



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة برج بوعريريج



كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجارية

قسم: سنة الثانية ماستر محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم تجارية

تخصص محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي

-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب ولاية برج بوعريريج-

تحت اشراف الاستاذ

*صاطوري الجودي

من اعداد الطلبة

*طالب حسين إبراهيم

*بن زغبية أيوب

رئيسا	بن فرج زوينة	الدكتور
مشرفا	صاطوري الجودي	الدكتور
مناقشا	سلطاني عادل	الدكتور

السنة الجامعية 2019-2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

التشكرات

أشكر كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل وفي مقدمتهم الأستاذ الوفي:

صاطوري الجودي الذي أخلص في الإشراف في هذا العمل.

كما اشكر كل من كانت له يد العون في إخراج هذا العمل من موظف المكتبة محمد زميلي

أيضا عمال المديرية الولائية للضرائب برج بوعريريج وكل من ساهم سواء كان من قريب أو من بعيد

اشكركم جزيل الشكر.

الاهداء

الحمد لله فالق الأنوار، وجاعل الليل والنهار ثم الصلاة والسلام على سيدنا محمد المختار.
إلى من أرضعتني لبن الحنان، وسقتني ماء الحياة، إلى من تطيب أيامي بقرحها، ويسعد قلبي بهنائها، إلى
أغلى كائن في الوجود... أمي.
إلى من كان لي سنداً طوال الحياة، ولم يبخل علي بالنفس والنفيس والدي الكريم.
إلى من ترعرعت معهم ونما غصني بينهم، إخوتي وأخواتي.
إلى كل الأهل والأقارب من قريب وبعيد.
إلى من أنار لي الطريق في سبيل تحصيل ولو قدر بسيط من المعرفة، أساتذتي الكرام.
إلى رفقاء الدرب الذين كانوا بمثابة إخوة، زملائي واحبتي وأصدقائي الأعزاء.
إلى كل هؤلاء وبأسمى معاني الحب والوفاء أهدي هذا العمل.

أيوب

إبراهيم

ملخص

الهدف من الدراسة هو اكتشاف العلاقة بين الرقابة الجبائية ومساهمتها في تحسين مردودية التحصيل الضريبي، حيث أن الرقابة الجبائية عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك بإدارتها بعدالة وفعالية التي تبنى على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، إن الرقابة الجبائية تعمل على اكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن المداخل التي يحققونها وتم ذلك من خلال دراسة نتائج الرقابة الجبائية وأثرها على التحصيل الضريبي، حيث تم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية لها دور كبير في زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: الضرائب، التحصيل الضريبي، التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Résumé

Le but de l'étude est découvrir la relation entre L'efficacité du contrôle fiscal et sa contribution À améliorer le rapport coût-efficacité de la perception des Impôts, dès lorsque le contrôle fiscal est un élément important dans le système fiscal déclaratif, Qui quand le contrôle fiscal est appliqué avec efficacité et équité (Justice), c'est dire le sancé d'améliorer la véracité et la crédibilité des informations déclarées le contribuable. Et cela a été fait par Les résultats du contrôle fiscal et son impact sur la perception des impôts, Il a été conclu que le contrôle fiscal a un rôle important dans l'augmentation des revenus et la réduction de l'évasion fiscale.

Les mots clés : les impôts, la perception des impôts, L'évasion fiscale, le contrôle fiscal

فهرس المحتويات

الصفحة	الفهرس
	الشكر والعرفان
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
	مقدمة عامة
(06)	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة، التحصيل الضريبي والتهرب الضريبي
(07)	تمهيد
(07)	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة
(07)	المطلب الأول: مفهوم الضريبة
(08)	المطلب الثاني: تصنيف الضريبة
(11)	المطلب الثالث: التنظيم الفني للضرائب
(16)	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي
(16)	المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي
(18)	المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي
(21)	المطلب الثالث: طرق وضمانات التحصيل

(23)	المبحث الثالث: مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي
(24)	المطلب الأول: مفهوم التهربي الضريبي
(24)	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي
(27)	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي
(29)	خلاصة الفصل
(30)	الفصل الثاني: الإطار العام للرقابة الجبائية
(31)	تمهيد
(31)	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية
(31)	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية
(32)	المطلب الثاني: أهداف وأسباب اجراء الرقابة الجبائية
(34)	المطلب الثالث: اشكال الرقابة الجبائية
(38)	المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية
(38)	المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة للرقابة الجبائية
(45)	المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة للرقابة الجبائية
(47)	المطلب الثالث: الوسائل القانونية المكلفة للرقابة الجبائية
(51)	المبحث الثالث: اليات الرقابة الجبائية
(52)	المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة
(54)	المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

(55)	المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة
(57)	خلاصة الفصل
(59)	الفصل الثالث: التحصيل الضريبي في ظل الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج
(60)	تمهيد
(60)	المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمصالح الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعرييج
(60)	المطلب الأول: التعريف بمديرية الضرائب للولاية برج بوعرييج
(69)	المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب ولاية برج بوعرييج
(70)	المبحث الثاني: مراحل وإجراءات تحصيل الضريبة لدى مصلحة الضرائب لولاية برج بوعرييج مع دراسة حالة
(70)	المطلب الأول: مراحل تحصيل الضريبة
(74)	المطلب الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة
(78)	المطلب الثالث: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة
(96)	المبحث الثالث: أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي
(96)	المطلب الأول: أثر التحقيق في المحاسبة على التحصيل الضريبي
(98)	المطلب الثاني: أثر التحقيق المعمق على التحصيل الضريبي
(100)	المطلب الثالث: أثر الرقابة على المعاملات العقارية على التحصيل الضريبي
(102)	خلاصة الفصل
(104)	خاتمة عامة

(107)	قائمة المراجع
(113)	الملاحق

قائمة الاشكال

والجداول والملاحق

قائمة الاشكال

رقم الشكل	اسم الشكل	الصفحة
(1)	أشكال الرقابة الجبائية	(35)
(2)	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	(39)
(3)	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية الضرائب	(41)
(4)	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	(43)
(5)	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI	(44)
(6)	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب برج بوعريريج	(67)
(7)	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب(الوعاء)لولاية برج بوعريريج	(68)
(8)	الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب لولاية برج بوعريريج	(69)
(9)	نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج	(97)
(10)	نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج	(99)
(11)	نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج	(101)

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1)	التصاعد بالطبقات	(15)
(2)	التصاعد بالشرائح	(16)
(03)	الحكم على توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية	(83)
(04)	استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2010	(84)
(05)	مبلغ خسارة صرف العملة المدمج لسنة 2010	(85)
(06)	مبالغ ومصاريف مدمجة لسنة 2010	(86)
(07)	استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2012	(87)
(08)	جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح	(88)
(09)	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2010	(89)
(10)	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2010	(89)
(11)	جدول استخراج النتائج لسنة 2010	(90)
(12)	ملخص المستحقات والعقوبات لسنة 2010	(91)
(13)	تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2011،2012،2013.	(91)
(14)	تسوية الرسم على النشاط المهني لسنوات 2011،2012،2013.	(92)
(15)	جدول استخراج النتائج لسنوات 2011،2012،2013.	(92-93)
(16)	تسوية ضريبة أرباح الشركات لسنوات 2011،2012،2013.	(94)

(94)	تسوية ضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة لسنوات 2011،2012،2013	(17)
(95)	ملخص العقوبات والمستحقات لسنوات 2011،2012،2013	(18)
(96)	نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج	(19)
(98)	نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج	(20)
(100)	نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعرييج	(21)

قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
(114)	التصريح بالوجود	(01)
(116)	التصريح برقم الاعمال التقديري للضريبة الجزافية الوحيدة	(02)
(120)	التصريح الخاص بالضريبة على الدجل الاجمالي	(03)
(123)	التصريح الشهري بالضريبة الجزافية الوحيدة	(04)
(125)	الاشعار بالتحقيق	(05)
(127)	كشف حالة المقارنة للميزانيات	(06)
(129)	كشف المحاسبة	(07)
(125)	الاشعار الثاني بالتحقيق	(08)

(132)	الاشعار بالاستلام	(09)
(133)	محضر معاينة	(10)
(134)	اشعار بداية العمل في التحقيق	(11)
(135)	محضر موالي لعملية التحقيق	(12)
(136)	محضر الاخطار بالتسوية الاولي	(13)
(137)	محضر الاخطار بالتسوية النهائي	(14)

مقدمة

الضرائب هي الثمن الذي تدفعه من أجل الحضارة، لذلك تعتبر من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الاهداف التي ترجوها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو تنموية كما تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ومعالجة أزماتها لكونها تعتبر القاطرة التي تقود التنمية الاقتصادية الشاملة بدورها الريادي في التمويل، لكن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية.

إن المتتبع لطبيعة النظام الضريبي الجزائري الراهن يرى أنه نظام تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم، ثم تقوم الادارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الاحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

إن ظاهرة التهرب الضريبي تفتشت و تعددت صورها بشكل سريع و خطير لكونها أصبحت تكتسب مناعة من خلال تكيفها مع كل التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي و على التطورات الاقتصادية التي تعيشها كل دول العالم، و عليه تعتبر هذه الافة النقطة السوداء و المشكل الحساس و العويص الذي تواجهه أي إدارة جبائية، حيث تعد أحد أهم العراقيل التي تقف في وجه التحصيل الضريبي ، فهو كابح في غاية الاهمية للعمل الجيد للإدارة الجبائية ، نظرا لما ينجم عليه من أثار مالية و اقتصادية تؤثر على الخزينة العمومية .

إن استفحال هذه الظاهرة استوجب على مختلف الدول ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة هذا الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية ، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي ، والمتجسدة في الرقابة الجبائية التي تعد الفعل المقابل و الضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الاخطاء و النقائص، وكذلك عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين ، وبذلك فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ، ومن جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بأن الضرائب ذات حضور دائم و هذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكاتهم اتجاه التزامهم الضريبي .

1. إشكالية البحث:

من خلال ما تم تقديمه يمكن صياغة إشكالية البحث على النحو الآتي:

- ما دور الرقابة الجبائية في تحسين مردودية التحصيل الضريبي؟

وفي ظل التساؤل الرئيسي وضمن سياق الاجابة عنه يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هي العراقيل التي تواجه التحصيل الضريبي؟
- ما هي الأدوات المستعملة في محاربة التهرب الضريبي؟
- فيما يتمثل دور الرقابة الجبائية؟

2. فرضيات الدراسة

للإجابة عن إشكالية الموضوع ومختلف التساؤلات الفرعية التي يطرحها ارتأينا طرح الفرضيات التالية :

- يعتبر التهرب الضريبي من أهم مشاكل التي تواجه التحصيل الضريبي؛
- تعتبر الرقابة الجبائية أداة أساسية لمحاربة التهرب الضريبي؛
- تعمل الرقابة الجبائية على تحسين مردودية التحصيل الضريبي.

3. أهمية البحث

تتجلى أهمية البحث في كون الجباية العادية أصبحت بديل ضروريا من أجل المساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية، وهذا في ظل الانخفاض المستمر لأسعار البترول ، كون مردود الجباية البترولية تربطه متغيرات خارجية لا يمكن التحكم فيها ، وبالتالي إحداث التوازن المنشود للجباية العادية دون الاعتماد فقط على الجباية البترولية ، هذا كله في ظل استفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين إلى درجة أنها أصبحت ظاهرة اقتصادية عالمية ، تحتاج إلى ضرورة تشخيصها من كل النواحي نظرا لثقلها على الاقتصاد الوطني وإيجاد السبل الكفيلة لمكافحتها.

4. أهداف الموضوع

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على أهم مورد من موارد الدولة، الا وهي الضريبة وكيفية تحصيلها في ظل تنامي ظاهرة التهرب الضريبي التي تقف حائل أمام عملية التحصيل الضريبي،

بالإضافة إلى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية والتي تعتبر من أهم التدابير المتخذة من طرف الدولة من أجل الحد أو التخفيف من حدة هذه الظاهرة.

5. أسباب اختيار الموضوع

الموضوع ترجع أسباب اختيارنا لهذا الموضوع للأسباب التالية:

- توضيح الدور الاساسي الذي تلعبه الضريبة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، باعتبارها أحد الموارد المالية الداخلية والهامة للدولة في تنمية النفقات العامة، والذي يجهله الكثير من المكلفين؛
- بالضريبة استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، والتي أصبحت تشكل خطرا على الخزينة العمومية بحرمانها من مواردها المالية.

6. الدراسات السابقة

يعتبر هذا البحث تكملة وتعميقا لدراسات سبقتة في بعض الجوانب المرتبطة بالضريبة وتحصيلها والتهرب الضريبي والرقابة الجبائية، ومن أهم الدراسات التي كانت تصب في نفس السياق.

- محمد لعالي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس و تحليل و تحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014 ، وتم التوصل إلى أن عملية تأسيس وتحصيل مجمل الضرائب والرسوم تتم وفق منظومة جبائية غير قادرة على الوصول إلى الاهداف المسطرة خاصة مع أزمة انهيار أسعار البترول والبحث عن البدائل لذا وجب اعتماد منظومة جبائية تتماشى ووسائل الادارة الحديثة والواقع الحقيقي للبلد؛
- نوي نجة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003 وتم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية لها فعالية في التحكم في ظاهرة الغش والتهرب الضريبي في الجزائر؛
- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 2009/1999، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،

تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2010/2011 حيث تم التوصل من خلالها إلى أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، إضافة إلى النتائج التي حققتها، فرغم مساهمتها في زيادة المدروية المالية، إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة.

7. منهج البحث

اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، حيث يتم استخدام المنهج الوصفي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالضريبة والتحصيل الضريبي والتهرب الضريبي، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في دراسة التحصيل الضريبي في ظل الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية، وهذا من خلال تحليل إحصائيات نتائج الرقابة الجبائية، ودراسة أثرها على التحصيل الضريبي وقد تمثل الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة فيما يلي:

- اعتماد المراجع والمصادر المختلفة المتعلقة بالموضوع، والمتمثلة في الدراسات السابقة التي تطرقت إلى هذا الموضوع، والقوانين والدلائل المتعلقة بالرقابة الجبائية، بالإضافة إلى الاستعانة ببعض المجالات والملتقيات الخاصة بموضوع التهرب الضريبي؛
- اعتماد المعطيات والمعلومات الإحصائية والبيانية الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية؛
- استخدام أسلوب التحليل والتعليق على مختلف الجداول والاشكال.

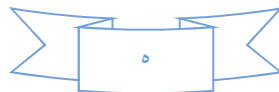
8. هيكل البحث

سوف يتم تقسيم البحث إلى ثالث فصول قصد الامام بكل الجوانب التي يمكن عن طريقها إيجاد أجوبة كافية الاشكالية المطروحة و اختبار مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة، و سيتم التطرق في هذه الفصول إلى ما يلي: الفصل الاول: " الاطار المفاهيمي للضريبة، التحصيل الضريبي و التهرب الضريبي " يتم من خلاله التطرق إلى الاطار النظري و المفاهيم الاساسية المتعلقة بالضريبة و التحصيل الضريبي، وأخيرا إلى ظاهرة التهرب الضريبي التي تعتبر المشكل العويص الذي يواجه التحصيل الضريبي الفصل الثاني: " الاطار العام للرقابة الجبائية " يتم التطرق في هذا الفصل إلى مفهوم الرقابة الجبائية و الاهداف التي تسعى إلى تحقيقها، ثم إلى الاسس القانونية و التنظيمية و التشريعات المنظمة لها ، و في الاخير إلى أهم آليات الرقابة الجبائية المستعملة في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر . الفصل

الثالث: " التحصيل الضريبي في ظل الرقابة الجبائية بمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج " يتم التطرق من خلالها إلى مراحل تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب مع دراسة حالة، وأهم الإجراءات العملية المتبعة لتحصيلها، وفي الأخير التطرق إلى أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي عن طريق عرض الاحصائيات والجداول الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية ومحاولة تحليلها لمعرفة أثر الرقابة الجبائية على مردودية التحصيل الضريبي.

9. صعوبات البحث

من أهم الصعوبات التي اعترضنا أثناء عملية البحث ، هي صعوبة الحصول على الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية ، وكذلك المبالغ المحصلة بعد هذه العملية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية و المديرية الفرعية للتحصيل ، بالإضافة إلى ندرة البحوث و الدراسات التي تتناول دراسة إحصائية و تطبيقية لواقع التحصيل الضريبي في ظل الرقابة الجبائية في الجزائر، زد على ذلك عدم توفر مراجع مختصة بالرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر ، ناهيك عن ضيق الوقت المخصص لإعداد المذكرة بصفة عامة و التبرص التطبيقي بصفة خاصة.



الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي

للضريبة التحصيل

الضريبي والتهرب

الضريبي

تمهيد

نظرا لأهمية مداخل الضرائب تقوم الدولة ببحث المكلفين بالضريبة على ضرورة أداء واجباته اتجاه الخزينة العمومية، وتسعى الإدارة المالية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة، وفي هذه المرحلة تصبح العلاقة مباشرة بين الإدارة الضريبية والمكلف حيث توضع القواعد التي تضمن تحصيل دين الضريبة دون حدوث عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها، سواء من جانب الإدارة الضريبية المختصة أو من جانب المكلف

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الضريبة

لقد تطور مفهوم الضريبة تبعا لتطور مفهوم الدولة ووظائفها حيث أصبحت لها أهمية في تمويل إيرادات ميزانية الدولة، وتوجيه نشاطها الاقتصادي إلى استخدامها كأداة فعالة في تنفيذ السياسات المالية والاقتصادية لذا سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهومها وأهم تصنيفاتها ثم تنظيمها الفني.

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

تعددت المفاهيم المختلفة على مصطلح الضريبة لما لهذا المفهوم من خصائص وأهداف وآثار على اقتصاديات كل الدول، لذا كان من الضروري التطرق أولا إلى مفهومها، ثانيا خصائصها وأخيرا الأهداف المرجوة منها. أورد الكثير من المفكرين والمحللين الاقتصاديين تعاريف مختلفة لمصطلح الضريبة، وفي هذا الشأن نذكر ما يلي:

- تعرف الضريبة على أنها " مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية ".¹
- كما تعرف بأنها " مبلغ من المال تقتطعه الدولة مباشرة وتجنه من المكلفين بصورة جذرية ونهائية ودون مقابل، في سبيل تغطية النفقات العامة أو في سبيل تدخل الدولة فقط ".²

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2006، ص 13.

² حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة الموازنة العامة والضرائب والرسوم، دار الخلود، ط 1، لبنان، 1995، ص 347.

- وفي تعريف آخر هي " فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية، مساهمة منه في التكاليف والأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة"¹.
- كما يمكن تعريفها " هي اقتطاع مالي إلزامي ونهائي تحدده الدولة دون مقابل بغرض تحقيق الأهداف العامة"².

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل للضريبة:

الضريبة هي اقتطاع نقدي إجباري بدون مقابل وبصفة نهائية تقوم به الدولة وفقا لقواعد قانونية، هذا الاقتطاع يكون من أموال الأشخاص الطبيعيين والمعنويين حسب قدراتهم التكليفية بغرض استخدامه لتحقيق المنفعة العامة.

المطلب الثاني: تصنيف الضرائب

نتيجة لتعدد الضرائب واختلاف آليات جبايتها وتحصيلها، من المفيد تصنيفها في مجموعات متجانسة اعتمادا على مجموعة من الأسس والمعايير المتعلقة بفرضها وتحصيلها، إضافة إلى مجموعة من المبادئ القانونية والاقتصادية، ومن أهم هذه التصنيفات نجد:

أولاً: التصنيف الإداري للضرائب

يعتمد هذا التصنيف في المحاسبة الوطنية، وينطلق من زاويتين:³

1. الزاوية الأولى: وهي الجهة الإدارية التي تعود إليها حصيلة الضرائب، وفقا لذلك يتم التمييز بين:

- الضرائب العائدة للحكومة المركزية؛
- الضرائب العائدة للحكومات الإقليمية أو الجماعات المحلية؛
- الضرائب العائدة للهيئات والإدارات الاجتماعية؛
- الضرائب العائدة للسلطات فوق الوطنية (في حال وجود اتحاد اقتصادي كما هو جار في إطار الاتحاد الأوروبي).

2. الزاوية الثانية: الجهة الإدارية القائمة على التحصيل الضريبي، فيتم التمييز بين:

¹ سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، النفقات العامة الإيرادات العامة الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 115.

² حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 8.

³ عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير، ط 1، عمان، 2011، ص 30.

- الإدارة الضريبية التي تقوم بجباية الضرائب وفق قوائم إسمية في مواعيد دورية محددة على أساس وضعيات تتميز بالديمومة، وتسمى إدارة الضرائب المباشرة؛
- الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضرائب على أساس وقائع ذات طابع عرضي غير قابلة للتوقع، وتسمى بإدارة الضرائب غير المباشرة.

