق المغفلة
لا شيء		332.173.00		130.909.00		لا شيء		دمج الرسم على القيمة المضافة الغير قابلة للحسم
لا شيء		929.542.00		165.908.00		893.375.00		إجمالي الحقوق المغفلة
لا شيء		232.385.00		24.886.00		223.343.00		غرامات الوعاء
لا شيء		1.161.927.00		190.794.00		1.116.718.00		مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

يوضح هذا الجدول قيمة الرسم علي القيمة المضافة و التي تمثل 7% و 17% حيث ان غرامات الوعاء تم حسابها انطلاقا من الحقوق المغفلة لسنوات 2011.2012.2013.2014 وفق القواعد الخاصة بمديرية الضرائب

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

3 - جدول رقم "13" حساب الحقوق والغرامات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي : الوحدة : دج

2014	2013	2012	2011	السنوات التعيين
2.367.441.00	1.123.768.00	325.831.00	1.939.343.00	الحقوق المستحقة
2.367.441.00	586.120.00	298.831.00	1.135.306.00	الحقوق المصرحة
لا شيء	537.648.00	27.000.00	804.037.00	الحقوق المغفلة
236.744.00	134.412.00	2.700.00	201.009.00	غرامات الوعاء
236.744.00	672.060.00	29.700.00	1.005.046.00	مجموع الحقوق والغرامات

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

يوضح هذا الجدول قيمة مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي الذي تم حسابه من خلال جدول تحديد الدخل ولقد تم تطبيق غرامات الوعاء انطلاقاً من قواعد الخاصة بمديرية الضرائب

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

جدول رقم "14" الجدول العام للحقوق و الغرامات

الوحدة : دج

التعيين	الحقوق	الغرامات	المجموع
الرسم على النشاط المهني	435.926.00	134.005.00	569.931.00
الرسم على القيمة المضافة	1.988.825.00	480.614.00	2.469.439.00
الضريبة على الدخل الإجمالي	1.368.685.00	574.865.00	1.943.550.00
مجموع الحقوق و الغرامات	3.793.436.00	1.189.484.00	4.982.920.00

المصدر : مديرية الضرائب لولاية بسكرة

يوضح هذا الجدول النتيجة النهائية لمبلغ الحقوق و الغرامات للسنوات 2011 و 2012 و 2013 و 2014 لكل من الرسم على القيمة المضافة TVA و الرسم على النشاط المهني TAP و الضريبة على الدخل الإجمالي IRG و المقدر ب 482.920.00 دج و الذي أدى بدوره إلى زيادة الحصيلة .

التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي :

الإشعار بنتائج التحقيق: تقوم المديرية بإرسال إشعار متضمن فيه نتائج التحقيق لمكلف ونظرا لسرية التحقيق لم نتحصل على نتائج وسوف نعرض وثيقة الإشعار بنتائج التحقيق في الملاحق
نهایة التحقيق :

الإشعار النهائي : حافظ المحقق على جميع النتائج المتوصل إليها حيث اصدر الإشعار النهائي للتقييم الجبائي أما فيما يخص المسائل القانونية فانه لا يوجد أي إشكال يذكر في هذا المجال

التبليغ بالوضع النهائي وإقفال عملية التحقيق : بعد استلام أجوبة المكلف بالضريبة هنا يأتي دور الإدارة الجبائية و أعوان المحققين في القيام بعملية تحرير التبليغ النهائي و الذي يكون مكتوب و مفصل يقوم المحقق بعد إعداد جداول مجموع الحقوق و الغرامات الواقعة على عاتقه من خلال جدول مجموع الحقوق و الغرامات للمكلف حيث يدفع مبلغ 4982920 دج و بعد ذلك إعداد التقرير النهائي .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب
لولاية بسكرة

المطلب الرابع : تطور التحقيقات المحاسبية حسب عدد الملفات

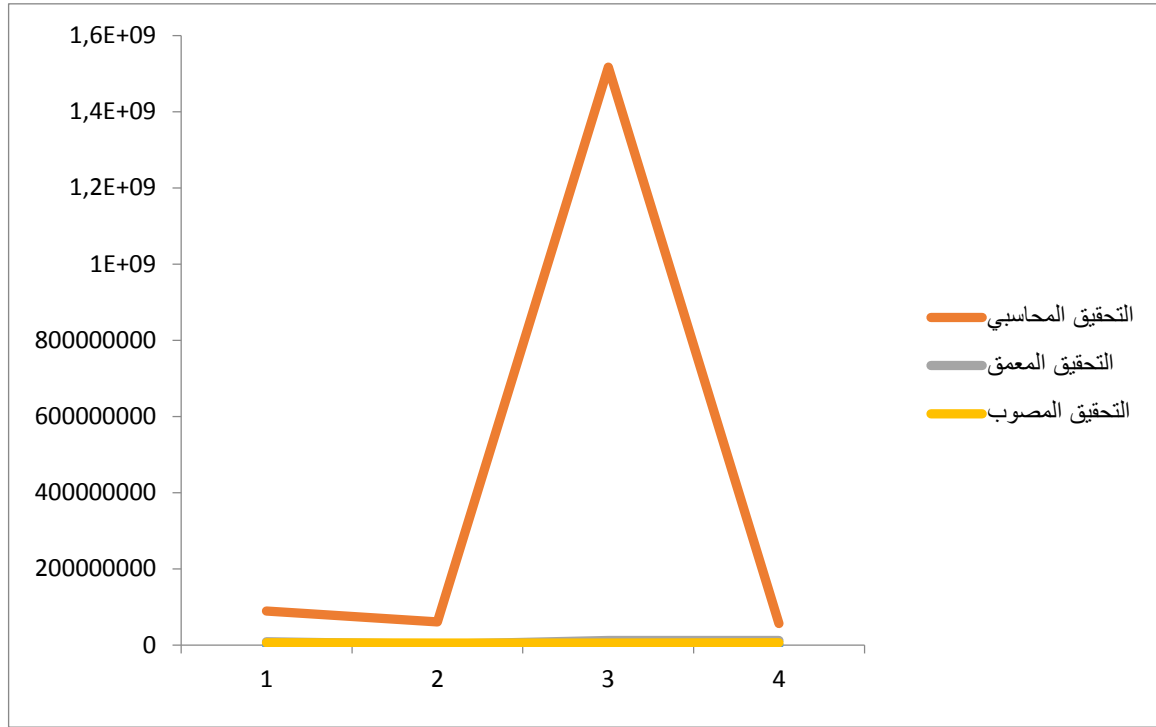
جدول رقم 15 : جدول بين تطور الرقابة الجبائية حسب عدد الملفات الوحدة : دج

2013		2012		2011		2010		
عدد الحقوق	القضايا والالتزامات المستدركة	عدد الحقوق و الالتزامات المستدركة	القضايا المبرمجة	عدد الحقوق و الالتزامات المستدركة	القضايا المبرمجة	عدد الحقوق و الالتزامات المستدركة	القضايا المبرمجة	
5651864900	25	15173424300	23	60694582	18	8931153400	17	التحقيق المحاسبي
1190446000	06	1190507100	04	133462700	01	871418500	05	التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية
581420100	14	478491400	16	527768700	08	631663000	15	التحقيق المصوب
7423731000	45	1684242280	43	673068960 0	27	10434234900	37	المجموع

المصدر: مديرية الضرائب لولاية بسكرة

من خلال هذه البيانات المتعلقة بملفات لسنوات 2010.2011.2012.2013. نجد أن الملفات المدروسة قسمت إلى التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب كما تبين أيضا أن الملفات المدروسة في تزايد خلال السنوات الأربع فمثلا لدينا في التحقيق المحاسبي لدينا عدد القضايا المبرمجة 17 قضية في سنة 2010 و في سنة 2011 لدينا 8 قضايا و في 2012 لدينا 23 و في سنة 2013 لدينا 25 قضية مبرمجة أما في التحقيق المعمق فعدد القضايا في سنة 2010 05 قضايا أما في سنة 2012 تراجع عد القضايا حيث أصبح 01 قضية أما في سنة 2012 و 2013 تزايد عدد القضايا إلى 6 قضايا