ثانيا: التصنيف الاقتصادي للضرائب

إن الهدف من هذا التصنيف هو الأخذ بعين الاعتبار الطابع الاقتصادي للضريبة، دون الخلط بين هذا الطابع والدور الاقتصادي للضريبة، وهنا يمكننا التمييز بين:¹

1.الضرائب على الدخل: هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاء لها، أي أن المادة الخاضعة للضريبة هي الدخل الذي يتولد لدى الشخص الطبيعي أو المعنوي.

2.الضرائب على رأس المال: وهي تلك الضرائب التي تتخذ من رأس المال وعاء لها، ويقصد برأس المال أو الثروة ما مجوزة المكلف من قيم استعمالية في لحظة زمنية معينة، سواء اتخذت هذه القيم شكل سلع مادية كالموجودات الثابتة أو حقوق معنوية كالأسهم والسندات، أو على شكل نقود، وتتخذ الضرائب على رأس المال أنواعا عديدة مثل الضريبة العادية على رأس المال التي تفرض على قيمة ثروة المكلف بها كلها أو على بعض عناصرها، أو الضريبة على التركات وهي التي تفرض على ما يملكه الفرد في لحظة زمنية معينة هي لحظة الوفاة.

3.الضرائب على الإنفاق: وهي التي تفرض على استعمالات الدخل بمناسبة إنفاقه، بمعنى آخر هي الضرائب التي تفرض على المكلف عند قيامه باستهلاك السلع والخدمات، وتتعدد صور هذه الضرائب ومن أهم هذه الصور الضرائب الجمركية.

4.الضرائب على التداول والتصرفات: لا تفرض هذه الضرائب على الدخل عند تحققه أو إنفاقه وإنما تحسب على الدخل والثروة عند تداوله أو التصرف فيه، وبذلك نلاحظ أن عددا من التشريعات المالية الحديثة تفرض الضرائب على تداول الأموال أو انتقالها، وكذلك على التصرفات القانونية، وتعد ضريبة التسجيل والطابع أمثلة حية لهذه الضرائب، وإن كانت معظم التشريعات المالية تطلق عليها تسمية رسوم، إلا أنها في الحقيقة ضرائب بالمعنى الفني لهذه الفريضة.

¹ عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص ص: 130-135.

ثالثا: التصنيف التقني للضرائب

ويمكن أن يتم استخدام هذا التصنيف باعتماد أكثر من معيار أهمها:¹

1. من حيث نقل العبء الضريبي: وفق هذا المعيار يمكن التمييز بين:

1.1. ضرائب مباشرة: وهي ضرائب تورّد إلى الخزينة العمومية من قبل المكلف بها، بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف بها، ولا يستطيع تحميل عبئها على طرف آخر مهما كانت صفته.

2.1. ضرائب غير مباشرة: وهي عكس الضرائب المباشرة كون العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين بها قانونيا إلى المستهلك الأخير، ويلعب المكلف قانونيا دور الوسيط بين الخزينة والمستهلك.

2. من حيث المادة الخاضعة للضريبة: وفق هذا المعيار تصنف الضرائب إلى:

1.2. الضرائب على الأموال: أساس هذه الضرائب هو ما يملكه الشخص، وليس الشخص في حد ذاته، وهذا الأخير قد يملك دخلا أو رأس مال أو كليهما، وبالتالي فإن أساس فرض هذا النوع من الضرائب هو الدخل أو رأس المال.

2.2. الضرائب على الأشخاص: إن هذا النوع من الضرائب هو من أقدم الأنواع، حيث تفرض الضرائب على الأشخاص المقيمين في إقليم معين، كما تدفع حسب الانتماء الاجتماعي لهؤلاء الأشخاص، وتعرف هذه الضريبة في النظام الإسلامي بالجزية.

3. من حيث المصدر: حسب هذا المعيار يتم التمييز بين:

1.3. نظام الضرائب المتعددة: هذا النظام يعتمد على تخصيص ضريبة لكل نشاط، ونتيجة لهذا النوع نجد أنواع مختلفة ومتعددة من الضرائب باختلاف وتعدد الأنشطة.

2.3. نظام الضريبة الوحيدة: وفق هذا النظام يتم تجميع كل الأنشطة مهما كان نوعها (تجارية أو صناعية أو زراعية أو مالية...) وإخضاعها إلى ضريبة وحيدة.

4. من حيث واقعة السعر: يتم التفريق وفق هذا المعيار بين:

1.4. الضرائب النسبية: إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الذي يفرض بنسبة واحدة على قيمة الوعاء الضريبي.

2.4. الضرائب التصاعدية: نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل فكلما زاد الدخل زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع

¹ خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، دار هومة، ط 2، الجزائر، 2006، ص ص: 18-20.

الانتشار، وهناك أشكال مختلفة للتصاعدية، منها التصاعدية بالطبقات التي ترتب طبقات الممولين تصاعديا بالنسبة للثروة والدخل ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء أو التصاعدية بالشرائح ، حيث يتم تقسيم دخل الممول إلى عدة أقسام أو شرائح ، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى، وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى كونها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

المطلب الثالث: التنظيم الفني للضرائب

تتضمن الضرائب جانبا فنيا يحكم فرضها وجبايتها، ويحدد مراحلها وإجراءاتها، ابتداء من ربط الضريبة، وصولا إلى تصفيتها، ومن ثم تحصيلها، حيث سيتم التطرق في هذا المطلب ما عدا المرحلتين الأولى والثانية والمتمثلة في ربط الضريبة وتصفيتها، أما المرحلة الثالثة والمتمثلة في تحصيل الضريبة ونظرا لأهميتها فقد خصص لها المبحث الثاني وهذا حتى يمكن التفصيل فيها قدر الإمكان.

أولا: ربط الضريبة (تحديد وعاء الضريبة)

إن ربط الضريبة أو ما يعرف بتحديد الوعاء الضريبي يتضمن تحديد كل من الواقعة المنشئة للضريبة أو مناسبة فرضها، إضافة إلى المادة الخاضعة لها.

1. تحديد الواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة): يتولى القانون الذي يقرر فرض ضريبة معينة تحديد القواعد العامة لها ، أي الشروط العامة اللازمة لتطبيق الضريبة، ومن ثم فإن دين الضريبة لا يتحقق بذمة شخص مجرد صدور قانون الضريبة، وإنما يتطلب الأمر أن يتحقق بالنسبة له الشرط الذي حدده قانون الضريبة، وهو ما يعرف ب الواقعة المنشئة للضريبة (مناسبة فرض الضريبة) والتي تتمثل في الحصول على الدخل في نهاية السنة بالنسبة للضريبة على الدخل أو تملك رأس المال بالنسبة للضريبة على رأس المال ، وعبور السلعة للحدود الجمركية بالنسبة للضرائب الجمركية وتحديد لحظة نشوء الدين الضريبي في ذمة المكلف بالضريبة له أهمية كبرى من الوجهة القانونية ، إذ تبدأ المواعيد القانونية في تلك اللحظة التي تتحقق فيها الواقعة المنشئة.¹

2. تحديد المادة الخاضعة للضريبة: يتضمن تحديد المادة الخاضعة للضريبة أسلوبين أولهما التحديد الكيفي، أما الأسلوب الثاني فيتمثل في التحديد الكمي لوعاء الضريبة

1.2. التحديد الكيفي لوعاء الضريبة : إن الاتجاه الحديث في المالية العامة يأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية للمكلف بالضريبة عند فرضها، وهذا يستدعي التفرقة بين الضريبة الحقيقية والضريبة الشخصية، فالضريبة الحقيقية تفرض على الدخل بغض النظر عن شخصية المكلف أو ظروفه العائلية

¹ عادل فليح العلي، مرجع سبق ذكره، ص 119.

والشخصية، ولا تتطلب هذه الضريبة جهدا كبيرا من جانب الإدارة الضريبية في تحديدها ، فهي تتميز ببساطتها وسهولة تطبيقها، وكذا بغزارة حصيلتها فهي لا تدخل في حسابها الظروف الشخصية والعائلية للمكلف بالضريبة ، كما أنها لا تقر أي إعفاءات، وهي بهذا لا تتلاءم مع مبدأ العدالة الضريبية الذي يستوجب مراعاة المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما أنها غير مرنة فلا يمكن إحداث تغيير حصيلتها بسهولة.

أما الضريبة الشخصية، فهي التي تفرض على الدخل وتأخذ بعين الاعتبار المركز الشخصي والظروف الشخصية للمكلف بالضريبة، حيث لا يقتصر الأمر على تحديد مقدار الدخل الذي يحصل عليه، لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار عدة ظروف شخصية تتعلق بذات الشخص الخاضع للضريبة تتمثل في:¹

أ) المركز الاجتماعي والعائلي للمكلف بالضريبة: يستلزم ذلك استبعاد جزء من الدخل من إطار فرض الضريبة، وهو ذلك الجزء المخصص لإشباع الحاجات الضرورية للفرد، أو ما يطلق عليه حد الكفاف، إضافة إلى خصم ما هو لازم للقيام بالأعباء العائلية.

ب) مصدر الدخل: إن شخصية الضريبة تأخذ بعين الاعتبار مصدر دخل المكلف بالضريبة، فالدخل الناتج عن العمل يعامل معاملة مختلفة عن ذلك الناتج عن رأس المال، ويرجع ذلك إلى أن الدخل الناتج عن العمل قد يتعرض لظروف متعلقة بشخص العامل نفسه كالمرض أو العجز أو الوفاة، إضافة إلى مدة استثمار كل منهما، فالدخل المتولد عن رأس المال يبقى مدة أطول من الدخل المتولد عن العمل.

2.2. التحديد الكمي لوعاء الضريبة: إن حجم الضريبة يتوقف على طريقة تحديد الوعاء الضريبي، أو طريقة تحديد الدخل الخاضع للضريبة، وهناك عدة طرق لتقدير هذه المادة الخاضعة للضريبة:

أ) طريقة المظاهر الخارجية: في هذه الطريقة تلجأ الإدارة الضريبية إلى تقدير المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاستناد إلى بعض المظاهر الخارجية، كأن تعتمد في تقدير دخل الممول أو ثروته على أساس القيمة الإيجارية لمنزله أو عدد النوافذ والأبواب بمنزله ... إلخ، فكلما زاد هذا العدد أعتبر ذلك قرينة على ارتفاع دخل الممول.

وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة والاقتصاد في نفقات الجباية وعدم تدخلها في شؤون الممول أو مضايقته بالاطلاع على دفاتره وسجلاته، كما أن هذه الطريقة لا تتطلب من الممول أي إقرارات أو مستندات، مما يجعلها صالحة للمجتمعات التي ترتفع فيها نسب الأمية، فضلا عن انخفاض احتمالات التهرب الضريبي، خاصة إذا ما أحسن اختيار المظاهر الخارجية التي يعتمد عليها في التقدير، مما يجعلها صالحة أيضا للدول التي تنخفض فيها درجة الوعي الضريبي.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص ص: 143-144.

إلا أن أهم عيوب هذا الأسلوب هو انخفاض درجة الدقة في التقدير، فلا يخفى أن هذه المظاهر الخارجية كثيرا ما تتناقض مع الحقيقة، فهناك الشخص الذي يجب الظهور وحياة الترف والشخص البخيل والشخص المتواضع، كل أولئك لا تتناسب مظاهرهم الخارجية مع إيراداتهم.¹

ب) طريقة التقدير الجزائي: وفقا لهذه الطريقة تقدر قيمة المادة الخاضعة للضريبة تقديرا جزائيا على أساس بعض القرائن التي تعتبر دالة على مقدار دخل المكلف، ويكمن الفرق بين هذه الطريقة وسابقتها في كون أن العنصر الذي يتم الاعتماد عليه في التقدير الجزائي ذو علاقة مباشرة بالثروة أو الدخل الخاضع للضريبة، فيتم تقدير الدخل الناتج عن الاستغلال الزراعي مثلا على أساس متوسط إنتاج الهكتار.

إضافة إلى أنه في حالة التقدير على أساس المظاهر الخارجية يحدد القانون هذه المظاهر التي تحدد بطريقة شبه آلية القيمة الخاضعة للضريبة، ومن ثم فإن دور الإدارة يكون محدودا، أما في التقدير الجزائي فيكون للإدارة حرية أكبر تمارسها في سبيل الوصول إلى تقدير معقول لقيمة المادة الخاضعة للضريبة.

ج) طريقة التقدير المباشر: تعتبر أكثر دقة من الطرق السالفة الذكر، إذ أنها تستند مباشرة على معرفة المادة الخاضعة للضريبة، وتتم هذه المعرفة بصورتين، إما بالتصريح وإما عن طريق التقدير المباشر بواسطة الإدارة الضريبية

• **التصريح:** ويتمثل التصريح في شكلين أساسيين، أولهما تصريح المكلف بالضريبة ومضمون هذه الطريقة أن يقوم المكلف بالضريبة بتقديم التصريح في موعد يحدده القانون، ويتضمن هذا التصريح عناصر ثروته أو دخله أو المادة الخاضعة للضريبة بصورة عامة، مع افتراض حسن النية وأمانة المكلف بالضريبة، باعتباره أقدر شخص يعرف مقدار دخله على نحو صحيح، ولضمان دقة وصحة التصريح، فإن الإدارة تحتفظ لنفسها بالحق في الرقابة على التصريح وتعديله إذا بني على غش. أما الشكل الثاني فهو تصريح الغير ويلتزم بموجبه شخص آخر غير المكلف بالضريبة، بتقديم التصريح إلى إدارة الضرائب. ويشترط أن تكون هناك علاقة قانونية تربط بين المكلف بالضريبة والشخص غير المدين، مثال ذلك أن يكون الغير مدينا للمكلف بالضريبة بمبالغ تعد ضمن الدخل الخاضع للضريبة، كصاحب العمل الذي يقدم تصريحا للإدارة بالمبالغ المستحقة لديه لدى العاملين عنده.

• **التقدير بواسطة الإدارة الضريبية:** يخول القانون الإدارة الضرائب حق تقدير المادة الخاضعة للضريبة دون أن تتقيد بقرائن أو مظاهر معينة ومحددة، ولذا تسمى هذه الطريقة بالتقدير أو التفتيش الإداري. ويكون للإدارة حرية واسعة في اللجوء إلى كافة الأدلة للوصول إلى تحديد سليم لوعاء

¹ حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، ج 2، الإسكندرية، 2003، ص 91.

الضريبة، ومن هذه الأدلة مناقشة المكلف بالضريبة أو فحص دفاتره وسجلاته المحاسبية. وعادة ما تلجأ إدارة الضرائب إلى طريقة التقدير المباشر في حالة تخلف المكلف بالضريبة أو امتناعه عن تقديم التصريح الضريبي أو إذا كان التصريح غير مطابق للواقع أو ينطوي على خطأ أو غش.¹

ثانيا: تصفية الضريبة (تحديد دين الضريبة)

بعد ربط الضريبة تأتي المرحلة الثانية وهي تصفية الضريبة أي تحديد دين الضريبة عن طريق تطبيق الأسعار الواردة في القانون على قيمة الوعاء الضريبي، وقد يحدد المشرع معدل الضريبة وفق أسلوبين هما:

1. أسلوب التحديد المقدم لحصيلة الضريبة (الضرائب التوزيعية):

يتمثل التصوير العلمي لهذه الطريقة في قيام السلطة التشريعية عند التصويت على الميزانية تحديد الحصيلة الكلية التي يتعين ان تدرها ضريبة معينة. بعد ذلك تقوم الإدارة الضريبية بتقسيم عبء هذه الضريبة على الأقسام الإدارية نزولا على السلم التنظيمي الهرمي للإدارة حتى تصل الى أدنى مستوى في هذا التنظيم.

2. أسلوب تحديد سعر الضريبة (الضرائب القياسية):

على النقيض مما رأينا في الأسلوب السابق، فإن المشرع يقوم وفق هذه الطريقة بتحديد السعر الضريبي في صورة نسبة او نسب مئوية من قيمة المادة الخاضعة للضريبة، او في صورة مبلغ محدد على كل وحدة من وحدات المادة الخاضعة للضريبة. ويتفادى هذا الأسلوب كل عيوب الأسلوب السابق، فهو يتميز بمرونته وحساسيته للتقلبات الاقتصادية، كما يمكن من الأقارب من تحقيق قواعد العدالة الضريبية، وتتخذ أسعار الضرائب القياسية التي تستخدم النسب المئوية كأسلوب للقياس صورتين أساسيتين:²

2.1 الضرائب النسبية: وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة محددة وثابتة مهما تغيرت قيمة الوعاء الضريبي، فمثلا تفرض ضريبو بنسبة 17 بالمئة من قيمة الأرباح التجارية والصناعية، فوفقا لهذه الطريقة تظل نسبة الضريبة المستحقة الى قيمة الوعاء الضريبي ثابتة مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وواضح هنا ان حصيلة الضريبة تتغير بالزيادة او النقصان بنفس نسبة التغير في قيمة الوعاء الضريبي.

2.2 الضرائب التصاعدية: وهي تلك الضرائب التي تفرض بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، ففي ظل هذا الأسلوب تزداد نسبة الضريبة المستحقة الى الوعاء الضريبي كلما ازدادت قيمة المادة الخاضعة للضريبة ويلاحظ ان أساليب تطبيق التصاعد في التشريعات الضريبية كثيرة، ومن اهم هذه الأساليب:

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص ص: 148-149.

² حامد عبد المجيد دراز واخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص 102-109

أ) التصاعد بالطبقات: ويتم في هذه الحالة تقسيم الممولين الى عدة طبقات حسب مقدار الدخل او الثروات، وترتيب هذه الطبقات تصاعديا ثم تفرض الضريبة بنسب تتزايد كلما انتقلنا الى طبقة أكثر ثراء، ومثال ذلك ان تفرض الضريبة على الدخل على النحو التالي:

الجدول رقم (01): التصاعد بالطبقات

النسبة	الطبقات
معفاة	من 0 الى 250 وحدة نقدية
07 بالمئة	من 250 الى 1000 وحدة نقدية
12 بالمئة	من 1000 الى اقل من 2000 وحدة نقدية
18 بالمئة	من 2000 الى 3000 وحدة نقدية
25 بالمئة	من 3000 الى 4000 وحدة نقدية

المصدر: حامد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 105.

يتضح من خلال هذا المثال انه لتحديد دين الضريبة وفقا لهذا الأسلوب يتم تحديد الطبقة التي ينتمي اليها الممول ومن ثم تطبيق السعر الخاص بها، فالممول الذي يكون دخله يساوي 1500 وحدة نقدية تفرض عليه ضريبة بنسبة 12%، ومن اهم المشاكل التي يثيرها تطبيق هذا الأسلوب هو كيفية تحديد طول الطبقة.

ب) التصاعد بالشرائح: وفي ظل هذا الأسلوب يتم تقسيم دخل كل ممول الى عدة شرائح ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة كلما انتقلنا من شريحة لأخرى، ومثال على ذلك ان تفرض الضريبة على الدخل على النحو التالي:

الجدول رقم (02): التصاعد بالشرائح

النسبة	الشرائح
معفاة	الـ 250 وحدة نقدية الأولى
11 بالمئة	الـ 500 وحدة نقدية التالية
14 بالمئة	الـ 1000 وحدة نقدية التالية
18 بالمئة	الـ 1500 وحدة نقدية التالية
23 بالمئة	الـ 2000 وحدة نقدية التالية

المصدر: محمد عبد المجيد دراز وآخرون، مصدر سبق ذكره، ص 107.

لتوضيح الفارق بين أسلوب التصاعد بالطبقات والتصاعد بالشرائح، اننا نفترض ممول دخله السنوي 3500 ون، فنجد ان الضريبة تفر عليه وفقا لنظام التصاعد بالطبقات بسعر قدره 25 بالمئة من اجمالي دخله، ومن ثم يستحق عليه ضريبة قدرها 875 ون، في حين ان نفس الممول في ظل نظام التصاعد بالشرائح تكون الضريبة المستحقة عليه تبلغ القيمة المستحقة عن كل شريحة أي $(180+57.5+70+165+00)=472.5$ ون

ويلاحظ انه في ظل هذا الأسلوب يهمل تفادي الانتقال المفاجئ في سعر الضريبة من طبقة الى أخرى، ومع ذلك فان مشكلة اختيار طول الشريحة ما زالت قائمة كما في ظل أسلوب التصاعد بالطبقات.

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول التحصيل الضريبي

يعد تحصيل الموارد المالية لتغطية النفقات العامة للدولة وتحقيق الميزانية العامة، هدفا كلاسيكيا لأي نظام جبائي، بالرغم من تغيير مفهومها بحيث أصبح لها دور على مستوى السياسة الاقتصادية والتوجيه الاقتصادي، فإن الهدف المالي المباشر ظل عنصرا رئيسيا في السياسة الجبائية للدول النامية، لعدم تمكنها من إنشاء أجهزة إنتاجية ضخمة وفعالة لتشغيل الموارد المعطلة وضمان مصادر لموارد مالية أكثر.