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة



منحنى بياني لكل من التحقيق المحاسبي و المعمق و المصوب ، مديرية الضرائب

من خلال معطيات الجدول و المنحنى البياني الخاص بتطور بنتائج التحقيق المحاسبي و المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب لمديرية الضرائب لولاية بسكرة المتعلقة بالسنوات 2010.201.2012.2013 نلاحظ أن مبلغ الحقوق و الإلتزامات المستدركة لسنة 2010 متناقصة ب 8931153400 دج أما في سنة 2011 استمر التناقص و وصل إلي 60694582 دج ومع بداية سنة 2012 نلاحظ أن هناك تزايد في الحقوق و الإلتزامات المستدركة يصل إلي 151734243 دج وذلك نتيجة زيادة في عدد الملفات التي تمت مراقبتها علي مستوى مكاتب الادارة الجبائية وذلك نتيجة ثم تناقص المبلغ في سنة 2013 إلي 56518649 دج ويرجع سبب هذا النقص الي حدود الامكانيات البشرية و المادية .

أما بالنسبة للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب فهو في تناقص كما هو ملاحظ والسبب في هذا التناقص الي حداثة هذا النوع من التحقيقات وصعوبة اكتشافها نظرا لتعلق هذا النوع بالذمة المالية .

الفصل الثالث : مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة

خلاصة الفصل :

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي تقوم بها مديرية الضرائب للمحافظة على أموال الخزينة و زيادة المردودية الضرائب ولذلك قمنا في هذا الفصل بدراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة ، حيث تم التركيز على طريقة سير الرقابة الجبائية لمكلف خضع للتحقيق الجبائي حيث تبين أن المكلف متهرب ضريبي ومصلحة الضرائب قامت بعملية التحقيق بمختلف مراحلها وفرضت عليه غرامات مالية تطبيقا للقانون .

وقمنا أيضا بإجراء مقارنة لتطور نتائج التحقيقات الجبائية للسنوات 2010.2011.2012.2013 حيث بين لنا الدور الكبير الذي يلعبه التحقيق المحاسبي في زيادة المردودية الضريبية وعرضنا التعريف بمديرية الضرائب لولاية بسكرة و هيكلها التنظيمي ومختلف المكاتب التابعة للمديرية وتوصلنا إلى أن الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها و الاجراءات التي تقوم بها تساهم بطريقة فعالة في زيادة التحصيل الضريبي .

إنطلاقاً من دراستنا لدور الرقابة الجبائية في زيادة الحصيلة الضريبية ومانعنا إليه في دراسة لحالة بديرية الضرائب لولاية بسكرة، يتضح لنا أن للرقابة الجبائية دور كبير وفعال في المساهمة من الحد من التصرفات غير القانونية من طرف المكلف بالضريبة و المحافظة على أموال الخزينة العامة حيث، أن المشرع منح لكل من المكلف و الإدارة الجبائية حقوق و إلتزامات حتى تكون هناك عدالة ضريبية إذ تتوقف فعالية هذه الاخيرة على وجود نظام فعال يهتم بالرقابة الجبائية.

وبالرغم من التعديلات الحاصلة في القوانين و التشريعات و خاصة تلك الموجهة للرقابة الجبائية، إلا أن هذه الظاهرة لاتزال في تواصل و الإدارة الجبائية تسعى جاهدة لتقليل من التهرب و الغش الضريبي وهذا لضمان المحافظة على أموال الخزينة العمومية، إذ أن الجباية المتمثلة في الضريبة من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدولة لتمويل ميزانيتها. بعد معاجلتنا لموضوع الدراسة من الجانب النظري و التطبيقي توصلنا الي نتائج باختبار الفرضيات

نتائج اختبار الفرضيات :

إن الفرضية الاولى المبنية على ماهية الرقابة الجبائية خلصنا إلى أنها مجموعة الإجراءات التي تظبط عمل الادارة الجبائية و المكلف على حد سواء، فقد تم التأكد منها من خلال ماتقوم به من مراقبة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وتحديد الانحرافات وكشف الأخطاء أي هي وسيلة لمعرفة مدى انحرافات المكلف بالضريبة و المحافظة على أموال الخزينة العامة.