المطلب الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

يعتبر التحصيل الضريبي من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية حيث يتم وفق مجموعة من الخطوات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

أولاً: تعريف التحصيل الضريبي

تعددت التعاريف بشأن التحصيل الضريبي نذكر منها:

- يعرف التحصيل الضريبي على أنه " مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضوع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزانة الدولة "1.
- كما يعرف التحصيل الضريبي على أنه " مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة المطبقة في ذمة المكلف إلى الخزانة العامة وفقا للقواعد القانونية والضريبية المطبقة في هذا الصدد"2.
- وفي تعريف آخر أنه هو " مجموعة من العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف إلى الخزانة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشأة لها والسلطة المتخصصة بتحويلها وطرق التحصيل ومواعيده وضمائنه ويتم الدفع نقدا أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية"3.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إعطاء تعريف شامل للتحصيل الضريبي:

- التحصيل الضريبي هو مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بها إلى ملكية الخزانة العمومية طبقا لقواعد قانونية منشأة لها.

ثانيا: اركان التحصيل الضريبي

حتى تتم عملية التحصيل الضريبي لا بد من توفر مجموعة من الاركان الاساسية والمتمثلة في موعد التسديد ومكان التسديد ومن يلتزم بدفع هذه الضريبة.

1. موعد التسديد: بعد أن يتم التقدير فعلى السلطة المالية تبليغ المكلف خطيا بدفع الضريبة موضحا في أخطارها مقدار الضريبة وتاريخ استحقاقها ويظهر توقيع المكلف على مذكرة التقدير تبليغا له بالدفع، وقد أجاز المشرع الضريبي لوزير المالية أو من يخوله إعفاء المكلف من المبلغ الإضافي إذا تأخر عن الدفع جزئيا أو كليا إذا حصلت لديه فناعة بأن المكلف بالضريبة قد تأخر عن الدفع للأسباب التالية:

- غياب المكلف عن المدينة لا يعتبر مبررا للإعفاء؛
- أو مرض المكلف الذي أقعده عن العمل؛

أو أي سبب قهري آخر؛

¹ على زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 230.

² سوزي عدلي ناشد، مرجع سبق ذكره، ص 199.

³ عبد الحميد محمد القاضي، مبادئ المالية العامة -دراسة الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، مصر، 1984، ص 123.

2. مكان التسديد: يتم جباية الضريبة وفق تحصيل الديون الحكومية ويتم تسديد الضريبة عادة في فرع الهيئة التي قدرت الضريبة لان القاعدة العامة في نطاق الضرائب أن دين الضريبة محمول لا مطلوب بمعنى أن المكلف بالضريبة ملزم بتسديد دين الضريبة من تلقاء نفسه في دائرة ضريبة الدخل دون أن تكون هي ملزمة بالسعي إليه لتحصيل مبلغ الضريبة منه، واستثنى من ذلك بعض أنواع الدخول التي تتم عن طريق الاقتطاع المباشر كالرواتب والأجور والمخصصات وأرباح الأسهم.

3. من يلتزم بدفع الضريبة: القاعدة العامة أن كل شخص ملزم بدفع الضريبة للسلطة المادية مادام المكلف قد كلفه بذلك، يلزم بدفع الضريبة ما يأتي:

- المكلف نفسه عن دخله ودخل زوجته واولاده القاصرين؛
- إذا افترق الزوجان أو عجز الزوج عن الدفع يجب من الزوجة والأولاد القاصرين ما يجب عليهم دفعه بالقياس إلى مجموع الضريبة المستحقة؛
- الأرملة أو المطلقة عن دخل أولادها الذين هم تحت وصايتها؛
- الأشخاص المستخدمين ملزمين بدفع الضريبة المستحقة على مستخدميهم وكذلك الحال بالنسبة للمبالغ الإضافية.

المطلب الثاني: قواعد التحصيل الضريبي

يقصد بقواعد التحصيل الضريبي تلك القواعد القانونية التي حددها المشرع الجبائي التحصيل وجباية الضريبة، والتي يمكن تلخيصها في الفعل المولد للضريبة، الملائمة في التحصيل الضريبي، الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي.

أولاً: الفعل المولد للضريبة

الفعل المولد للضريبة تحدده نصوص التشريع الجبائي، ويعني المناسبة أو السلوك الموجب والمؤدي إلى تحصيل حق الضريبة من طرف مصالح الإدارة الجبائية على حساب المكلف بالضريبة. ويحدد التشريع الجبائي مجموعة من القواعد التي تخص كل حالة، على كل ملف إذا توفرت فيه شروط خضوعه للضريبة، إذن هذا الفعل المولد للضريبة يختلف باختلاف نوع وطبيعة الضريبة.

فيما يخص الضرائب المباشرة، نجد أن الضريبة على الدخل الإجمالي بموجب دخول القيم المنقولة، مثلاً الفعل المولد لهذه الضريبة يتمثل في توزيع إيرادات القيم الخاضعة للضريبة أي وضعه تحت تصرف مستحقيه،

أما فيما يتعلق بالضرائب غير مباشرة، ويعتبر مرور السلعة للحدود الإقليمية للدولة هو الفعل المولد للضريبة بالنسبة للاستيراد أو التصدير.¹

إن عملية تحديد الفعل المولد، لها أهمية قصوى لتحديد الشخصية القانونية للمكلف بالضريبة و بالتالي تحديد قيمة أو دين الضريبة التي في ذمته ، كما يلعب دورا أساسيا في تحديد معدل الضريبة و ما إذا كان قد طرأ عليه أي تغيير سواء كان زيادة أو نقصان بعد تحقق الفعل المولد للضريبة ، إذ أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع حسب معدلها وفقا لما هو قائم وقت تحقق الفعل المولد للضريبة بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو تخفيضه ، و يجب إتباع هذه القاعدة حتى في حالة إلغاء الضريبة كليا أو جزئيا ، فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تم فيها الفعل المولد لها قبل الإلغاء، إلا إذا نص القانون الجديد صراحة بإلغاء الضريبة بأثر رجعي .

ثانيا: الملائمة في التحصيل الضريبي

تنصرف هذه القاعدة إلى ضرورة أن تكون مواعيد تحصيل الضريبة وإجراءات التحصيل ملائمة للمكلف، وذلك بتسيير إجراءات وعاء ومقدار الضريبة ودفعها بأقل مشقة لتجنب إرهاق المكلفين بها واللجوء إلى التهرب منها، ويتجلى ذلك في النظام الضريبي الجزائري من خلال الضرائب على الأجور والمرتبات التي تقتطع من الأجر في آخر الشهر بعد دفع المرتب وهو الوقت المناسب للموظفين.² إذن في هذا السياق يجب أن يكون التحصيل الضريبي في وقت مناسب يخدم كلا الطرفين، فلا يضر المكلف بالضريبة ولا يترتب عنه إضرار بالخزينة العمومية، ولتحقق ذلك يستدعي توفر بعض الشروط نذكر منها ما يلي:³

- يجب أن يتصف النظام الجبائي بالشفافية، مما يسمح للمكلف بالضريبة التعرف على الضريبة التي هو مطالب بدفعها وتحديد قيمتها إذا لم يكن حسابها معقدا بالطبع؛
- بالنسبة للضرائب غير المباشرة تتميز بانداماجها في سعر السلعة، لهذا يعتبر وقت الشراء أحسن الأوقات ملائمة للمكلف بالضريبة، بحيث يكون قادرا على الدفع لأنه سيختار وقت الشراء الذي يناسبه؛
- أما بالنسبة للضرائب المباشرة لا بد من إتباع طريقة الدفع بالتقسيط على فترات تتلاءم مع فترات السيولة النقدية التي يتوفر عليها المكلف بالضريبة؛

¹ داودي محمد، الإدارة الضريبية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية عامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2006/2005، ص16.

² ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003، ص 92.

³ داودي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 18.

- يجب أن تنظر مصالح الإدارة الجبائية إلى المكلفين بالضريبة وخاصة منها الذين يعانون من مشاكل مالية أو تمويلية بالاهتمام، ومحاولة تسوية ووضعيتهم في الآجال الممكنة دون الإضرار بنشاطهم العادي.

ثالثا: الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي

تخفيض نفقات التحصيل الضريبي يبقى ضرورة ملحة ولازمة على الإدارة الجبائية، بحيث يكون الفرق بين ما يدفعه المكلف بالضريبة وما تحصله الإدارة الجبائية أقل مما يكن، لأن أي زيادة في نفقات الضريبة سوف يؤثر سلبا على التحصيل الضريبي، وبالتالي إيرادات الخزينة العمومية، أو بتعبير آخر كلما قلت نفقات التحصيل الضريبي كلما كانت المردودية الجبائية أحسن وأعظم.

وعلى هذا الأساس يهدف مبدأ الاقتصاد في نفقات التحصيل الضريبي إلى زيادة ووفرة حصيلة الضرائب، إلا أن هذا المبدأ يبقى بطبيعته نسبيا، وهذا راجع إلى أن التنظيم الفني للضرائب يتطلب عدة عمليات وتقنيات جد معقدة في بعض الأحيان، حيث يشمل على تحديد وعاء الضريبة ثم تصنيفتها يليها بعد ذلك عملية التحصيل الضريبي بالإضافة إلى عملية الرقابة الجبائية للتأكد من التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى مصالح الإدارة الجبائية المختلفة.

كل هذا يتطلب وجود جهاز إداري معتبر، وتوسع الجهاز الإداري سيؤدي وبدون شك إلى ارتفاع نفقات الإدارة الجبائية، نفقات التسيير ونفقات التجهيز على حد سواء، إذن هذا التوسع وارتفاع النفقات يؤثر على المردودية الجبائية وبالتالي على التحصيل الضريبي، ولتجنب هذا الوضع يجب مراعاة الاعتبارات التالية:¹

- تعيين الموظفين في المصالح الجبائية يكون على حساب الحاجة وليس لاعتبارات أخرى، لأن أجور الموظفين تمثل نفقات تدفع من خزينة الدولة، كما يجب اختيار الموظفين الذين لديهم كفاءة ومستوى علمي عالي؛
- استعمال التقنيات المتطورة مثل الإعلام الآلي من أجل ربح الوقت وإتقان العمل؛
- تطبيق الضرائب التي لا تتطلب نفقات كبيرة في فرضها وتحصيلها، وتجنب فرض الضرائب؛
- التي تحتاج إلى نفقات متزايدة، وفي هذا المجال نجد الضرائب على مجموع الدخل أحسن من الضرائب النوعية؛
- حسن استعمال الوثائق الجبائية باعتبارها تقدم مجانا، فإن تكلفتها تتحملها الإدارة الجبائية أي خزينة الدولة.

¹ دواوي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 19.

المطلب الثالث: طرق وضمانات التحصيل الضريبي

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى أهم طرق التحصيل الضريبي، والمتمثلة في التحصيل الودي للضريبة والتحصيـل الجبري، بالإضافة إلى الضمانات الواسعة التي حددها التشريع الجبائي للـخزينة العمومية حتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب.

أولاً: طرق التحصيل الضريبي.

إن عملية تحصيل دين الضريبة عادة ما تتم من خلال طريقتين هما:

1. التحصيل الودي للضريبة (الطريقة العادية): أو الطريقة الودية ونرى أن هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين إلى صناديق الخزينة العامة، بحيث أنه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة، وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق العديد من الطرق والتقنيات يمكن حصر أهمها فيما يلي:

1.1. التوريـد المباشر: وذلك بأن يقوم المكلف بالضريبة بتوريد قيمتها إلى الجهات الضريبية طواعية ومن تلقاء نفسه، وهذا هو الأصل طالما أن المكلف يقوم بتقديم إقراراته إلى الإدارة الضريبية والتي بناءً عليها يتم تحديد قيمة الضريبة، ما لم يكن هناك تدليس وتضليل بخصوص هذه الإقرارات.¹

2.1. التوريـد عن طريق الأقساط المقدمة: في سبيل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ السلطات الضريبية إلى وضع تقنية الأقساط، حيث تتيح أمام المكلف دفع قيمة الضريبة التي سوف تستحق في شكل أقساط قد تكون شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلتزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الآجال المحددة من طرف الإدارة الضريبة وفي نهاية السنة تجرى عملية المقاصة بين قيمة الأقساط المدفوعة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية، ما تجدر الإشارة إليه أن المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب المفروضة على غرار الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات... الخ، هذه الطريقة تخفف من وقع الضريبة على المكلف وتجعل أداؤها سهلاً وميسوراً، كما أنها تضمن للخزينة موارد مالية مستمرة على مدار السنة.²

3.1. الحجز من المنبع: كما تلجأ الإدارة الضريبية بصدد تحصيل الضريبة إلى طريقة الحجز من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق الجباية من ناحية لجوء الإدارة الضريبية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل الأمر الذي يؤدي إلى تزويد الدولة تباعاً بحصيلة ضريبة مستمرة.

¹ حميدة بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 37.

² المرجع السابق، ص 38.

وتنطوي طريقة الحجز من المنبع على تكليف "شخص ثالث" تربطه بالممول الحقيقي علاقة، فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة وتوريدها رأساً للخزانة العامة. وتكون هذه العلاقة إما علاقة دين كما في حالة إيرادات القيم المنقولة (الصكوك المالية) حيث تعتبر الشركة الموزعة لأرباح الأسهم بمثابة مدين للمستفيد. أو أن تكون علاقة تبعية كما في حالة استحقاق الأجور والمرتببات، فتواجه الإدارة الضريبية بصدد هذه الطريقة شخصين مختلفين، أولهما الممول الحقيقي الذي يقع عليه عبء الضريبة وثانيهما المكلف بجباية الضريبة وتوريدها للخزانة.

ولا يخفى ما تنطوي عليه هذه الطريقة من مميزات لكل من الإدارة الضريبية والممولين، ذلك أنها تعد أكثر طرق الجباية ملائمة للخزانة لما تحققه من وفرة في الحصيلة والحيلولة دون التهرب من أداء الضريبة، علاوة على تزويدها للخزانة العامة بسيل متدفق من الموارد على مدار السنة، هذا في الوقت الذي يعاب على هذه الطريقة أنها تعتمد على شخص ثالث غير الإدارة الضريبية، قد لا يكون على علم تام بقوانين الضرائب وأحكامها، مما يؤدي إلى احتمال عدم توفيقه في تفسير هذه الأحكام وفي تقدير قيمة الضريبة التي يتعين عليه استقطاعها وتوريدها إلى الخزانة العامة، الأمر الذي قد يؤدي إلى ضياع بعض حقوق الخزانة العامة، أو إلى استقطاع ضريبي يزيد عن ما يجب أن يتحمله الممول.

ومن ناحية الممول فإن هذه الطريقة تمكنه من تسلم دخله بعد استقطاع الضريبة المستحقة عليه، الأمر الذي يقلل من فرص التهرب، علاوة على تخفيف حدة حساسيته تجاه الضريبة، وقد انتقد البعض هذه الطريقة على أساس أنها لا تمكن الممول من التعرف على حقيقة دخله.¹

2. التحصيل الجبري للضريبة (الطريقة غير العادية): عند استحالة استفاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل القسري أو الإجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات والأنماط وتختلف من دولة إلى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة وبيعها في المزاد العلني من أجل استيفاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة، وقد تصل إلى حد الإكراه البدني بالحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسيه ومخالفات خطيرة للقانون، كما قد تتخذ شكل حرمان المكلف بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية، كما نشير إلى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دينا امتيازي يجب استيفاؤه من أموال المدين بها عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين (حالة التركة مثلا).

¹ يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 80.

ثانيا: ضمانات التحصيل الضريبي

كما هو معلوم فإن التحصيل الضريبي يعني جباية المحصول الضريبي وإدخال الإيرادات الجبائية إلى خزانة الدولة، هذه الأخيرة لديها التزامات تتمثل في تغطية نفقاتها العامة، وحتى تضمن الدولة الحصول على مستحقاتها من الضرائب، فقد حدد التشريع الجبائي للخزينة العمومية العديد من الضمانات، ومن أهم هذه الضمانات:¹

- النص على حق الامتياز لدين الضريبة على معظم الديون الأخرى، حيث يستوفي دين الضريبة قبل غيره من الديون الأخرى، ويكون للخزينة العمومية حق المتابعة للحصول على المبالغ المستحقة ضمانا للتحصيل؛
- تقرير حق إصدار أمر بالحجز الإداري على الأموال ضد المكلفين بالضريبة الذين يتأخرون عن سداد دين الضريبة، ويعتبر الحجز هنا حجزا تحفظيا ولا يجوز التصرف في هذا الأموال إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من المدير العام للضرائب؛
- منح المشرع الجزائري للموظفين المختصين على مستوى المصالح الضريبية حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر المحاسبية الموجودة لدى المكلف بالضريبة أو الغير، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة، بل ويجوز للنيابة العامة أن تطلعهم على ملفات أية دعوى مدنية أو جنائية تساعدهم في تحديد مبلغ الدين، وقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتفاف قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب؛
- تفرض قاعدة "الدفع ثم الاسترداد" وهي قاعدة مقررة في التشريع الضريبي، حيث يلتزم المكلف بدفع دين الضريبة إلى الجهة المختصة، ثم يستطيع أن يطعن في فرضها أساسا أو في مقدارها أو حتى استردادها. والغرض من ذلك استقرار المعاملات الضريبية ومراعاة مصلحة خزينة الدولة، وحتى لا يستغل المكلفون حقهم في الطعن ويتأخرون بذلك عن دفع دين الضريبة.

المبحث الثالث: مفاهيم أساسية حول التهرب الضريبي

بتعدد وتنوع الضرائب وتوسع مجال تطبيقها، أصبحت تمثل واحدة من أهم إيرادات الدولة المهمة جدا ناهيك عن باقي أدوارها الأخرى وخاصة في المجالات الاقتصادية والمالية والاجتماعية وفي المقابل تمثل الضرائب عبء قد يكون ثقيلًا على بعض المكلفين بأدائها، وهو ما يدفع بجؤلاء إلى التهرب الضريبي حيث أصبحت هذه الظاهرة تهدد اقتصاديات الكثير من الدول.

¹ محمد عباس محرز، مرجع سبق ذكره، ص 160.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي.

إن ظاهرة التهرب الضريبي أصبحت من أكبر انشغالات الدولة والباحثين في ميدان التشريع الضريبي، كونها أخذت بعدا وطنيا ودوليا في الإساءة للحياة الاقتصادية للمجتمع، ومع تطور النشاط الاقتصادي والاجتماعي وما صاحب ذلك من تطور للتشريع الضريبي، أخذت هذه الظاهرة عدة أشكال وأوجه بحكم أنها ناتجة عن عدة أسباب ودوافع، وفيما يلي سيتم التعرض لتعريف هذه الظاهرة وأنواعها.

أولا: تعريف التهرب الضريبي

لقد تعددت التعاريف التي جاء بها المختصين حول مفهوم التهرب الضريبي، ومن بين هذه التعاريف نجد:

- **التعريف الأول:** يعرف التهرب الضريبي على أنه " ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة".¹
- **التعريف الثاني:** يعرف أيضا بأنه " تخلص المكلف من دفع الضريبة المفروضة عليه كليا أو جزئيا ويتم التهرب قبل بدء فترة الدفع أو خلالها باستخدام وسائل معينة غير مشروعة".²
- فالتهرب الضريبي ما هو إلا قيام المكلف باستغلال الثغرات القانونية وغير قانونية للتخلص من دفع الضرائب.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

إن أسباب التهرب الضريبي عديدة ومتشعبة ومتداخلة في بعضها البعض، وهذا لأن ظاهرة التهرب الضريبي مرتبطة بالكثير من العوامل التي ساعدت على تفشيها واستفحالها، فلا تعرف حدودا ولا تعترف بالأقاليم، وأسباب هذه الظاهرة ترتبط ببعض الأطراف ذات الصلة بالعملية الجبائية، إضافة إلى عوامل أخرى نوجز كل ذلك في النقاط التالية:

¹ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، ط 1، الجزائر، 2004، ص 06.

² محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، 2010، ص 118.

أولاً: الأسباب النفسية والأخلاقية (الأسباب المرتبطة بالمكلفين): تلعب العوامل النفسية دوراً هاماً في عملية التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي والأخلاقي قل التهرب الضريبي، ويرجع ضعف الوعي إلى عوامل منها:¹

- شعور بعض المكلفين بعدم عدالة النظام الضريبي، وبالظلم الواقع عليهم من فرض الضريبة فهي تحد من حريتهم، أي أن هناك فئات أخرى من المجتمع هي التي يقع على عاتقها دفع الضريبة؛
- اعتقاد أن المتهرب من الضرائب هو سارق شريف يقوم بسرقة الدولة وهي شخص معنوي؛
- سوء تخصيص النفقات العمومية، حيث يشعر المكلفون بتبذير أموالهم في أوجه لا تعود عليهم بالمنفعة العامة؛
- اتساع أشكال مختلفة من الممارسات الفاسدة في قطاعات المجتمع، مما أدى إلى ضياع البذية الأخلاقية والقيم الاجتماعية وسهل على الغالبية ممارسة الفساد وقبوله كمكون شبه طبيعي في الحياة العامة.

ثانياً: الأسباب التشريعية

ينظم كل العمليات المتعلقة بالجباية جملة من التشريعات الضريبية، ابتداءً من تحديد الأوعية والمعدلات الضريبية وانتهاءً بتحصيلها من المكلفين بها، وما يميز هذه التشريعات بعض العيوب في بعض الجوانب، مما يساهم وبشكل كبير في وجود ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها ونلخص هذه العيوب في النقاط التالية:²

- عدم استقرار التشريعات الجبائية بسبب التعديلات المتتالية والمختلفة، وكذا إلغاء بعض الأحكام الجبائية التي تستحدث بمناسبة قوانين المالية السنوية والتكميلية، مما ينجر عنه عدم تمكن المكلفين بالضريبة ولا موظفي الإدارة الجبائية من استيعاب مضمون النظام الجبائي؛
- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية (الإعفاءات، التخفيضات، الإضافات)، وهذا ما يترك مجالاً لتأويلات كبيرة وخاصة أثناء التطبيق، كما أن التشريعات الضريبية غير منسجمة وغير مترابطة وتحتوي الكثير من الإبهام والتعقيدات والثغرات الأمر الذي يترك مجالاً للتهرب والغش الضريبي.

¹ يسري مهدي حسن السامرائي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، المجلد 4، العدد 9، 2012، ص 135.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 77.

- إن كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع سعرها، يجعل وطأها تشتد على المكلف، فيكون ذلك حافزا للتهرب منها، والثابت أنه كلما ارتفع سعر الضريبة وازداد عبئها كلما كان ذلك سببا للتهرب منها؛
- ضعف وعدم صرامة القوانين في معاقبة المتهربين، فإذا قلت احتمالات القبض وانخفض معدل العقوبة سيؤدي هذا في النهاية إلى فتح الطريق باتجاه المزيد من جرائم الغش الضريبي.

ثالثا: الأسباب الإدارية والفنية.

توجد عدة عوامل إدارية وفنية تؤثر في التهرب الضريبي ومن هذه العوامل ما يلي:¹

1. ثقل العبء الضريبي: قد اشتدت وطأة الضرائب بصورة ضخمة في العصر الحديث بسبب تزايد النفقات العامة من ناحية، وبسبب استخدام الضرائب كأداة من أدوات السياسة الاجتماعية والاقتصادية في معظم الدول من ناحية أخرى، حيث يميل المكلف إلى التهرب بدرجة أكبر كلما زادت وطأة الضرائب، فزيادة العبء الضريبي عن الحد المعقول قد يولد لدى المكلف شعورا بالظلم مما يدفعه إلى محاولة التهرب من دفع الضرائب.

2. تعقد النظام الضريبي: حيث تزيد فرص تهرب المكلف كلما زاد النظام الضريبي تعقيدا، ففي الماضي عندما كان وعاء الضرائب و بصفة خاصة الدخل يقدر على أساس المظاهر الخارجية، كانت فرص المكلف في التهرب محدودة، حيث كان بإمكان الدوائر المالية أن تراقب هذه الظواهر بسهولة، أما بعد أن أصبح تصريح المكلف هو الطريق الأساسي لتقدير قيمة الضرائب زادت فرص التهرب أمام المكلف، وكذلك فإن طرق تقدير الضريبة تؤدي دورا في التهرب، ففي الحالات التي يصعب فيها تقدير سعر الضريبة تقدر جزافيا استنادا لتعليمات لا تستند إلى أي نص وخصوصا إذا لم يكن للقضاء أي دور يشعر المكلف بعدم صحة الضريبة التي يدفعها مما يدفعه للتهرب منها لعدم اقتناعه بها، كما أدى استخدام أسلوب التمييز في المعاملة الضريبية تبعا لأوجه النشاط أو أشكال المشروعات و عدم المساواة في المعاملة بين المكلفين إلى زيادة فرص التهرب من الضرائب دون الوقوع تحت طائلة القانون .

3. نوع الضريبة: حيث تقل فرص التهرب بصفة عامة في نطاق الضرائب الغير مباشرة أكثر منه في نطاق الضرائب المباشرة، وبصفة خاصة ضرائب الدخل، وكذلك مختلف ضرائب الدخل فيما بينها اختلافا كبيرا من هذه الناحية فمثلا تزيد فرص التهرب كقاعدة عامة في نطاق الضرائب المهن غير التجارية عنها في نطاق ضرائب المهن التجارية وتزيد فرص التهرب زيادة واضحة في ضريبة الدخل

¹ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد 16، العدد 2، 2002، ص ص 168-169.

المقطوع عنها في ضريبة الأرباح الحقيقية، لأن المكلفين بضريبة الدخل المقطوع غير ملزمين بمسك الدفاتر في أغلب الأحيان.

4. طرق تحصيل الضريبة: من المؤكد أن استخدام طريقة الحجز من المذيع قد أدى إلى تقليل فرص التهريب أمام المكلفين وهناك اتجاه عام نحو توسيع في هذه الطريقة كلما سمحت الظروف الفنية للضريبة بذلك كما أن إجراءات التكليف والحماية تدفع المكلف إلى التهرب من الضريبة.

رابعا: الأسباب الاقتصادية والسياسية.

تؤثر الظروف الاقتصادية التي يمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في النقاط التالية:¹

- يزيد التهريب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الاقتصاد العام للدولة ويقل في أوقات وفترات رخائه؛
- تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح؛
- كما تؤدي السياسة التي تتبعها الدولة دورا هاما في التهرب الضريبي، فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجنيها في مشاريع نافعة فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة، أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في مشاريع لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قسارى جهدهم في التهرب من الضريبة أي كلما رأى المواطن أن ضريته تستغلها الدولة في الصالح العام كإنشاء المستشفيات والمصانع والمدارس وتقدم خدمات أفضل كلما التزم المواطن بدفع ما عليه من الضريبة.

المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي

تتعدد أشكال التهرب الضريبي في اختلاف نوع نشاط ومهارة المتهرب، وقد أدى التفتح والتطور التكنولوجي وزيادة التعليمات الاقتصادية إلى تطور الطرق والأساليب المتبعة في التهرب الضريبي، ومن أبرز هذه الطرق والأساليب المستعملة في ذلك ما يلي:

¹ سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 78.

أولاً: التهرب عن طريق تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية.

يتم ذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استناداً إلى الدفاتر والسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، بهدف التقليل من الإيرادات وزيادة النفقات ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب نجد:¹

- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع؛
- توزيع الأرباح على شركاء وهميين أي غير موجودين أصلاً؛
- التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة؛
- التناسي المتعمد لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد أي دون تحرير فواتير، ويتم التسديد نقداً؛
- تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون.

ثانياً: التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات.

يعتمد هذا النوع من التهرب عن إخفاء متعمد لبعض الممتلكات مثل المخزونات، وهذا الإخفاء قد يكون كلي أو جزئي، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من طرق التهرب الضريبي ما يلي:²

- إخفاء جزء من المخزونات وبيعها سرا في السوق الموازية؛
- عدم التصريح بكل الأنشطة الممارسة من قبل المكلف.

ثالثاً: التهرب عن طريق استغلال القانون.

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالاً وتنظيماً والأرقى تقنية، إذ يتم التهرب عن طريق ثغرات القانون من خلال استغلال بعض النقائص الموجودة في النظام الجبائي أو التجاري لصالح المكلف، وبذلك لا يستطيع المشرع الجبائي فرض أي عقوبة على مرتكبها.

حيث يستعين المتهرب الضريبي بأهل الخبرة والاختصاص لاستنباط طرق التحايل مستندين بذلك إلى نصوص قانونية، ويتجلى ذلك في حالات قانونية تسمح للمكلف بالضريبة الاستفادة من مزايا ليس له الحق في الاستفادة منها ومن الأمثلة الحية عن ذلك:³

- تحقيق عدة مدا خيل يصرح بها في عناوين مختلفة لإخضاعها لمعدلات منخفضة؛

¹ نوى نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 09.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص: 79-80.

³ ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش حالة الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002، ص 43.

- الحصول على امتيازات جبائية وشبه جبائية في إطار الوكالة الوطنية لتدعيم الاستثمارات (APSI) أو الوكالة الوطنية لتدعيم الشباب (ANSEJ) ثم القيام بعد ذلك بالتنازل عن هذه الاستثمارات للتهرب من قيمة الضريبة التي تترتب عليها، مما يفوت على خزينة الدولة مبالغ ضخمة؛
- تسجيل عملية بيع لأصل من الأصول على أنها هبة.

خلاصة الفصل:

حسب ما ذكر سابقا فان الضريبة هي عبارة عن فريضة جبرية نقدية دفعها يكون بلا مقابل مباشر ونهائي، تخضع لمبادئ وقواعد منها اليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في النفقات، والغرض من هذه القواعد هو التوفيق بين مصلحة الدولة ومصلحة المكلفين.

كما تستخلص أيضا ان الضريبة ليست حيادية إذ ان الدولة تستخدمها لتحقيق أهدافها وكذا تحافظ بها على الاستقرار الاقتصادي مثل علاج التضخم والانكماش الاقتصاديين.

ولقد اتضح ان كل دولة تختار مزيجا ضريبيا خاصا بها إذ أن هذه النظم لا تكون شرطا في كل الدول، المهم أن تحقق ما سطرته وخططت لتحقيقه.

وعليه فان لبلادنا نظاما ضريبيا خاصا بها حيث أن الضريبة الي جانب كونها تمويلية فهي أيضا وسيلة لتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية، ولقد اسند الدور التداخلي للدولة في فرض الضرائب لتوجيه الاقتصاد وترقيته وهذا ما سنشير إليه في فصلنا المقبل بحول الله وتعالى.

الفصل الثاني:

الإطار العام للرقابة

الجبائية.

تمهيد

لقد منح المشرع الجزائري لكل من المكلف بالضريبة والادارة الجبائية حقوق وواجبات من اجل حماية الحقوق العامة والخاصة، ولذلك اوجب على المكلفين بالضريبة إعطاء تصريحات صريحة ودقيقة وتامة، لان في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وصادقة، لان بعض المكلفين بالضريبة يرون ان الضريبة قيد على أموالهم وحرابتهم الاقتصادية، مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي الضريبة.

وسعيًا من طرف القانون الى المحافظة على حقوق الخزينة عن طريق الرقابة الجبائية التي تعد أحد اهم الإجراءات في المحافظة على المال العام، فقد وضع المشرع الجزائري أدوات قانونية تتمثل في مجموعة الإجراءات والوسائل التي يعتمد عليها الاعوان الرقاييون بالقيام بالعملية الرقابية، ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية في الممارسات غير شرعية، لذا رأينا انه من الضروري ان نخصص هذا الفصل لدراسة الرقابة الجبائية الذي سوف نبرز من خلاله الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية من مفهوم، اهداف، أنواع والهيكل المكلفة بالرقابة الجبائية، ثم تستعرض اهم ادواتها بالإضافة الى مراحل القيام بها ومختلف الوسائل المخولة للقيام بها.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

تعد الرقابة جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة، فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها، ولا تختلف الرقابة المالية في المؤسسة عن الرقابة الجبائية كثيرا، فالرقابة المالية في المؤسسة تحافظ على أموالها، أما الرقابة الجبائية فهي تحافظ على أموال الخزينة العمومية وتحارب من يخلسها-

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

لقد شاع مصطلح الرقابة في مختلف المجالات اليومية والعملية فنجده مستعملا من ناحية الرقابة الدينية باطلاع الله على أعمالنا اليومية واطلاع المسؤول على قيامنا بالعمل لكن هل هذا المفهوم أو المصطلح له نفس المعنى من ناحية الجبائية فما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟

أولا: تعريف الرقابة الجبائية.

قبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية لابد من الإشارة إلى التعريف العام للرقابة، حيث تعددت التعاريف المرتبطة للرقابة، رغم اتحادها في المعنى، كما اختلفت وجهات النظر الكتاب في مجال تحديد تعريف موحد ودقيق يخص الرقابة، ومن أبرز هذه التعريفات المقدمة للرقابة هي:

● **التعريف الأول:** الرقابة هي "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف والخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".¹

● **التعريف الثاني:** عرف كل من "قالات" و"هينكس" (Gullet و Hincks) الرقابة على أنها "العملية التي تسعى الإدارة على من خلالها إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة".²

أما عن التعاريف المقدمة للرقابة الجبائية نلخصها فيما يلي:

● **التعريف الأول:** الرقابة الجبائية " هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثبات والتصريحات المقدمة".³

● **التعريف الثاني:** كما يعرفها الدكتور حامد عبد المجيد دراز بأنها "التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر، والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في إسقاطها".⁴

● **التعريف الثالث:** كما عرفت المديرة العامة للضرائب على أنها "الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات".⁵

المطلب الثاني: اهداف وأسباب إجراء الرقابة الجبائية

اشتدت الحاجة الى الرقابة الجبائية نتيجة التطورات الاقتصادية وما صاحبها من تطور في مجال التهريب الضريبي وخاصة في ظل الأنظمة الجبائية التصريحية والتي تسعى الى ترقية الرقابة الجبائية على نحو يخدم صالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال تطبيق المبادئ الأساسية للضريبة وتحقيق العدالة الضريبية.

اولا: اهداف الرقابة الجبائية

بناء على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يتضح لنا ان هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات الجبائية الى تحقيقها والتي تتمثل أساسا في:

أ) الهدف القانوني

¹ حمدي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص 13.

² عبد الرحمان الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية - المعايير - التقييم - التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997، ص 17.

³ Ahmed HAMIMI, l'audit constable et financier, Édition Berti, Algérie, 2001, p 172.

⁴ حامد عبد المجيد دراز، نظم الضريبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 222.

⁵ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2006، ص 05.

ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة كافة التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحراف او مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

ب) الهدف الإداري

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقطتين التاليتين:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والامام بأسبابها وتقييم اثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية في اعداد الاحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

ج) الهدف المالي والاقتصادي

حيث تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع باي شكل من الاشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي الى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية

د) الهدف الاجتماعي

على المستوى الاجتماعي نجد ان الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في:

- مكافحة انحراف المكلف من شتى أنواعها وبالتالي تجنب العقوبات وزيادات ناتجة عن أي قصور في تطبيق القواعد الضريبية؛
- ضمان تطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الافراد، وبالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية والجبائية ما بين المكلفين وارسال مبدأ المساواة في دفع الضريبة.

اشتدت الحاجة إلى الرقابة الجبائية نتيجة التطورات الاقتصادية وما صاحبها من تطور في مجال التهرب الضريبي وخاصة في ظل الأنظمة الجبائية التصريحية والتي تسعى إلى ترقية الرقابة الجبائية على نحو يخدم مصالح المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال تطبيق المبادئ الأساسية للضريبة وتحقيق العدالة الضريبية.

ثانيا: أسباب وجود الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية.

1. حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداعيله.

بما أن المكلف بالضريبة يقوم بالتصريح بمداعيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه على شكل تصريحات للإدارة الجبائية، باعتبار أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي كغيره من الأنظمة الحديثة وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية، فحسب المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية و التي تنص على أنه "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".¹

ومن هنا يتضح أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الجبائي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من مدى توافقها لما هو موجود في الحقيقة.

2. محاربة التهرب الضريبي.

يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة، ولقد ازدادت حدة التهرب الضريبي نظرا لضعف الرقابة الجبائية وقلة إمكانياتها البشرية والمادية بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها وصعوبة قياسها، وما يترتب عنها من آثار مالية واقتصادية خطيرة تتمثل في حرمان الخزينة من موارد مالية ضخمة، كما ينتج عن هذه الظاهرة آثار اجتماعية وسياسية، ولذلك دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربة التهرب الضريبي.²

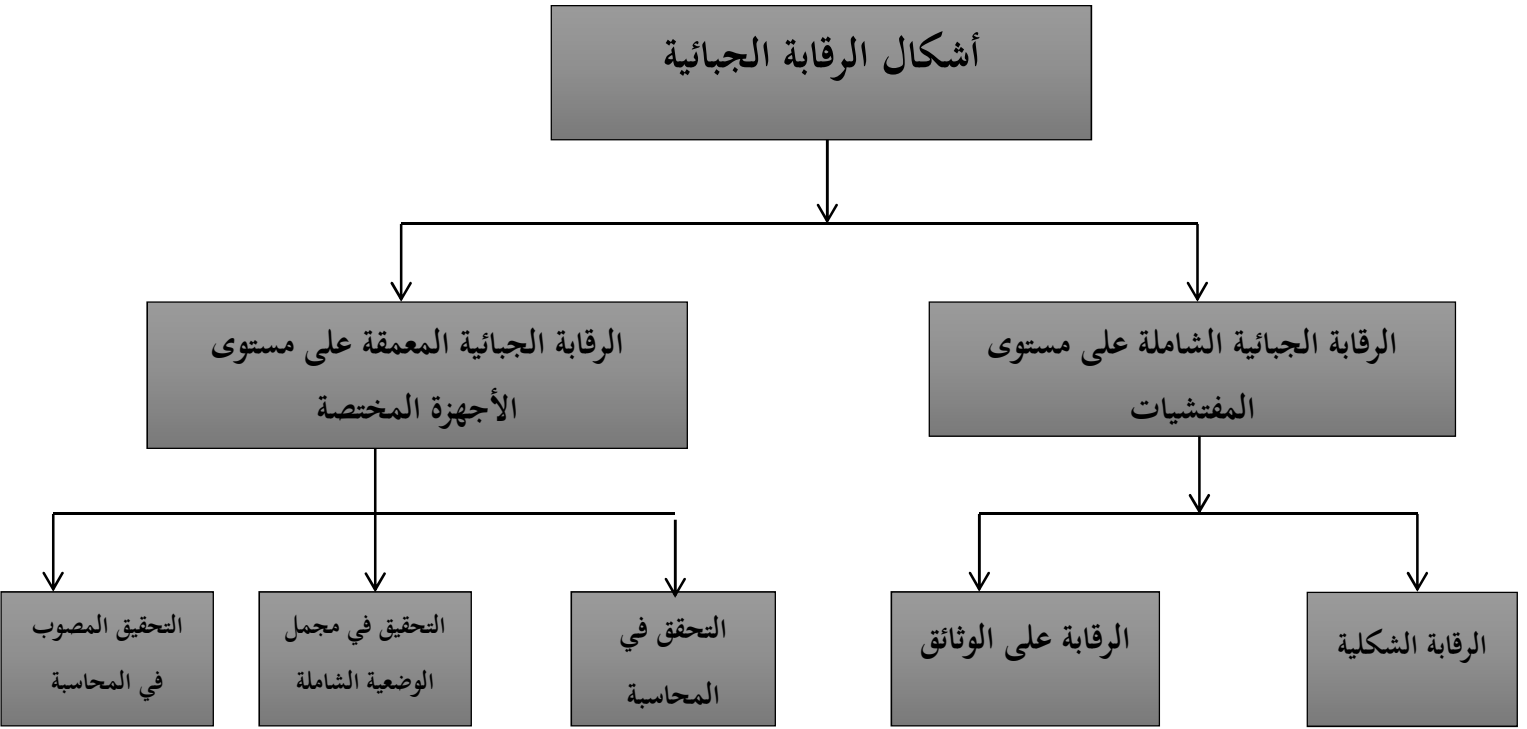
المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية

بما أن الرقابة الجبائية وسيلة لكشف الأخطاء والانحرافات والتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتختلف عملية مراجعة فحص القرارات باختلاف أنواع وأشكال الرقابة الجبائية، فيمكن أن تكون مختصرة أو شاملة ومعقدة، ولذلك سيكون هذا المطلب مشتملا على الرقابة المختصرة التي تتم على مستوى مفتشيات الضرائب باعتبارها رقابة داخلية، أما الرقابة المعقدة فسيتم التعرض لها وبشكل دقيق في المبحث الثالث، أما الشكل التالي فهو يوضح لنا أشكال الرقابة وفقا للنظام الضريبي الجزائري.

¹ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017، ص 09.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص 84.

الشكل رقم (01) أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: معلومات من مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

أولاً: الرقابة الجبائية الشاملة.

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب المفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي وفي مكتب العون المكلف بالرقابة الملفات الجبائية الخاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي، كما لا يمكن استعمال التدقيق المعمق نظراً لحجم الملفات التي بحوزتها، أما الرقابة الجبائية الشاملة فهي تتمثل في:

1. الرقابة الشكلية:

هي أول عملية تخضع لها التصريحات المكتتبه والتي تشمل جميع الإجراءات المتعلقة بتصحيح الأخطاء الكتابية والمادية في التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، إضافة إلى التأكد من صحة هويته ومكان إقامته.¹ يتم هذا النوع من الرقابة الجبائية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، ويتم القيام بها كل سنة، وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى لباقي أنواع الرقابة الجبائية الأخرى.

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 45.

كذلك يقوم المراقبين الجبائين بالتأكد من مختلف العناصر التي تدخل في تحديد الوعاء الضريبي وفق ما يلي:¹

1.1. المكلف

يجب أن يشتمل كل ملف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة الإقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية فضلا عن كل مراسلات المكلف.

2.1. النشاط

يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب، وملخصات أرقام لكل سنة

3.1. الأخطاء المادية

التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية والثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا من أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات وبدون وجود أخطاء فيها، أيضا أن تكون البيانات المشار إليها صحيحة وكل بيان يخص الخانة المتعلقة به.