أما الفرضية الثانية التي تنص على أن أهم الإجراءات التي تقوم بها الرقابة الجبائية هي مراقبة وفحص التصريحات و الوثائق المحاسبية و تحصيل الضريبة هو عبارة عن أهم إجراء تقوم به الادارة الجبائية حيث تقوم بنقل دين المكلف إلى الخزينة وهذا ما يؤكد صحة الفرضية من خلال النتائج التي تحققها الرقابة الجبائية تساهم بنسبة كبيرة في زيادة الحصيلة الضريبية.

و الفرضية الثالثة المتمثلة في قيام مديرية الضرائب بالرقابة الجبائية، حيث أنها تسعى جاهدة لمحاربة التهرب والغش الضريبي فقد تم التأكد منها من خلال التحقيقات التي تقوم بها، لكن هذه الجهود المقدمة من طرف الإدارة الضريبية تبقى محدودة الفعالية لأنها لاتستطيع التوصل إلى كافة المداخل التي يتحصل عليها الفرد. من خلال ماتعرقنا إليه في دراستنا هذه تم استخلاص هذه النتائج :

- إن الرقابة الجبائية أداة فعالة للمساهمة في التنمية الاقتصادية للدول وهذا من خلال المحافظة على أموال الخزينة العامة، من خلال الإجراءات التي تقوم بها الرقابة الجبائية .
- رغم استحداث التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب إلا أنهما لايساهمان بنسبة كبيرة في زيادة الحصيلة الضريبية.
- تلعب الرقابة الجبائية دور هام في الكشف عن التهرب و الغش الضريبي، حيث يجب توفير الامكانيات المادية و البشرية واستحداثها لتحسين فعاليتها مما يضمن تقديم تصريحات صحيحة.

- يجب أن تعمل الإدارة الضريبية على تبسيط الإجراءات المتبعة من طرف المكلف في مديرية الضرائب حيث ينعكس تطبيق الإجراءات المتبعة من طرف المكلف ايجابا في التحصيل الضريبي .
- فعالية الرقابة الجبائية تتوقف على فعالية النظام الجبائي المطبق.
- تتم عملية الرقابة الجبائية من طرف المحققين حيث تتبع إجراءات، أهمها الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق و التحقيق المحاسبي و المعمق لمجمل الوضعية الجبائية و التحقيق المصوب.

التوصيات :

- من خلال النتائج التي تحصلنا عليها يمكن تقديم النتائج التالية :
- تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الإلكترونية المستحدثة لتمكينها من رفع كفاءة الموظفين.
- التواصل الدائم بين الإدارة و المكلف وزيادة الوعي لدى المكلف بأهمية الضريبة.

آفاق الدراسة :

- من خلال هذه الدراسة و بالرغم من محاولة التطرق لجميع جوانب البحث الا ان هناك بعض التساؤلات والمتمثلة في :
- ما مدى ملائمة النظام الضريبي للمساهمة في فعالية الرقابة الجبائية؟
- هل تحديث آليات الرقابة الجبائية كافية للمساهمة في زيادة الحصيلة الضريبية و التقليل من التهرب و الغش الضريبي؟

قائمة المراجع

الكتب :