بعد القيام بهذه الخطوات، تبقى الرقابة الشكلية تشوبها عيوب، فهذه الرقابة تعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما تعتمد على الكيفية التي تمت بها ملء هذه التصريحات، أي أنها تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات والتي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ما هي إلا فحص شكلي للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين.

2. الرقابة على الوثائق

على غرار الرقابة التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي شامل للتصريحات الجبائية المكتتبية من قبل المكلفين ومقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مقارنتها مع مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من المصادر المختلفة التي تتعامل مباشرة مع المكلف (البنوك، الموردون، الجمارك، الضمان الاجتماعي ... الخ) والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف، فالمرقب الجبائي يقوم بتحليل و تدقيق تام لكل النقاط المتضمنة في التصريح.²

¹ Philip Collin, La vérification fiscale, Ed economica, paris, 1985, pp 7-9.

² عبد الرحمان صباح، مرجع سبق ذكره، ص 60.

وبإمكان المحقق طلب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف إذا لزم الأمر، لاسيما المتعلقة بنمط المعيشة أو بعض الأعباء المخصصة، ويتم طلب ذلك كالتالي:¹

2.1. طلب المعلومات

ويتسنى لمصلحة الضريبة التي تحقق في تصريحات المكلفين أن تتقدم بطلب المعلومات حول النقاط أو المسائل التي بها غموض، ويمكن لهذه الأخيرة أن تكون كتابية أو شفوية، لا تخضع المكلف بالضريبة إلى أي عقوبة في حالة عدم الرد على هذا الطلب، لكن قد تلجأ الإدارة إلى مراسلته من أجل التوضيح أو التبرير.

2. 2. طلب تبريرات وتوضيحات

بحسب المادة 15 من قانون المالية لسنة 1996 و التي تنص على أنه: "يحق للمفتش في التصريحات و يطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا ، كما يمكن أن يطلب الاطلاع على الوثائق المحاسبية متعلقة بها"، يستوجب في الطلبات المكتوبة أن تبين بوضوح الوسائل التي يرى المفتش أنه من الضروري الحصول على توضيحات أو تبريرات، ويحدد المكلف بالضريبة أجلا لا يقل عن 30 يوما من أجل تقديم رده ، وإذا ما انقضت هذه المدة دون أي رد يحدد أسس فرض الضريبة، وفي حالة عدم تجاوب هذه الإجراءات مع التساؤلات المطروحة يلجأ المحقق إلى نوع آخر من الرقابة المتمثلة في الرقابة بعين المكان.

ثانيا: الرقابة الجبائية المعمقة

على خلاف الرقابة السطحية فالرقابة المعمقة هي "مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان المحاسبة مؤسسة ما أو شخص معين ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتبة وعند اقتضاء الحال يمكن الالتجاء إلى الإجراءات الضرورية لتحقيق التعديلات اللازمة".²

فالرقابة المعمقة بدورها تنقسم إلى:

- التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة (VC)؛
- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)؛
- التحقيق المصوب في المحاسبة، تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010 (VCP)؛

وسيتطرق إلى هذه الأنواع من خلال المبحث الثالث بتفصيل أكثر.

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2005، ص ص: 49-50.

² ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتنفيذ آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة. حالة الجزائر -مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2009، ص 07.

المبحث الثاني: الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية

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

المطلب الأول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية.

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا للقيام بأداء هذه المهام على أكمل وجه وتمارسها بطريقة منظمة وفعالة، كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة وسائل هيكلية متخصصة في مجال الرقابة الجبائية، منها من يمارسها حاليا ومن يدخل ضمن إعادة هيكلة مصالح الإدارة الجبائية التي بواسطتها تنفذ البرامج المسطرة من الإدارة المركزية.

أولا: الأجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية

تتمثل الأجهزة المختصة حاليا بالرقابة الجبائية في كل من مديرية الأبحاث والمراجعات والمديريات الولائية للضرائب:

1. مديرية الأبحاث والمراجعات:

أنشئت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98 / 228 الصادر في 13 / 07 / 1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني، وتنحصر مهامها في تحديد اختيار برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله.

كما تسند لمديرية الأبحاث والمراجعات DRV مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق، على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات، ورقم أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو مكافحة التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بوضع استراتيجية عمل لذلك:¹

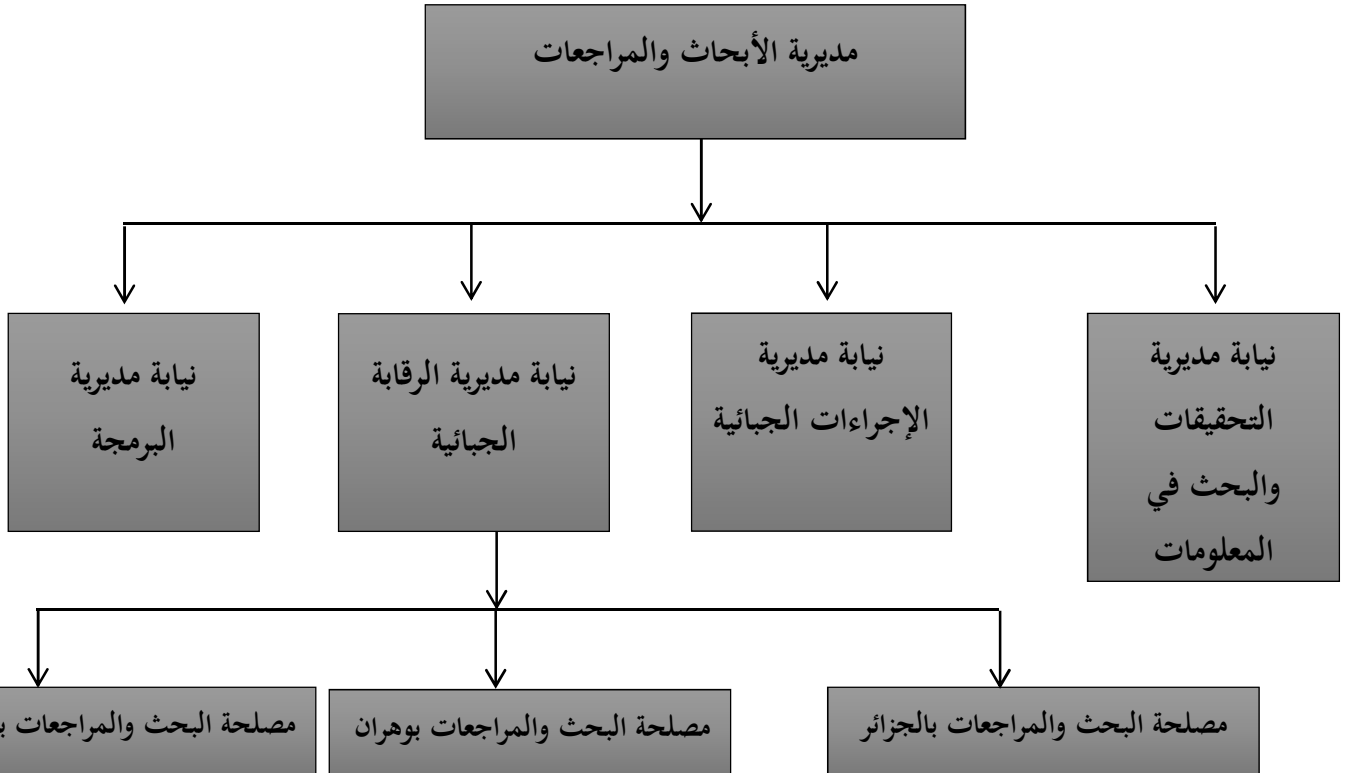
- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي مما يستوجب الأولوية في برمجة الملفات الضخمة؛

¹ Bulletin des services fiscaux, DGI, n°19, Alger Print, 2000, page 74-78.

- جعل الرقابة أكثر شفافية لحماية امتيازات الخزينة العمومية من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى؛
 - إجراء سلسلة من العمليات التقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع نوعية التدقيق إلى أفضل مستوى؛
 - الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات التدقيق لتساهم من تقليل المنازعات الجبائية.
- في حين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات التابعة للمديرية العامة للضرائب يحتوي على أربع (04) مديريات فرعية على المستوى المركزي وثلاثة مصالح خارجية على المستوى الجهوي وتمثل مهام هذه المديرية فيما يلي:¹

- التعريف بالعمليات الواجب تدقيقها من أجل تجميع واستغلال ومراقبة استعمال المعلومات المتوفرة؛
- البرمجة المضبوطة على المستوى الوطني لكل مراجعة أو بحث متعلق بمختلف التحقيقات الجبائية؛
- التوجيه والتعاون وتقييم نشاطات مصالح المراجعات المتواجدة على المستوى الجهوي والمحلي؛
- تنفيذ برامج المراجعات مع مراقبة ومتابعة دورية للأنشطة التي تضبط من المديرية المركزية.

الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20 الصادرة بتاريخ

19 / 03 / 2009، ص 19

¹ Bulletin des services fiscaux, Op.cit., Page 69,70.

2. المديرية الولائية للضرائب

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي ، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية وبالتحديد المديرية الفرعية للرقابة الجبائية حيث تتكفل بهذه المهمة عبر إقليمها . كما أنها مكلفة بتطبيق برامج المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي أقل من 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي أقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى.¹

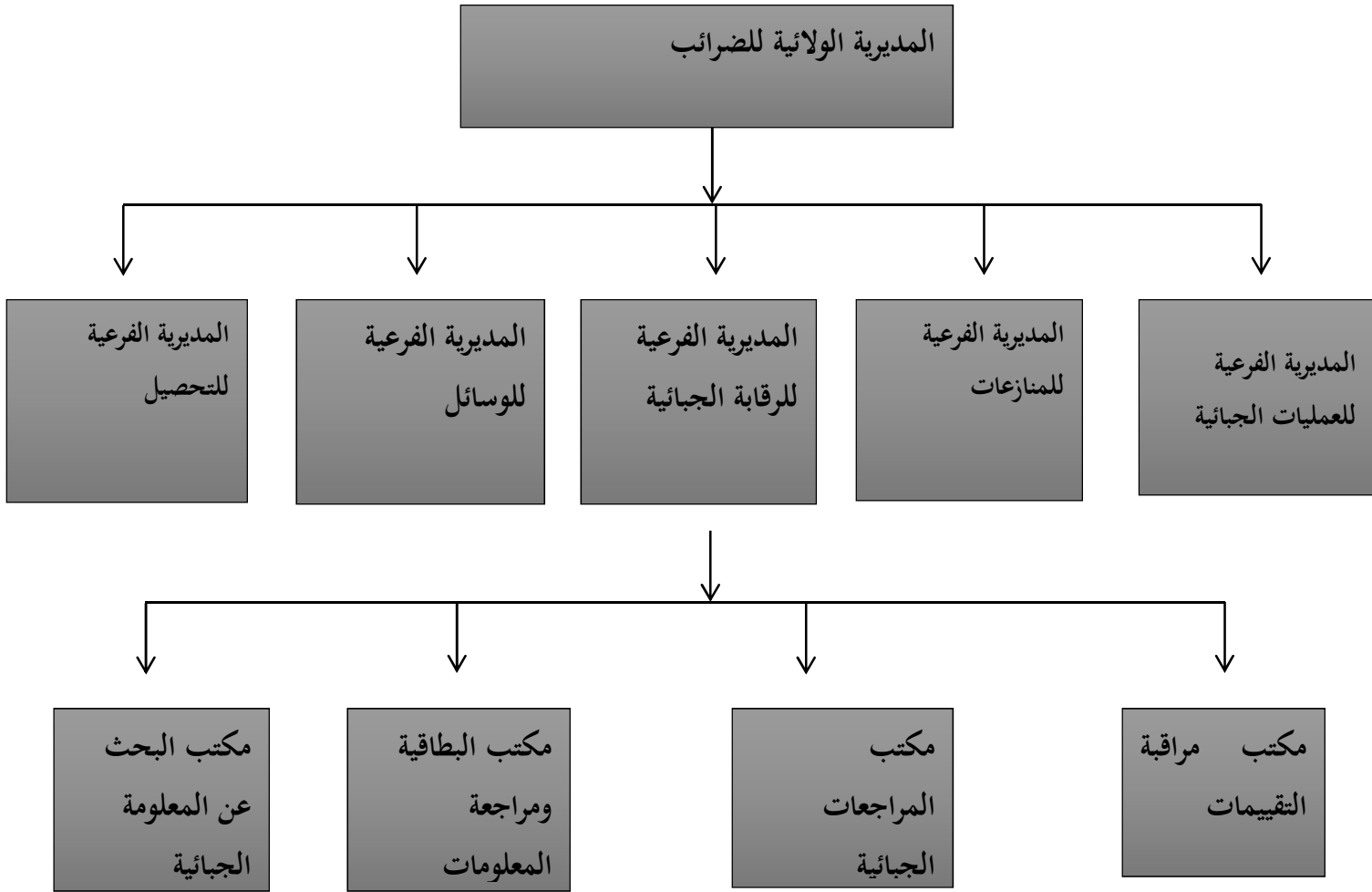
أما فيما يخص الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية) فهي تضم أربعة (04) مكاتب من أبرز مهامه:²

- إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.
- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.
- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية؛
- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية؛
- استلام واستغلال عقود الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

¹ Bulletin des services fiscaux, Op.cit. , page 72.

² المواد من 74 إلى 78 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الجريدة الرسمية العدد 20 الصادرة بتاريخ 29 / 03 / 2009، ص 19.

الشكل رقم (03) الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مصدر سبق ذكره، ص 17.

ثانيا: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية

وبهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكيف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي أو التنظيمي، وتبعا لمخطط عصرنه الإدارة الجبائية الذي يعتبر المرحلة الثانية من الإصلاحات الجبائية في الجزائر قامت المديرية العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هيكل إدارية تنظيمية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهذا تعزيزا للأجهزة الرقابية السابقة و لتقليص الضغط عليها، حيث أن استحداث هذين الجهازين جاء تدعيما لمكافحة التهرب الضريبي، حيث سوف نسلط الضوء عليهما وهما :

1. مديرية كبريات المؤسسات

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02 / 303 المؤرخ في 28 / 09 / 2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 05 / 494 المؤرخ في 26 / 12 / 2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية و المنازعات، أما المكلفين بالضريبة و الخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات و الشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج، ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية، مع متابعتها المستمرة والدقيقة لكونها تملك خيرة الإطارات والأعوان من أجل ضمان حصيلة أكبر والتخفيف من حدة التهرب الضريبي.¹

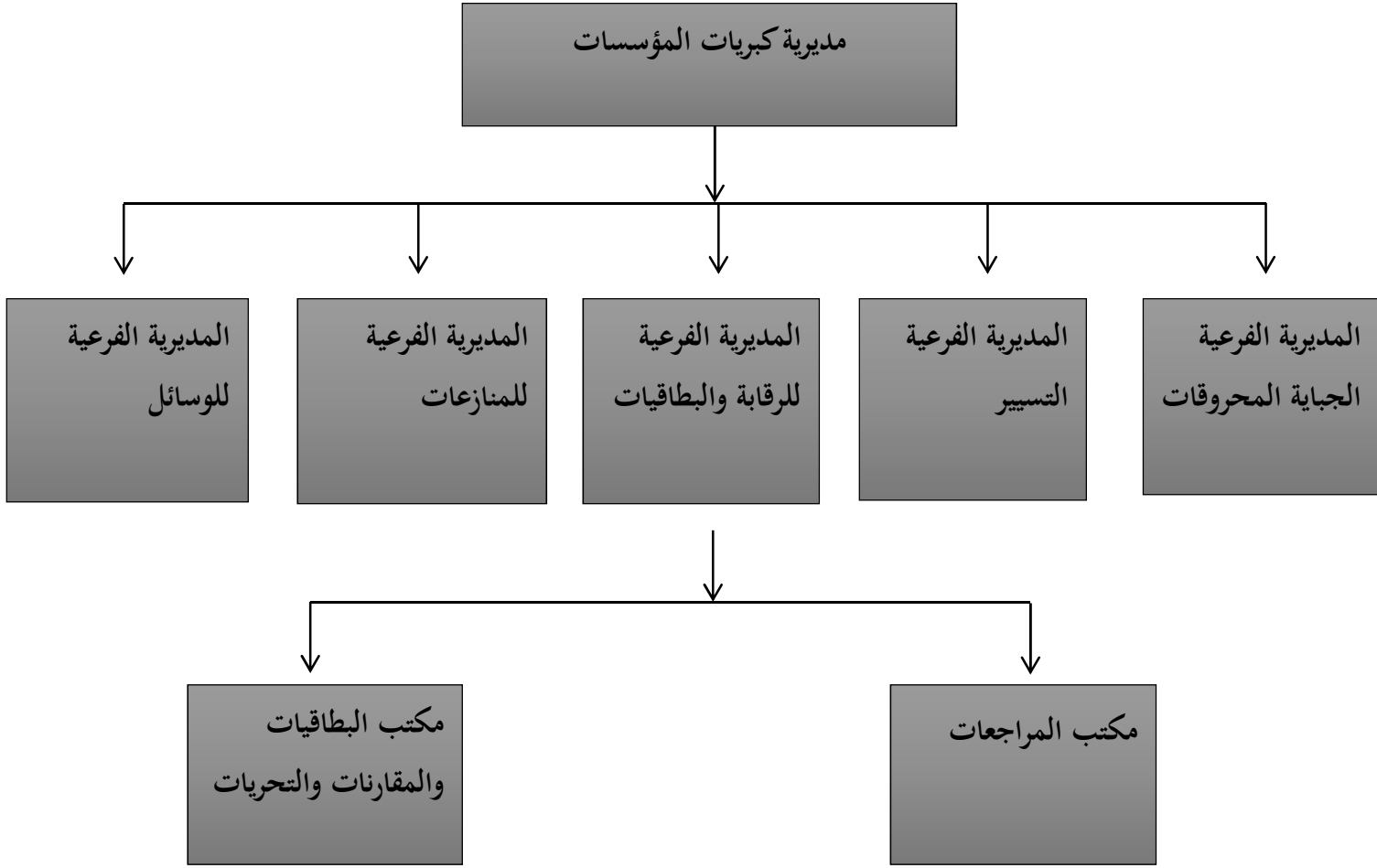
أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومدى حجم الملفات الجبائية التي بحوزتها نجدتها عديدة نذكر منها بإيجاز:²

- مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها؛
- البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل؛
- التحقيق في الشكاوى ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عمله.

¹ إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011 / 2010، ص 30.

² المادة 02 من قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره، ص 12.

الشكل رقم (04) الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مصدر سبق ذكره، ص 11.

2. مركز الضرائب

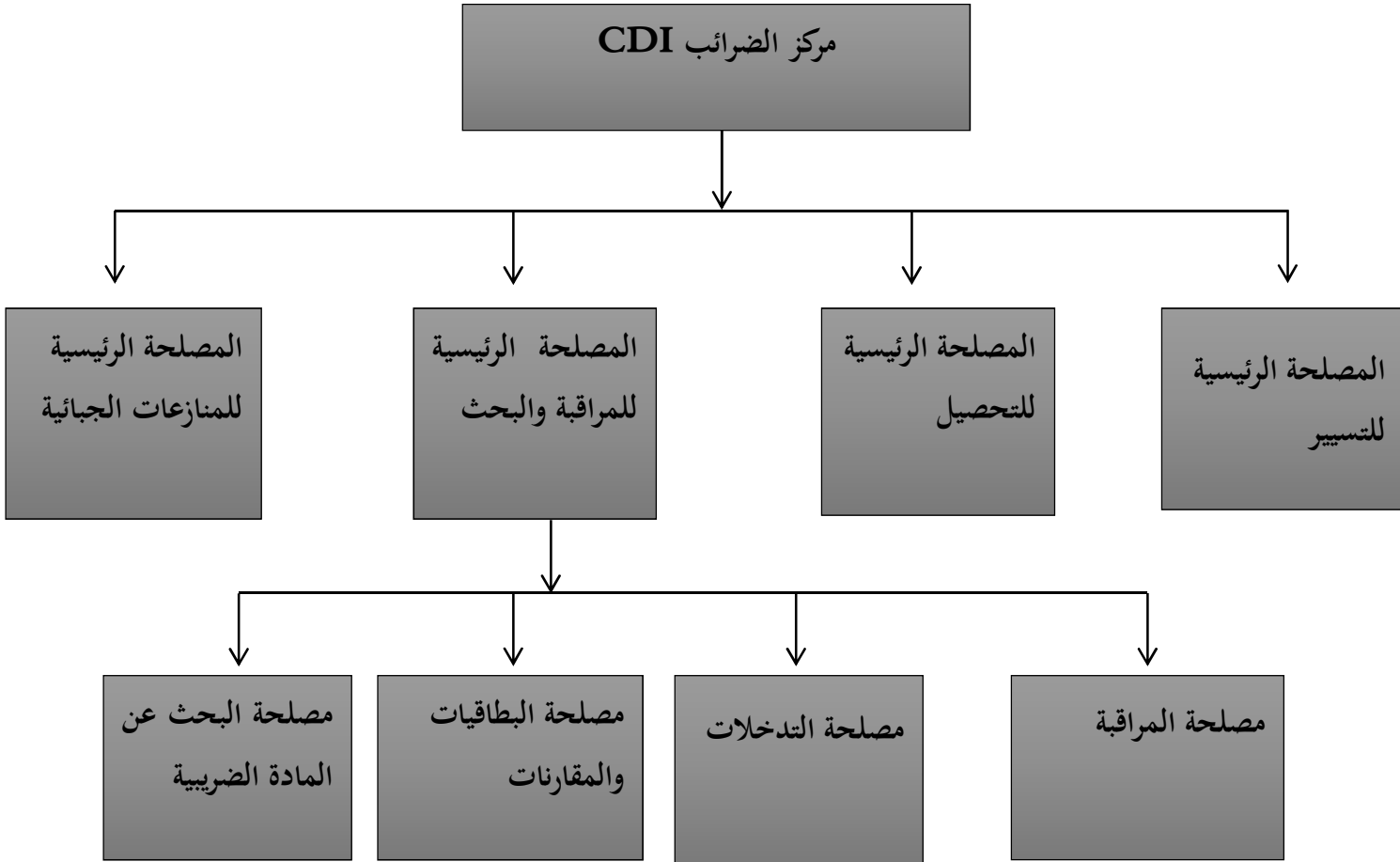
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز للضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 100.000.000 دج بالإضافة إلى المهن الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحيته ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين توكل لها عدة مهام على كل المستويات نذكر منها:¹

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

¹ المواد من 90 إلى 94 من قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مرجع سبق ذكره، ص 21.

- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية؛
- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بالوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- إعداد تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة؛
- برجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعائنات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- إعداد وضعيات إحصائية دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردوديتها.

الشكل رقم (05) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI



المصدر: قرار وزاري مشترك مؤرخ في 21 فيفري 2009، مصدر سبق ذكره، ص 20.

المطلب الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية.

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

أولاً: الأعدان المكلفين بالرقابة الجبائية.

إن الرقابة الجبائية هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته وهي تبين صفة العون المحقق كالهوية، والرتبة وحتى الوظيفة المسندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف، والموظفين المكلفين بذلك هم:¹

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية

وهو المسؤول المباشر عن إعداد برنامج المراجعات الممنوحة للمصلحة، كما يراقب أعمال فرق الرقابة الجبائية، ويستقبل في بعض الحالات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية بصفته ممثل الإدارة، كما يحرص على ضمان إجراء التدقيق وفقاً للأسس القانونية، ويسهر على مدى تطبيق الضمانات الممنوحة للمكلفين في إطار مجالات التدقيق المحاسبي والجبائي.

بالإضافة إلى ذلك يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء فرق التدقيق للقيام بدراسة الأعمال المنجزة والمبرمجة، لتقديم الملاحظات والاقتراحات اللازمة بهدف تحسين شروط العمل كما يعمل على نقل تقارير المراجعات للمديرية الجهوية للضرائب التابعة لها إقليمياً.

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة (06) سنوات كمدقق جبائي، كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولاً عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعدان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحياناً في مناقشة نتائج التحقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعدان المدققين.

¹ نوى نجاة، مرجع سبق ذكره، ص 45.

3. الأعوان المدققين

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي: "لا يمكن إجراء المراجعات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".¹

كما يسند إلى الأعوان المدققين مهام التدخل وأعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب القيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين.

ثانيا: مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعرضهم، كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثلين للدولة نذكر منها:²

- الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة؛
- تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد تجاه المكلفين بالضريبة؛
- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا؛
- تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة؛
- ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات نوجزها فيما يلي:³

1. المسؤولية المدنية

يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ، أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخرين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 129 من القانون المدني الجزائري والتي تنص على أنه: "لا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولا شخصيا عن عمله الذي أضر بالغير إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسة الإداري".

¹ المادة 20 الفقرة 02 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص 12.

² دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب، ص ص : 7-8.

³ المرجع السابق، ص 22.

2. المسؤولية الجنائية

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

3. المسؤولية التأديبية

يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل في الرتبة، النقل الإجباري إلى غاية التسريح.

المطلب الثالث: الوسائل القانونية المخصصة للرقابة الجبائية

لقد رسم المشرع الجزائري إطاراً قانونياً لا يمكن من خلاله لأعوان الضرائب الحياد عنه الممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون، فألزمهم بذلك إتباع إجراءات معينة لمباشرة مهامهم الرقابية وفي نفس السياق تنظيم عملية الرقابة الجبائية، كما حدد القانون صوراً متتابعة ومتكاملة فيما بينها وألزم العون المدقق بإتباعها قبل وأثناء وبعد مباشرة عملية الرقابة الجبائية.

أولاً: الحقوق الممنوحة للإدارة الجبائية

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

1. حق الرقابة

حسب المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية والتي نصت صراحة على أنه "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجوراً أو أتعاباً أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر

عليها. تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية، خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها".¹

2. حق الاطلاع

يعني يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة، لتتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة وهذا وفقا لأحكام المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 والتي نصت على أنه "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة".²

3. حق استدراك الأخطاء

هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الضريبية لإجراء تقويمات النفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة، وفقا للنص الآتي: "يجوز تدارك كل خطأ يرتكب سواء تعلق الأمر بنوع الضريبة أو بمكان فرضها، بالنسبة لأية ضريبة من الضرائب أو رسم من الرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي صدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى" المنصوص عليها في المادتين 106 و107 من قانون الإجراءات الجبائية.

4. حق المعاينة

نصت عليه المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 "من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسيه، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش والمؤهلين القيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة".³

وبحسب المادة 35 من نفس القانون "لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا الأخير، كما يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل، مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الإدارة بحيث تبرر بها الإدارة المعاينة وتبين على وجه الخصوص ما يأتي:

¹ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 9.

² المادة 45، المرجع السابق، ص 23.

³ المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 17.

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعaine؛
- عنوان الأماكن التي ستتم بمعaintها؛
- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسيه، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعaine ورتبهم وصفاتهم.

تتم المعaine وحجز الوثائق والأملاك التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسيه، تحت سلطة القاضي ورقابته ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية".¹

ثانيا: التزامات المكلفين بالضريبة والضمانات الممنوحة لهم

توجد هناك التزامات إجبارية يقوم بها المكلف بالضريبة، حتى تمكن الإدارة الضريبية من تحصيل الضرائب، ومن جهة أخرى منح المشرع الجبائي الجزائري للمكلف ضمانات تحميه من تعسف الإدارة الجبائية عند استخدامها للحقوق التي في صالحها، وهذا بهدف خلق نوع من التوازن بين الطرفين وتكون هذه الالتزامات من أقسام وهي كالآتي:

1. التزامات المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

على المكلفين بالضريبة احترام الالتزامات الموجهة إليهم سواء كانت ذات طابع محاسبي أو ذات طابع جبائي وهذا تفاديا لفرض عقوبات جبائية عليهم وتمثل في:

1.1. التزامات ذات طابع محاسبي

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 09 إلى 12 مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، ويشترط الاحتفاظ بها وتلك الدفاتر هي:²

أ) **دفتر اليومية:** بالنسبة للأشخاص الذين يمارسون نشاطات تجارية وصناعية فدفتر يوميتهم موقع ومرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليميا، أما الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليميا، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها ويقدم عند طلب الإدارة الجبائية، أما غيابه سببا كافيا لإلغاء محاسبة المكلف.

¹ المادة 35، المرجع السابق، ص 17.

² إلياس فلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص 36.

ب) **دفتر الجرد:** هو دفتر خاص بالميزانية، ينص إلى إجراء الجرد بصفة دقيقة على جميع عناصر الأصول والخصوم سنويا، وبصفة دقيقة، إذ يتم تسجيل نتائج الميزانية السنوية، كما يعد كشفا لجميع عناصر الأصول والخصوم.

1. 2. التزام ذات طابع ضريبي

وهي الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي قصد تنظيم العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وتنحصر هذه الالتزامات في عدة تصريحات نذكرها بإيجاز:¹

أ) **التصريح بالوجود:** يجب على المكلف بالضريبة أن يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها إقليميا وذلك في أجل (30) ثلاثين يوما من بداية النشاط مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة الجبائية والذي يحتوي على اسم ولقب المكلف، طبيعة النشاط، العنوان، تاريخ بداية النشاط.

ب) **التصريح الشهري:** يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة، سواء طبيعيين أو معنويين أن يقدموا تصريحا شهريا عن نشاطهم لمفتشيات الضرائب التابعين لهم ويحتوي هذا التصريح على: الاسم واللقب، النشاط الاجتماعي، العنوان في الجزائر أو خارج الجزائر بالنسبة لذوي الجنسية الأجنبية، طبيعة النشاط، رقم التعريف الإحصائي، رقم الأعمال الشهري.

ج) **التصريح السنوي:** يجب على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وحب عليه اكتتاب تصريح بمداخيله كل سنة، ويكون مصادق من طرف المحاسب وذلك قبل أول أفريل من كل سنة.

د- **التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط:** في حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمكلفين عن نشاطاتهم وحب عليهم في أجل (30) ثلاثون يوما على الأكثر اكتتاب تصريح بذلك يعلم فيه مفتش الضرائب التابع له إقليميا عن تاريخ التوقف عن النشاط.

2. الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية

لقد منح المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الضمانات والحقوق للمكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية، وهذا مقابل الحقوق الممنوحة لأعوان الإدارة الجبائية لممارسة مهامهم وتكمن هذه الضمانات في:²

1.2. الإشعار بالتحقيق

قبل الشروع في إجراء التحقيق في المحاسبة يجب إعلام المكلف، وهذا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق، ويستفيد المكلف من أجل أدنى للتحضير مدته عشرة أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

¹ بوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص ص: 101-102.

² بوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص ص: 103-104.

2.2. الاستعانة بمستشار

للمكلف بالضريبة حق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية الرقابة من أجل مناقشة اقتراحات الرفع في الضريبة أو الإجابة عليها.

3.2. عدم إمكانية إعادة الرقابة

عند انتهاء من التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة المجموعة من الضرائب والرسوم فإن الإدارة الضريبية لا يمكنها القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر والوثائق، إذا استعمل المكلف طرق تدليسيه أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق فإن الإدارة تستطيع القيام بتحقيق جديد، وذلك بالنسبة للعمليات التي لم يمسه التحقيق فإنه يمكن مراجعتها في وقت آخر شريطة احترام التقادم المنصوص عليه قانونا.

4.2. محدودية مدة الرقابة

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تتعدى مدة التحقيق في التصريحات والوثائق المحاسبية آجالا غير محددة، طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة

5.2. الإبلاغ بنتائج الرقابة

لقد فرض المشرع الجبائي على المراقب ضرورة إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها اعترافا منه لهذا الأخير بحق الاطلاع على النتائج وذلك عن طريق إشعار بالتقويم مفصلا وبطريقة تساعد المكلف أو الخبير على تقديم ملاحظاته في أجل أربعين يوما.

6.2. حق الطعن

منح المشرع للمكلف إمكانية الطعن بهدف استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي وذلك بتقديم شكاوى للجهات المعنية الطعن الولائي لجان الطعون، الطعن أمام الغرف الإدارية للمحكمة).

المبحث الثالث: اليات الرقابة الجبائية

كما سبق الذكر، يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة ، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة و الأهداف المسطرة ، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر، النقص

المستمر في الربح المحقق ، إشارة واضحة بوجود تلاعبات و تجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها ، وتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في :

- التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة (VC)؛
- التدقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين (VASFE)؛
- التدقيق المصوب في المحاسبة، تم استحداثه بموجب قانون المالية 2010 (VCP).

المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

يشمل هذا النوع من الرقابة مجموع الطرق والأساليب التي تساعد على التأكد من صحة وتنظيم محاسبة المكلف، وسيرها وفقا لقواعد وأسس علمية وإيجاد الأخطاء والتلاعبات المحاسبية.

أولاً: مفهوم التحقيق في المحاسبة

هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.¹

كما عرفته المادة 20 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2017 على أنه "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات المكتبة من طرف المكلفين بالضريبة".²

ثانياً: شروط التحقيق في المحاسبة

وضع المشرع الجبائي مجموعة من الشروط والإجراءات يجب مراعاتها قبل وأثناء إجراء هذا النوع من التحقيق يمكن تلخيصها في النقاط التالية:³

- يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ما عدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إفرازها قانونا من طرف المصلحة؛
- لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل؛
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات؛

¹ العيد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 37.

² المادة 20 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

³ المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 11.

- إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية؛
- يمكن أن تتم عملية التحقيق إما في عين المكان باستعمال أجهزة إعلام الآلي ملك المكلف بالضريبة، أو على مستوى المصلحة، بناءً على طلب من المكلف بالضريبة؛
- لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً؛
- عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق؛
- في حالة استبدال المحققين، يجب إعلام المكلف بالضريبة بذلك؛
- في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة؛
- يجب ألا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات (09) تسعة أشهر؛
- لا يمكن، تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من (03) أشهر.

ثالثاً: خطوات التحقيق في المحاسبة

إن إعداد برنامج التحقيق المحاسبي هو الخطوة الأولى في عملية التحقيق لذلك يجب أن تتم وفق خصائص عقلانية وموضوعية، تقوم لجنة إعداد البرنامج السنوي للمراجعات الجبائية باقتراح وبرمجة الملفات التي تخضع للتحقيق المحاسبي عن طريق:¹

- اقتراح ملفات المكلفين للمراقبة في مفتشية الضرائب ثم إرسالها للمديرية الولائية للضرائب ثم المديرية الجهوية قصد المصادقة عليها؛
- إرسال قائمة برنامج المراقبة إلى مديرية البحث والمراجعات لقبولها للتحقيق وتنفيذها للبرنامج؛
- تنفيذ برنامج المراقبة من طرف المديرية الولائية من خلال المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- استخراج جداول التسوية؛
- إرسال الجداول الضريبية إلى القبضة للتحصيل؛
- يقوم المكلف بتسديد الغرامات والحقوق؛
- تنفيذ المراقبة لدى المكلفين.

عند الانتهاء من إعداد برنامج التحقيق، تأتي جملة من الإجراءات تتعلق بدراسة ملف المكلف الخاضع لهذا التحقيق ثم إعلام المكلف بالضريبة بالمعاينة الميدانية للمؤسسة، وتفحص استمارات التحقيق المتعلقة بالنشاط

¹ بوشري عبد الغني، مرجع سبق ذكره، ص 108.

المهني. وهذا ما بينه المشرع في نصه" لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدني لتحضير، مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار".¹

بعد انتهاء مهلة التحضير، تنطلق عملية التحقيق من خلال قيام العون المحقق بالتدخل في عين المكان لفحص محاسبة المكلف من حيث الشكل والمضمون، ومن ثم إعادة تكوين أسس الضريبة التي تختلف بحسب نوع ونشاط المؤسسة. في الأخير يقوم العون المحقق بإعداد التقرير الذي يقدم للمدير الفرعي للرقابة الجبائية للاطلاع عليه ومن جهة أخرى إرساله للمكلف الخاضع للرقابة، لنصل في الأخير الإقفال ملف تقرير عمليات التحقيق وإرسال نسخة إلى كل من المديرية الجهوية للضرائب والملف الضريبي للمكلف لدى إدارة الضرائب التابع لها ليحفظ في الأرشيف.

المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

إذا كان التحقيق في المحاسبة السابق الذكر يقوم بالتدقيق في كل المعلومات المحاسبية التي لها علاقة بالمكلف محل التحقيق وفي كل الضرائب والرسوم المعني بها، فإن التحقيق المصوب في المحاسبة خلاف ذلك حيث تقتصر عملية التحقيق فيه على نوع أو عدة أنواع من الضرائب والرسوم وما يرتبط بها من معلومات محاسبية.

أولاً: مفهوم التحقيق المصوب في المحاسبة

التحقيق المصوب في المحاسبة تم استحداثه بموجب قانون المالية لسنة 2010، و لقد نصت المادة 20 مكرر الفقرة 01 على أنه "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، ويتم كذلك التحقيق عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية".²

انطلاقاً من هذا المفهوم نستنتج خاصيتين أساسيتين وهما:

- يتم التحقيق في نوع أو عدة أنواع من الضرائب.
- يغطي التحقيق فترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة، أو يكون على مجموعة عمليات أو معلومات محاسبية لمدة تقل عن سنة.

¹ المادة 20 الفقرة 4 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

² المادة 20 مكرر الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 12.

ثانيا: شروط التحقيق المصوب في المحاسبة.

وضع المشرع مجموعة من الشروط التي يجب مراعاتها واحترامها وهي كالآتي:¹

- يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم أثناء هذا التحقيق، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالتحقيق.
- لا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لحمل محاسبة المكلف بالضريبة.
- يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة النفس القواعد المطبقة في التحقيق العام المذكور سابقا؛
- لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار؛
- يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيه؛
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين؛
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين (30) يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم؛
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يختص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالأشخاص الطبيعيين دون سواهم، وفي كثير من الأحيان يكون تحقيقا مكملا لأحد التحقيقين السابقين الذكر (التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب في المحاسبة)، حيث يحقق في أنواع ومصادر مداخل الأشخاص الطبيعية وما يرتبط بها من معلومات قد تفيد في إجراءات أحد التحقيقين السابقين.

¹ المادة 20 مكرر، المرجع السابق، ص ص: 12-13.

أولاً: مفهوم التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

على غرار التحقيق في المحاسبة الذي تباشره مصالح الرقابة الجبائية، فإنه استحدث ما يسمى بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، وذلك مساندة للإصلاحات الجبائية، فالتحقيق المعمق يعتبر امتداداً منطقياً للتحقيق في المحاسبة، والذي يخص بالتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي.

1. تعريف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

وفقاً لأحكام المادة 21 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية والتي عرفت التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على أنه " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشعروا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة"¹.

ويتضح الهدف من إجراء هذا التحقيق تأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصريح بها من جهة، والذمة المالية والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى، كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً وجود أنشطة أو مداخل ممتلصة من الضريبة.

2. معايير انتقاء المكلفين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير، يتم على أساسها اختيار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون لهذا النوع من التحقيق ومن هذه المعايير:²

- الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخل المصريح بها سنوياً والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف؛
- الأشخاص الذين يعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة؛
- عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتب؛
- عندما يكون الفارق معتبراً بين المداخل المصريح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة؛
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (تبييض أموال مثلاً).

¹ المادة 21 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 14.

² سليمان عتير، مرجع سبق ذكره، ص ص: 137-138.

ثانيا: إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

هذا النوع من التحقيقات كغيره من التحقيقات الجبائية، له مجموعة من الإجراءات التي يتبعها المحقق تحقيقا للأهداف المرجوة من هذا التحقيق ومن أهم هذه الإجراءات:¹

- الاطلاع على الملف الجبائي للمكلف المعني بهذا التحقيق؛
- الاطلاع على كل الملفات التي بحوزة الإدارة الجبائية، والتي تخص أفراد عائلة المكلف المعني والمؤسسات التي لها علاقة به؛
- البحث عن المعلومات تخص المكلف المعني لدى أطراف أخرى (وفقا لحق الاطلاع) باستعمال كشوف الربط وبطاقات المعلومات؛
- إرسال إشعار بالمراقبة مع وصل استلام إلى المكلف المعني، ويمنح أجلا للتحضير بخمسة عشرة (15) يوم ابتداء من تاريخ استلام الإشعار؛
- إذا استدعى الأمر، يجوز للمكلف التنقل إلى عين المكان لجمع كل المعلومات الضرورية للتحقيق؛
- الطلب من المكلف المعني التصريح بكافة ممتلكاته في استمارة خاصة (بطاقة وضعية الممتلكات)؛
- يجوز للمحقق الجبائي أن يطلب من المكلف المعني إفادته بكل التبريرات والتوضيحات اللازمة لاستكمال التحقيق.

¹ قاشي يوسف، محاضرات في مقياس المنازعات الجبائية، جامعة البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق 2014/ 2015، ص 62.

خاتمة الفصل:

نستخلص من خلال دراستنا لهذا الفصل ان الرقابة الجبائية من اهم الإجراءات التي خولة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، وكذا تطبيق القوانين الجبائية إذ تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الادارة تسعى من خلالها الى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف كل الاخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها. وتحقيق الأهداف المرجوة فقد عمل المشرع الجزائري على سن جملة من القوانين التي تعد معلما موحد في نفس الوقت بالنسبة للمكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، كما منح جملة من الصلاحيات للأعوان المراقبين لأداء عملهم، وفي نفس الوقت فرض على المكلفين بالضريبة عدة التزامات كما منحهم في المقابل حقوق يتمتعون بها.

كما أسندت مهمة الرقابة الجبائية إلى أجهزة مختصة تتمثل في مديرية البحث والمراجعات، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومديرية كبريات المؤسسات

الفصل الثالث:

التحصيل الضريبي في ظل

الرقابة الجبائية بمديرية

الضرائب لولاية

برج بوعريرج

تمهيد

بعد التعرف على الرقابة الجبائية بصفة عامة ودورها في التحصيل الجبائي، والتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي كأحد الأسباب الرئيسية لحرمان الخزينة العمومية من حقها في الضرائب والرسوم بالإضافة الى دور الرقابة الجبائية في محاربة مثل هذه الممارسات الغير شرعية.

يأتي التطرق الى الدراسة الميدانية التي كانت بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغيريج مركزين على المديرية الفرعية للرقابة الجبائية محاولين ابراز أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي حيث سيتم التطرق الى:

- الإطار التنظيمي للمصالح الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب برج بوغيريج؛
- مراحل وإجراءات تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب لولاية برج بوغيريج مع دراسة حالة؛
- أثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمصالح الجبائية بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغيريج

سنتطرق في هذا المبحث الى تعريف المديرية الولائية للضرائب برج بوغيريج وكذا هيكلها التنظيمي والمهام التي تقوم بها.

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغيريج

المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغيريج هي هيئة عمومية تابعة لوزارة المالية ولها عدة وظائف كباقي المديريات الأخرى في الوطن كضمان ممارسة السلطة لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، مكونة من خمس(05) مديريات فرعية على مستوى كل مكتب.

أولاً: المديريات الفرعية: تضم المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوغيريج من خمس (05) مديريات فرعية وكل مديرية تتكون من مجموعة مكاتب كما يلي:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية(SDOF)، وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديرية الفرعية للتحصيل (SDR)، وتكلف بـ:

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

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:

- 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.

(ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها؛
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة؛
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها لمحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها؛
- ضمان إعداد وتأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

(ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية؛
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها؛
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة،
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

3. المديرية الفرعية للمنازعات (SDCX)، وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة؛
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة؛

- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف

- باستلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

(ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقدمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة؛
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

(ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة؛
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض ضريبة.

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية (SDCF)، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

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

ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:

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

ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمنان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.

د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً؛
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق)؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل (SDM)، وتكلف بـ:

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

تعمل على تسيير:

مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير 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.

د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

باستثناء مديرتي الضرائب لولايي إيليزي وتندوف فهما مكونتان من ثلاث (03) مديريات فرعية:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، تضم:

- مكتب الجداول والإحصائيات؛
- مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية؛
- مكتب مراقبة التحصيل؛
- مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية.

- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، تضم:

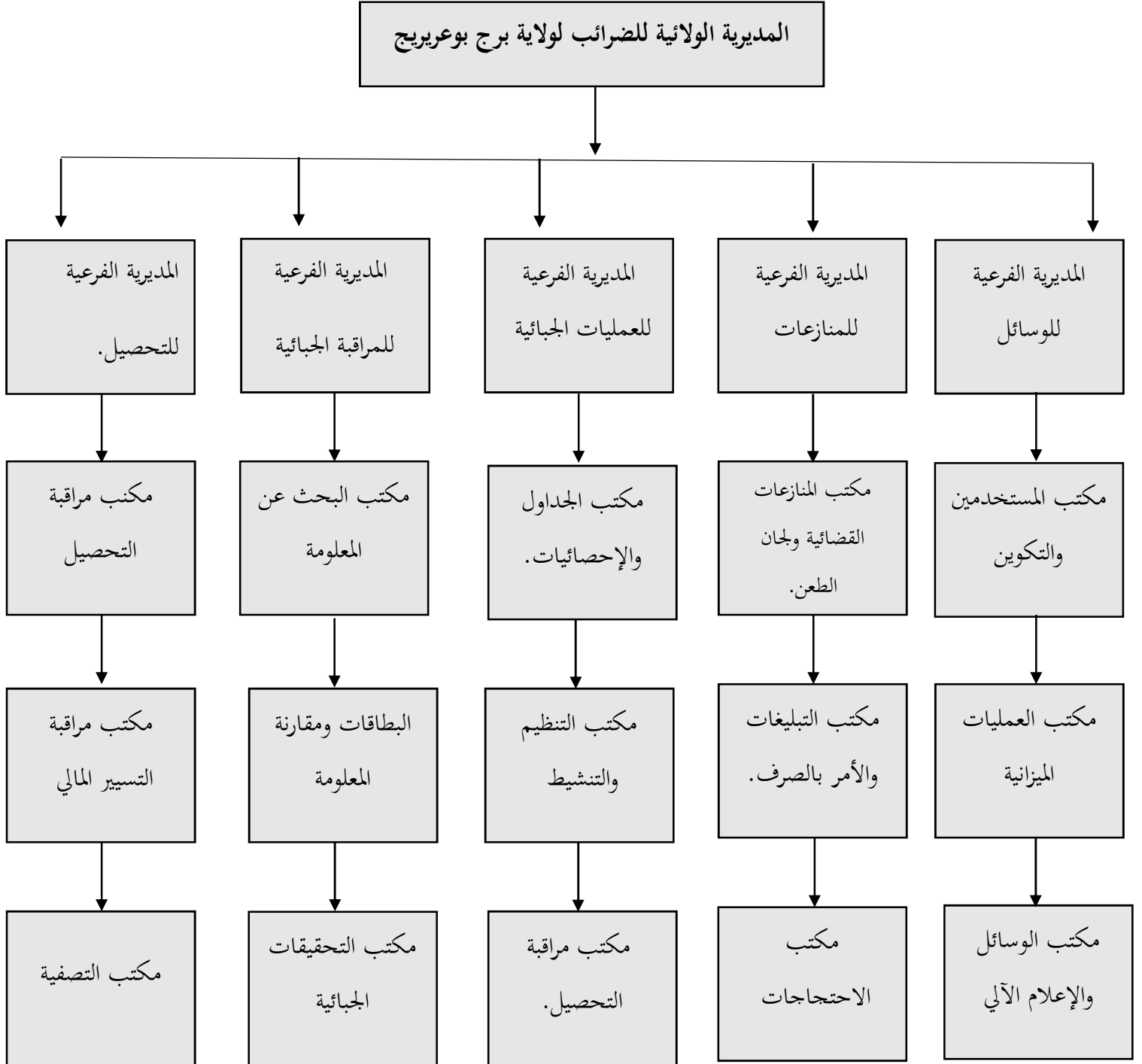
- مكتب الاحتجاجات؛
- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن؛
- مكتب التبليغات والأمر بالصرف؛
- مكتب لبحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات.

- المديرية الفرعية للوسائل، تضم:

- مكتب المستخدمين والتكوين؛
- مكتب العمليات الميزانية؛
- مكتب الوسائل والإعلام الآلي.¹

¹ وثائق مقدمة من طرف مديرية الضرائب برج بوعريريج

الشكل رقم(06) الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية برج بوغيريج



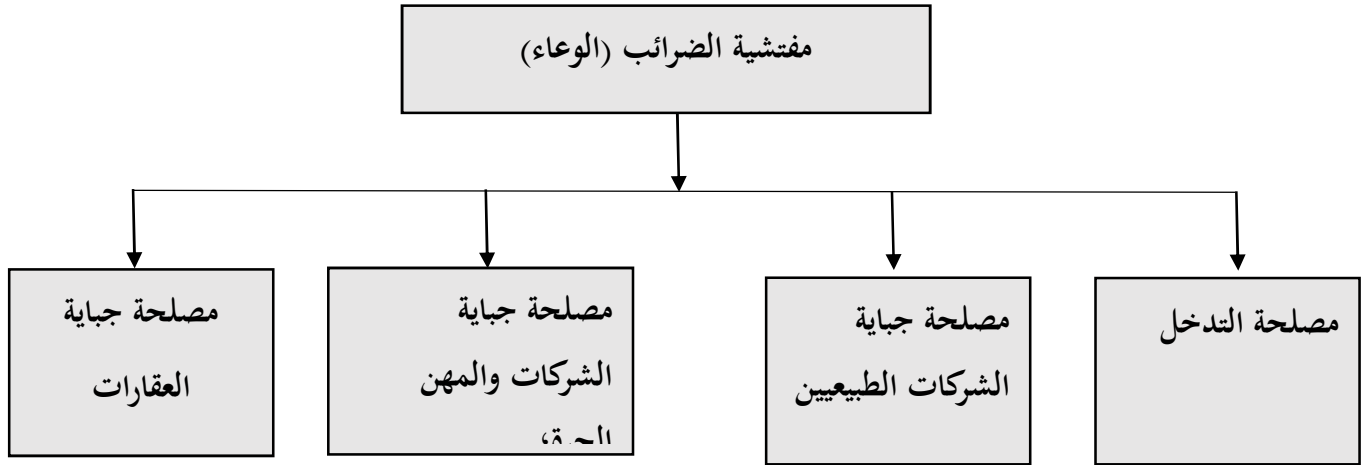
المصدر: المديرية العامة للضرائب لولاية برج بوغيريج

ثانيا: مصالح الوعاء(المفتشيات): ان الهيئة المسؤولة عن الوعاء "فرض الضريبة" تسمى بالمفتشية "inspection" وتضم (04) مصالح وهي:

- مصلحة التدخل؛
- مصلحة جباية الشركات الطبيعيين؛
- مصلحة جباية الشركات والمهن الحرة؛
- مصلحة جباية العقارات.

والشكل رقم(07) يمثل الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب

الشكل رقم(07) الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب(الوعاء) لولاية برج بوعريبرج



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 الجريدة الرسمية العدد 09 ص 04

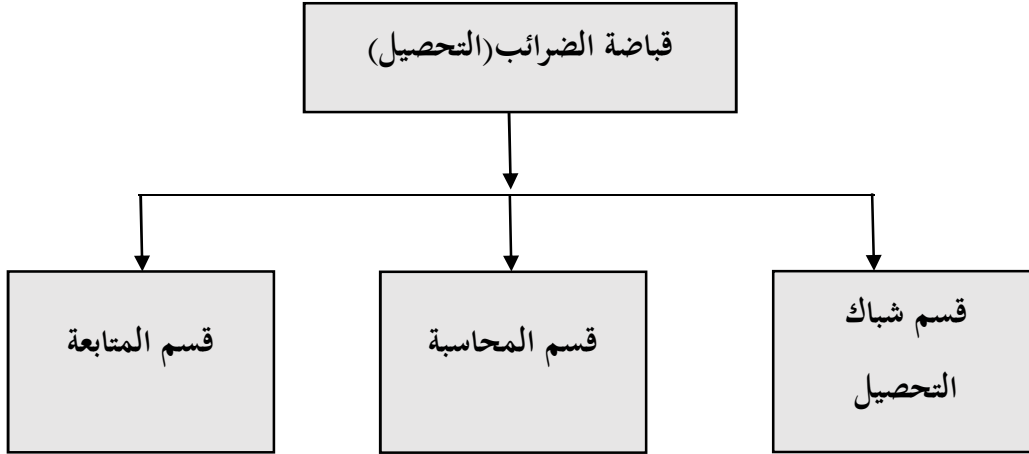
ثالثا: مصالح التحصيل(القباضات): ان الهيئة المسؤولة عن عملية التحصيل تسمى قباضة الضرائب

"recette"، وهي هيئة قاعدية مهمتها الرئيسية تحصيل الضريبة وتضم ثلاثة(03) اقسام وهي:

- قسم شباك التحصيل؛
- قسم المحاسبة؛
- قسم المتابعة.

والشكل رقم(08) يمثل الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب لولاية برج بوعريبرج

الشكل رقم(08) الهيكل التنظيمي لقباطة الضرائب لولاية برج بوعريبرج



المصدر: المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23، مصدر سبق ذكره، ص 06.

المطلب الثاني: مهام المديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريبرج

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحليل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى؛
- مراقبة التكفل والتصفيه اللتين يقوم بهما كل مكتب القباطة ومتابعة تسوية ذلك؛
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- ضمان الرقابة القبليّة وتصفيه حسابات تسيير القابضين؛
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛

- تقدّر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛
- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكوّن رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.¹

المبحث الثاني: مراحل وإجراءات تحصيل الضريبة لدى مصلحة الضرائب لولاية برج بوعريبرج مع دراسة حالة

تعد كيفية تحصيل الضرائب المنصوص عليها في الأحكام التشريعية التي تسمح للمصالح الجبائية (قباضات الضرائب) من أجل المباشرة والقيام بجميع الإجراءات، وهذا حتى يتسنى لقباض الضرائب من تسيير شونه الداخلية وخاصة العمليات الجبائية منها والمتابعة الجيدة للتحصيل

المطلب الأول: مراحل تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب

قبل التحدث عن سير عملية التحصيل الضريبي لا بد أن يكون المكلف على استعداد وقابلية للدفع وليكون كذلك لا بد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة وذلك بامتثاله للقواعد والقوانين التي تسيير مجالات الضريبة، تتمثل هذه العملية في مجموعة من المراحل والتي هي من اختصاص مفتشية الضرائب

أولاً: تكوين الملف

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون بها نشاطهم ويتضمن الملف ما يلي:

1. بالنسبة للأشخاص الطبيعيين

- شهادة الميلاد الأصلية؛

¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/com-smartslider3/2014-03-24-14-21-49/directions-centrales/414-2014-09-08-09-16-14>

- شهادة الإقامة؛
 - نسخة من عقد الإيجار الملكية؛
 - طلب خطي للوضعية الجبائية؛
 - تقرير المحضر القضائي؛
2. بالنسبة للأشخاص المعنويين (المؤسسات)
- شهادة الميلاد الأصلية للمسير وشركاه؛
 - هيكل المؤسسة؛
 - عقد الإيجار أو الملكية؛
 - شهادة الإقامة للمسير وشركاؤه؛
 - طلب خطي للوضعية الجبائية؛
 - تقرير المحضر القضائي.

ثانيا: إخضاع المكلف لنظام جبائي معين

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزائي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، إذا كان المكلف عبارة عن شخص معنوي أو مستورد أو بائع جملة فإنه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، أما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الإخضاع حسب رقم الأعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط.

إذا تعدى رقم الأعمال المحقق 15.00000.00 دج يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجزائي كما يلي:¹

1. النظام الجزائي

حتى يتم تسجيل المكلف في النظام الجزائي لا بد من إتباع بعض الخطوات وتكون على النحو التالي:

يجب على المكلفين بالضريبة القيام بالتصريح بالوجود، وهذا باكتتاب وثيقة تسمى (G08)،² ثم يتعين عليهم في حالة خضوعهم لنظام الضريبة الجزائية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري وهي وثيقة أخرى تسمى (G12)،³ يتم إيداعها على مستوى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، ويجب أن يكتتب هذا التصريح في الفترة

¹ محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحليل وتحصيل الضرائب في الجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراة في العلوم الاقتصادية كلية العلوم

الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014، ص15

²الملحق رقم(01)

³الملحق رقم(02)

الممتدة بين ال اول والثلاثين من جوان من كل سنة، وفي حالة وجود بعض النقائص في المبالغ المصرح بها بعد عملية المراقبة يتم إعداد المكلف، اين يقوم رئيس المفتشية باقتراح رقم الأعمال له بمراعات طبيعة النشاط الممارس الموقع الخ وفي حالة رفض المكلف لرقم الأعمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة وبها يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف، في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تبين خضوع المكلف للنظام الجزائي وتقوم بنسخها في أربعة نسخ:

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف؛
- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب؛
- النسخة الثالث ترسل إلى المكلف؛
- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية الولائية للضرائب.

2. النظام الحقيقي

أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق، وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزائي، نظرا لأهمية المبالغ المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع ومتغير.

كما يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع حسب نظام الريح الحقيقي، ويبلغ للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب المكلف بالضريبة تطبيق نظام الريح الحقيقي، ويبقى الاختيار ساريا للسنة المذكورة والسنتين الموالتين حيث يكون الاختيار لا رجعة فيه.

كما أنه على المكلفين بالضريبة الراغبين في التخلي عن هذا الاختيار تبليغ الإدارة الجبائية بذلك قبل أول فبراير من السنة الموالية للفترة التي تمت فيها ممارسة هذا الاختيار أو تم فيها التنديد ضمينا.

ثالثا: تحضير الإشعار بالدفع

تقوم المفتشية بتحضير وإرسال الإشعار بالدفع إلى المكلف ثم يقوم بالتوجه لقباضة الضرائب، بعد حصوله على هذا الإشعار والذي يخص الضريبة على الدخل الإجمالي « IRG » والضريبة على أرباح الشركات « IBS »، حيث يتم إرسال هذا الإشعار سنويا، في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقق الدخل من طرف المكلف الذي يقوم بملاً هذه الوثيقة والتي تسمى (G01)¹ وإعادتها قبل أول ماي من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل، وإذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض عليه غرامة قدرها (10%)

¹ الملحق رقم(03)

إذا كان التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى (25%) بعد الشهر الأول ومهما طالت مدة التأخير .

وبعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى تسمى Primatice مدون عليها الاسم واللقب والرقم الجبائي، مبلغ الدخل الغرامة، العنوان.

تبعث المفتشية وثيقة الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه وحساب الضريبة على الدخل، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخرى تسمى الإشعار بالدفع.¹

رابعا: طرق دفع الضريبة

عند وصول الإشعار بالدفع يتجه المكلف إلى قباضة الضرائب، حيث يقوم بتقديم هذا الإشعار إلى أمين الصندوق الموجود في مصلحة الدفع أين يكون دفع مبلغ الضريبة بمختلف طرق الدفع التي يمكن للمكلف الدفع بها ومن أهمها:²

1. الدفع نقدا

مقابل عملية دفع مبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وثيقة تسمى " وصل الاستلام" وتكون محتومة بطابع القباضة، والتي تثبت الدفع المادي للمكلف وتتضمن هذه الوثيقة البيانات التالية:

- الرقم الجبائي؛
- مبلغ غرامة التأخر؛
- نوع الضريبة المدفوعة.

2. الدفع عن طريق الشيك أو صك بريدي

عندما تكون طريقة الدفع بشيك بنكي بمبلغ الضريبة يقوم أمين الصندوق بتحرير وصل الاستلام، يثبت استلامه لشيك بمبلغ الضريبة، هذا الوصل يكون محتوم بطابع القباضة ويأخذ الوصل من كتاب يتعامل به الأمين مع المكلفين في حالة تسديدهم عن طريق شيك أو ول بريدي يسمى (H2) ثم يقوم بإرسال الشيكات إلى خزينة الولاية مرفقة بوثيقة تسمى (H10) ثم يتم تحويلها إلى البنك المركزي.

¹ محمد لعلاوي، مرجع سبق ذكره ص66

² محمد لعلاوي، مرجع سبق ذكره ص68

المطلب الثاني: إجراءات تحصيل الضريبة لدى مصالح الضرائب

حتى تتمكن الإدارة الجبائية من تحصيل الضرائب فإنها تتبع مجموعة من الإجراءات منها ماهي ودية (عادية) واخرى إجراءات جبرية.

أولاً: إجراءات التحصيل الودية

التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحققاته الجبائية في الوقت المحدد طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها، وعملية التحصيل الودي تعني توجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه إلى الإدارة الضريبية ويتولى عملية دفع الأموال المستحقة عليه بنفسه وفي أجلها المحددة.

وقد حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 20 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاءات ودية للمدنيين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، بالإضافة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب الدفع التلقائي والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الآجال المحددة، نظام التصريح الذي يمثل حوالي 60% من إجمالي التحصيل الضريبي.

ويتنوع النظام التصريحي بين أسلوب التصريح السنوي بالمداخيل الذي يودعه المكلف بالضريبة سواء كان مكتب دراسات أو مقاوله انجاز قبل 20 من كل شهر والذي تغير بداية من سنة 2010 حيث أصبح يودع بعد كل 03 أشهر، وفي حالة التأخر عن هذا التاريخ فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخيرية لمصالح الضرائب تقدر بـ 500 دج وتسمى الوثيقة المتضمنة للتصريح الشهري بالمداخيل (G50)¹

كما يوجد إلى جانب هذا النظام أسلوب التصريح السنوي بالمداخيل الذي يجب على كل مكلف بالضريبة أن يديه مرة واحدة في كل سنة وذلك خلال شهر مارس، ويسمى هذا النظام التصريحي بـ (G01)²

أما بالنسبة لقطاع الفلاحة فإنه يتعين على كل مستثمر فلاحى أو مربى مواشى أن يكتب تصريحاً خاصاً بإيراداته الفلاحية، ويرسله إلى مفتش الضرائب بمكان وجود مستثمرته قبل أول أبريل من كل سنة ويجب أن يتضمن هذا التصريح البيانات التالية:

- المساحة المزروعة حسب نوع المزروعات وعدد النخيل المحصي؛
- عدد الرؤوس حسب الفصائل من البقر والغنم والماعز والدواجن والأرانب؛
- عدد خلايا النحل؛

¹ الملحق رقم (04)

² فريجة حسين، منازعات الضرائب الغير مباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990، ص03

- الكميات المحققة من نشاط تربية الحبار وبلح البحر واستغلال الفطريات في السرايب داخل باطن الأرض.