- 1/ احمد زايد الشامية ،أسس المالية العامة، ط2 الأردن دار الزهران للنشر و التوزيع ،2005
- 2/اعاد حمود القيسي ، المالية العامة و التشريع الضريبي ، دار الثقافة للنشر ، 2000
- 3/امين السيد احمد لطفي فلسفة المحاسبة الضريبية علي الدخل ، الدار الجامعية للنشر: مصر، 2007
- 4/ بن عمارة منصور اجراءات الرقابة المحاسبية و الجبائية ، دار هومة للنشر: الجزائر ، 2014
- 5/بن عمارة منصور اعمال موجهة في تقنيات الجباية ط2 دار هومة للنشر : الجزائر، 2009
- 6/حميدة بوزريدة، التقنيات الجبائية ، ديوان المطبوعات الجامعية : مصر ، 2007
- 7/خبابة عبد الله ، اساسيات المالية العامة ، مؤسسة شباب الجامعة ، مصر ، 2009،
- 8/سالم مُجد الشوابكة ، المالية العامة و التشريعات الضريبية ، دار الثقافة للنشر و التوزيع، 2015
- 9/سعيد عبد العزيز عثمان ، النظام الضريبي واهداف المجتمع ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، مصر ، 2008،
- 9/عادل مُجد القطاونة و اخرون ، المحاسبة الضريبة، دار وائل للنشر ، 2008
- عبد الفتاح الصحن و مُجد السرايا، الرقابة و المراجعة الداخلية ،الدار الجامعية للنشر : الاسكندرية 2004،
- 10/علي زغدود، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر : الجزائر، 1998
- 11/عوادي مصطفى ، الرقابة الجبائية علي المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري ، مطبعة الزوار : الجزائر، 2009
- 12/فتحي مُجد ذياب عواد اقتصاديات المالية العامة دار الرضوان للنشر :الاردن، 2013
- 13/مُجد الصغير بعلي يسرى ابو العلاء ، المالية العامة ، دار العلوم الجزائر، 2003
- 14/مُجد حمو و اخرون ، محاضرات في جباية المؤسسات ،الشركة الجزائرية بوداود للنشر: الجزائر، 2009
- 15/مُجد خصاونة، المالية العامة النظرية و التطبيق، دار المناهج للنشر و التوزيع : الاردن، 2015
- 16/مُجد سلمان سلامة ، الادارة المالية العامة ، دار المعتر للنشر، الاردن ، 2015
- 17/مُجد عباس محززي ، ، اقتصاديات الجباية و الضرائب ،الجزائر، دار هومة للنش ، ط 4 ، 2008
- 18/مُجد عباس محززي، اقتصاديات المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط 5 الجزائر، 2012
- 19/مُجد عباس محززي، مدخل الي الجباية و الضرائب ، دار النشر itcis الجزائر ، 2010

- 20/ميلود تومي، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للنشر : الجزائر، 2006
- 21/ناصر مراد، التهرب و الغش الضريبي في الجزائر ، دار قرطبة للنشر و التوزيع : الجزائر، 2004
- المذكرات و الاطروحات :**
- 1/أدري عدنان ، التحصيل الضريبي و الادارة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2010
- 2/بن صفي الدين احلام ، الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص الدولة و المؤسسات العمومية ، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013
- 3/ بوشري عبد الغني،فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة الغش الضريبي في الجزائر ، جامعة تلمسان، 2009
- 4/سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011
- 5/سهام كردودي ، المعلومات المحاسبية و الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2009
- 6/طالبي محمد ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2002
- 7/قتال عبد العزيز ، اسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة المدية، 2009
- 8/العثماني مصطفى ، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير المركز الجامعي الدكتور يحي فارس ، المدية، 2008
- 9/قطاف نبيل، دور الضرائب و الرسوم في تمويل البلديات ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2006
- 10/كحلة عبد الغني تفعيل دور الرقابة الجبائية في ضل الاصلاح الضريبي مذكرة لنيل شهادة شهادة الماجستير جامعة المدية، 2012
- 11/لياس قلاب ذبيح مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية مذكرة لنيل شهادة الماجستير جامعة محمد خيضر ، 2011
- 12/محمد لعلاوي ، دراسة تحليلية دراسة تحليلية لقواعد تاسيس تحصيل الضريبة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، 2015
- 13/محمد محود ديب التدقيق لاغراض ضريبية اطروحة مقدمة استكمالا لنيل شهادة الماجستير جامعة النجاح نابلس، 2005

14/مغني ناصر، دراسة تقييمية للتهرب الضريبي من خلال المؤشرات الاداء مذكرة لنيل شهادة الماجستير
جامعة بومرداس، 2010

15/بيحيي لخضر ، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة
مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2005
القوانين و المراسيم :

1/ وزارة المالية ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، 2016

2/وزارة المالية ،الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2015

3/وزارة المالية ،قانون الإجراءات الجبائية 2016

4/وزارة المالية ،الدليل التطبيقي للمكلفين بالضريبة، 2014

المراجع باللغة الفرنسية :

générale des impots, n°58, 2012,p La lettre de la DGI, directin
/1:07

المقالات:

1/شوقي جباري جامعة الجزائر ، عولمي بسمة جامعة تبسة، تعبئة الموارد الجبائية خيار استراتيجي لتغطية
العجز المالي للبلديات الجزائرية ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية ، عدد 2 جوان 2015