على أنه يمكن للمكلف بالضريبة طبقاً لنص "المادة 12" من نفس القانون أعلاه، رفض التقدير الجزائي قبل أول أبريل من السنة الثانية لفترة السنتين التي تم الاتفاق عليها من طرف الإدارة الجبائية خلال الثلاثة أشهر الأولى من نفس السنة التي يتمكن من خلالها المكلف بالضريبة وضع حد لنظامه الجزائي¹

ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب فقد نصت على أنه بعد توجيه الاستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار 30 مدين ويقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاءات موجهة على 3 فئات:

- الفئة الأولى: تتكون هذه الفئة من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500.000.00 دج.
- الفئة الثانية: تتكون هذه الفئة من 15 مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000.00 دج و500.000.00 دج.
- الفئة الثالثة: تتكون من 5 مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000.00 دج

وفي حالة عدم تجاوب المكلفين بالضريبة مع هذه الاجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة لهم، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية وهي الطريقة الجبرية للتحصيل.

ثانياً: إجراءات التحصيل الجبرية

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها:

- التنبيه، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية والبيع بالمزاد العلني.

1. التنبيه: هو إجراء يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية ويوجه هذا الإجراء الوقائي إلى المدينين بالضريبة قبل اللجوء إلى إجراءات مثل: البيع بالمزاد العلني والغلق الإداري، حيث يتضمن هذا الإجراء بعض البيانات التالية:

- اسم ولقب المدين بالضريبة؛
- سنة فرض الضريبة؛
- العقوبات؛

¹ Art. 18/p 1 de la loi 01/ 21 du 22/12/2001' portant loi de finances de l'année 2002.

- وإمضاء قابض الضرائب.

وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعاً، يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة أكثر ردياً وهي غلق الحساب البنكي للمدين بالضريبة أو الغلق المؤقت للمحل المهني.¹

2. الحجز: توجد عدة أشكال للحجز من أهمها ما يلي:

- الحجز التنفيذي: هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.
- الحجز على التحصيل الزراعي: وهو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلاً ملكاً للمتقاعس عن دفع الضريبة
- الحجز على الأثاث والمبيعات: وهو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعمالات أو رئيس المحكمة.
- الحجز الإسترادادي: وهو إجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير بالحجز عليه، شرط أن يكون هذا الغير مستعد لتسليمه.
- الحجز التوقيفي أو الحدي: وهو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاثة أطراف لأنه يخص ثلاثة أشخاص هو الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي.
- الحجز العقاري للعقارات: هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعسين عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه.

3. المنازعات المدنية

تتعلق بالبيع الجبري للمحل التجاري، ويمكن أن يكون هذا البيع إما:

- بيع جزئي لعنصر أو عدة عناصر أمكن فلها عن المحل التجاري؛
- بيع شامل للمحل التجاري مثلما هو محدد بنص المادة 396 من قانون الضرائب المباشرة.

4. منازعات الامتناع أو التهرب عن دفع الضريبة

تنص المادة 407 من قانون الضرائب المباشرة " يعاقب على مخالفة المناورات التحايلية بقصد التهرب عن دفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية للضرائب الواجب تحصيلها طبقاً للتنظيمات الجاري العمل بها " وتنطلق

¹ طاهري الحسين، المنازعات الضريبية، دار الخلد ونية، الجزائر، 2007، ص ص 9-10

المنازعات الضريبية حينما يتلقى المكلف إنذارا موجها له من طرف إدارة الضريبة وهو وثيقة تبين الحصة أو الحصص المطلوب أداؤها بشرط وجود الأداء، وكذا تاريخ الشروع في التحصيل.¹

5. الرفض الجماعي عن دفع الضريبة

لا يمكن لأي كان وبأي صفة كانت تنظيم أو محاولة تنظيم رفض جماعي لدفع الضريبة وكل من يحاول فعل ذلك يعاقب طبقا للعقوبات المنصوص عليها في ال مادتين 418 من قانون العقوبات والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة.

6. إجراء القانون العام المتعلق بعامية الديون

بعيدا عن اللجوء إلى الإجراءات القضائية المرتبطة بطرق التنفيذ، يمكن لأمين الخزينة العامل لفائدة الإدارة الضريبية مثل باقي الدائنين أن ينساق إلى مواجهة أموال المدين كما يلي:

- متابعة الأعمال الممارسة من طرف المدينين قصد التهرب عن دفع الضريبة بطرق احتيالية؛
- فضح كل التصريحات المزورة الصادرة عن أولئك الذين يتهربون عن دفع الضريبة؛²
- مواجهة بواسطة أشخاص آخرين لمعارضة الأحكام التي قد تصدر لصالح هؤلاء المتهربين عن دفع الضريبة.

7. البيع بالمزاد العلني

وهي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الجبائية عن إذن بيع من وكيل الجمهورية للمنتقولات أو العقارات، يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية لعملية البيع والوقت الذي تجري فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بعملية البيع بالمزاد العلني عملية التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك³

¹ - note ministérielle No : 616/MF/dgi/dof/sdf/ du 02 mai 1998 ; relative à l'intensification du recouvrement de l'impôt, cotes importants et fermetures temporaires.

² - circulaire No ; 167/MF/dgi/75 02 mai 1995 relative de la relance du recouvrement- engagement de l'action coercitive à l'égard des contribuables ne relevant pas du secteur public.

³ - تعليمة وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب رقم 08 مؤرخة في 22 جانفي 1994، تتعلق بمنازعات تحصيل الضريبة.

المطلب الثالث: دراسة حالة وفق طريقة التحقيق في المحاسبة

في إطار تنفيذ برنامج الرقابة لسنة 2014، تم إخضاع ملف المكلف XXX (شخص معنوي) في شكل شركة ذات مسؤولية محدودة ممارسة لنشاط استيراد المقطورات الخاصة بشاحنات نقل البضائع، والكائن مقرها الاجتماعي بولاية برج بوعرييج الى التحقيق في المحاسبة للسنوات 2010، 2012، 2011 و 2013.

أولاً: الخطوات والإجراءات الأولية لعملية التحقيق في المحاسبة

أسندت مهمة التحقيق في محاسبة الشركة XXX إلى محققين برتبة مفتش مركزي وتحت إشراف رئيس الفرقة برتبة مفتش قسم.

1. إرسال الإشعار بالتحقيق:

بتاريخ 2014/07/30 تم إرسال الإشعار بالتحقيق رقم 168/2014 إلى المكلف المعني بالتحقيق برسالة ضمان ووصل استلام، ويحتوي هذا الأخير إضافة إلى تاريخ الإرسال على البيانات والمعلومات التالية:

- تاريخ أول تدخل على مستوى الشركة وذلك يوم 2014/08/10 (المدة القانونية المحددة 10 أيام بدءاً من تاريخ الإشعار بالتحقيق لتحضير واستظهار المحاسبة)؛
- الإشارة إلى التوقيت أو ساعة التدخل والتي حددت في هذه الحالة ب 10 صباحاً؛
- تحديد مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تخضع لها الشركة محل التحقيق كما أنه تم الإشارة إلى حق الشركة الاستعانة بمستشار من اختيارها.

(أنظر الملحق رقم: 05)

2. الإجراءات التحضيرية:

بعد إرسال الإشعار بالتحقيق، قام الأعوان المحققون ببعض الإجراءات الأولية، والتي من شأنها أن تساعدهم على إكمال مهامهم على أحسن وجه، وتمثل هذه الإجراءات في سحب ودراسة الملف الجبائي للمكلف محل التحقيق في المحاسبة، وفحص الوثائق ومختلف التصريحات التي يتضمنها هذا الملف، وكنتيجة لهذه الإجراءات يقوم الأعوان المحققون بإعداد استمارات التحقيق.

2.1. كشف حالة المقارنة للميزانيات:

تظهر هذه الوثيقة ملخص لأصول وخصوم ميزانيات السنوات المعنية بالتحقيق، وهذا ما يسمح بإجراء مقارنات لعناصر الميزانية عبر الزمن.

(أنظر الملحق رقم:06)

2.2. كشف المحاسبة:

يتم ملء هذه الاستمارة وفق جدول حسابات النتائج الموجود ضمن التصريح السنوي، والمقدم من قبل المكلف للإدارة الجبائية، وذلك لأربع سنوات غير متقدمة، والهدف من هذه الاستمارة هو تقدير تطور رقم الأعمال ومكونات الربح الصافي وذلك لأربع سنوات غير متقدمة. (أنظر الملحق رقم: 07)

ثانيا: المرحلة الميدانية لعملية التحقيق في المحاسبة

بتاريخ 2014/08/10 قام المحققون بمعية رئيس الفرقة بإجراء أول تدخل في عين المكان، وذلك بالانتقال إلى مقر الشركة من اجل تسليم نسخة ثانية من الإشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين بالضريبة (أنظر الملحق رقم:08)، وتم تحرير "إشعار بالاستلام" موقع من طرف ممثل الشركة والتحقق من الوجود الفعلي لمختلف الوثائق المحاسبية محل التحقيق. (أنظر الملحق رقم: 09)

بالإضافة إلى ذلك تم القيام بمعاينات مادية، وكنتيجة لعملية المعاينة قام المحققون بإعداد " محضر معاينة " رقم 61/2014 وفي نفس التاريخ أي 2014/08/10.

(أنظر الملحق رقم:10)

ملاحظة:

نظرا لعدم توفر شروط ملاءمة المكان لأجراء عملية التحقيق داخل مقر الشركة التمس هذا الأخير إجراء عملية التحقيق داخل المصلحة الضريبية، وذلك بإيداعه طلبا لذلك بتاريخ 2014/08/11 إلى السيد رئيس مركز الضرائب.

وبتاريخ 2014/ 08 /12 تمت البداية الفعلية لعملية التحقيق في مختلف الوثائق المحاسبية للمكلف مع تحرير " إشعار بداية العمل في التحقيق ". (أنظر الملحق رقم:11)

1. اختبار جودة المعلومات المحاسبية:

بعد التحقيق في محاسبة المكلف لسنوات 2010، 2011، 2012 و 2013 تمّ التوصل إلى النتائج

التالية:

1.1. من ناحية الشكل:

بعد فحص محاسبة المكلف، تم التأكد من أن مسك الوثائق المحاسبية مطابق للشروط الشكلية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري:

- وجود دفتر اليومية العامة مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعريريج؛
- وجود دفتر الجرد مرقم ومؤشر عليه من طرف رئيس محكمة برج بوعريريج؛
- وجود التصريحات الشهرية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود التصريحات السنوية وهي مودعة في آجالها القانونية؛
- وجود اليوميات المساعدة؛
- وجود الميزانيات الجبائية الخاصة بالسنوات محل التحقيق مودعة في آجالها.

2.1. من ناحية المضمون:

من خلال التحريات والاستعانة بالمعلومات الواردة من الأطراف الخارجية، ومن خلال الاطلاع على حسابات المؤسسة لدى البنوك فقد تم تسجيل النقائص التالية:

1.1.2.1. بالنسبة لسنة 2010:

- عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2010؛
- عدم احتساب بعض مصاريف الجمركة في تكلفة الشراء لسنة 2010 والمقدرة بمبلغ 7.000 دج؛
- التصريح بفروق العملة كخسارة صرف لمبالغ غير محولة خلال سنة 2010؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 874.216 دج يمثل مصاريف شخصية في الحساب 61 هذه الأخيرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛

- التسجيل المحاسبي لمبلغ 140.000 دج في حساب مصاريف النقل غير مثبتة بفواتير؛

- التسجيل المحاسبي لمبلغ 246.536 دج كمصاريف صيانة وإصلاحات (الحساب 6220) لسيارة سياحية غير مسجلة ضمن أصول المؤسسة؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 301.202 دج يمثل مصاريف استقبالات (الحساب 6275) مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 149.830 دج يمثل مصاريف تنقلات؛ (الحساب 6270) تخص تذاكر الطائرة لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 491.493 دج غير مبرر في حساب مصاريف المستخدمين، وهذا مقارنة بالمبلغ الإجمالي المقيد بسجل الأجرة الخاص بالمؤسسة؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 203.511 دج يمثل الرسم على القيمة المضافة في الحساب 6570 (مصاريف مالية)؛
- التسجيل المحاسبي لمبلغ 3.000.000 دج (TTC) و 2.000.000 دج (TTC) كتسبيقات من العملاء في الحساب (570)، إلا أنه تبين أن هذه المبالغ تمثل دفعات بنكية مسددة من طرف الشركة نفسها، وبالتالي تعتبر كأرباح غير مصرح بها.

1.2.2. بالنسبة لسنة 2011، 2012، 2013:

- عدم احتساب مصاريف النقل في تكلفة الشراء لسنة 2012؛
- التصريح بمبلغ 2.462.872 دج كنواتج مختلفة في ميزانية 2011، وهو يمثل جزء فقط من الخصم المستفاد منه من المورد ITAMCO EGYPT حسب إشعار بالخصم بتاريخ 2011/08/01 بمبلغ إجمالي 22.056.025 دج؛

- التصريح ببعض الأعباء لسنوات 2012 و 2013 بمبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي مبالغ فيها وغير مثبتة بفواتير (وصلات).

2. الحكم على جودة المعلومات المحاسبية:

بعد الاطلاع على جميع الوثائق المحاسبية المتعلقة بالسنوات محل التحقيق، يمكن إصدار حكم فيما يخص جودة هذه المعلومات وذلك من خلال تشخيص الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

الجدول رقم (03): الحكم على توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية

الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية	الحكم على مدى توفر هذه الخاصية	السبب أو الملاحظة
خاصية الملائمة	توفر خاصية الملائمة وذلك بتوفر الخصائص التالية: - التوقيت المناسب - القيمة الرقابية - القمة التنبؤية	محاسبة المكلف تم إعدادها وفق للآجال والاشكال القانونية
خاصية الموثوقية	موثوقية نسبية وليست مطلقة	إنّ محاسبة المكلف تتضمن مجموعة من الأخطاء فهي لا تعرض بشكل صادق الأحداث والعمليات المالية للمؤسسة
الثبات	تتميز محاسبة المكلف بالثبات	تم اعتماد نفس طرق ومبادئ القياس المحاسبي خلال السنوات الأربع محل التحقيق
قابلية المقارنة	يمكن استخدام المعلومات المحاسبية	تم إعداد المعلومات وفقا للنظام

المحاسبي المالي	لأجراء مقارنات	
يمكن فهمها من قبل كل من له أدنى معرفة في المحاسبة	محاسبة المكلف تتميز بقابلية الفهم	قابلية الفهم
تحتوي محاسبة المكلف على مجموعة من الإغفالات	شمولية نسبية	الشمولية

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج التحقيق السابقة

مما سبق وحسب نتائج التحقيق، تم اعتماد الحكم التالي حول جودة التصريحات الجبائية:
من خلال فحص محاسبة المكلف تبين أن التصريحات الجبائية للمكلف تحتوي مجموعة من الأخطاء والإغفالات الواجب تصحيحها.

3. التسوية الأولية المقترحة:

بعد فحص محاسبة المكلف والتصريحات فحصا معمقا، وبعد الكشف عن بعض النقائص والأخطاء المحاسبية، قام المحققون باقتراح التعديلات والتسوية اللازمة والمتمثلة في:

3.1. بالنسبة لسنة 2010:

بالنسبة لسنة 2010 فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

- بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2010، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد الحاويات المسجلة (78 حاوية) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:
 - مصاريف النقل: 78 حاوية * 30.000 دج = 2.340.000 دج
 - هامش الربح المطبق 1.15 = 2.691.000 دج
 - رقم الأعمال المغفل / حسب مديرية النقل = 2.691.000 دج

*بالإضافة إلى تأسيس رقم الأعمال لسنة 2010 باحتساب مصاريف الجمركة غير مصرح به مع تطبيق

هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

$$7.000 * 1.15 = 8.050 \text{ دج}$$

الجدول رقم (04): استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2010

رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

• إدماج مبلغ الرسم على القيمة المضافة والمقيد ضمن المصاريف المالية إلى الأساس الخاضع للضريبة

لسنة 2010 والمقدر ب 203.511 دج؛ وذلك باعتبار أنّ المكلف هو المستفيد الأخير من هذه

العمليات المالية.

• إدماج فروق خسارة صرف العملة للمبالغ غير المحوّلة إلى الأساس الخاضع للضريبة كما يلي: -فائض

صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 1.313.079 دج

• خسارة صرف العملة بمبلغ يقدر ب: 411.457 دج

حيث أن خسارة صرف العملة ناتج عن المبلغ المحوّل فعلا يساوي: 12.985.672 دج ومبلغ فاتورة الاستيراد

رقم 2013/14064 والمقدر ب: 12.574.214 دج، وعليه فإن الفارق المستخرج لخسارة صرف

العملة والمدمج في الأساس الخاضع للضريبة هو:

- خسارة صرف العملة المصرح بها = 6.000 - 2.197.160 = 2.191.160 دج

- خسارة صرف العملة غير المحولة = 411.457 - 2.191.160 = 1.779.703 دج

وعليه فإن الفارق المدمج لخسارة صرف العملة يكون كالتالي:

$$1.779.703 - 1.313.079 = 466.624 \text{ دج}$$

الجدول رقم (05): مبلغ خسارة صرف العملة المدمج لسنة 2010

خسارة صرف العملة المصرح بها	2.191.160 دج
خسارة صرف العملة غير المحولة	1.779.703 دج
الفارق المدمج لخسارة صرف العملة	466.624 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

- إدماج مصاريف النقل غير المثبتة بالفواتير بمبلغ 140.000 دج إلى الأساس الخاضع للضريبة لسنة 2010؛
- إدماج الفارق المستخرج لمصاريف المستخدمين إلى الأساس الخاضع للضريبة والمقدرة ب: 491.493 دج؛
- إدماج المبلغ الإجمالي المقيد كتسبيق من العملاء والمقدرب 4.273.504 دج (HT) إلى الأساس الخاضع للضريبة؛
- إدماج باقي المبالغ المستخرجة غير المثبتة بالفواتير، والتي لا تدخل مباشرة في عملية الاستغلال (كما هو مبين أعلاه) إلى الأساس الخاضع للضريبة والمقدرة ب:

الجدول رقم (06): مبالغ ومصاريف مدمجة لسنة 2010

مصاريف شخصية	874.216 دج
مصاريف صيانة	246.536 دج
مصاريف تنقلات	149.830 دج
مصاريف استقبالات	301.202 دج
المجموع	1.571.784 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

2.3. بالنسبة للسنوات 2011، 2013، 2012:

- بالنسبة لرقم الأعمال لسنة 2012، فالمصلحة قامت بالتسوية الجبائية على أساس مصاريف النقل حسب عدد المقطورات الظاهرة في فواتير الشراء (80 نصف مقطورة) مع تطبيق هامش ربح يقدر ب 15% كما يلي:

- مصاريف النقل: 80 نصف مقطورة * 30.000 دج = 2.400.000 دج

- هامش الربح المطبق 1.15 = 2.760.000 دج

- رقم الأعمال المغفل / حسب مديرية النقل = 2.760.000 دج

الجدول رقم (07): استخراج رقم الأعمال المغفل لسنة 2012

رقم الأعمال المستخرج	170.980.035 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	168.220.035 دج
الفارق	2.760.000 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

- إعادة إدماج مبلغ 19.593.153 دج يمثل الفارق غير مصرح به (نواتج مختلفة) من الخصم

المستفاد منه إلى النتيجة الجبائية لسنة 2011.

- إدماج مبلغ 2.831.544 دج و 2.210.699 دج على التوالي (أعباء مثبتة بوصولات مبالغ فيها) إلى النتيجة الجبائية لسنتي 2012 و 2013.

ثالثا: تحديد الأسس الضريبية وفق نتائج عملية التحقيق وتبليغ النتائج

بعد الكشف عن الأخطاء والعيوب التي تحتويها محاسبة المكلف، وبعد إجراء التعديلات اللازمة، قام

المحققون بإعادة تحديد الأسس الضريبية للمكلف وكانت كالاتي:

1. بالنسبة لسنة 2010:

قبل التطرق إلى مجمل عمليات التسوية والتعديلات المقترحة من طرف المحققين، ارتأينا عرض سلم العقوبات الجبائية المتعلقة بكل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني إضافة إلى ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فسلم العقوبات يكون كالاتي:¹

الجدول رقم(08): جدول العقوبات الخاصة بنقص التصريح

مبلغ الحقوق المتملص منها	نسبة العقوبة المطبقة
من 0 إلى 50.000 دج	10% من رقم الأعمال المغفل
من 50.001 إلى 200.000 دج	15% من رقم الأعمال المغفل
أكبر من 200.000 دج	25% من رقم الأعمال المغفل

المصدر: نفس المرجع السابق

- بالنسبة للرسم على النشاط المهني وحسب ما تنص عليه المادة 227 من قانون الضرائب

المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور سابقا.

¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون الرسم على رقم الأعمال، المادة 116، ص 47

• أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي، وحسب ما تنص عليه

المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن سلم العقوبات هو نفسه المذكور

سابقا.

1.1. تسوية الرسم على القيمة المضافة:(TVA)

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنة 2010

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	458.838,50 دج
العقوبة	114.709,63 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

2.1. تسوية الرسم على النشاط المهني (TAP):

الجدول رقم(10): تسوية الرسم على النشاط المهني لسنة 2010

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الحقوق	53.981 دج
العقوبة	8097,15 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

3.1. استخراج النتائج:

الجدول رقم(11): جدول استخراج النتائج لسنة 2010

التعيين	2010
رقم الأعمال المستخرج	77.222.220 دج
رقم الأعمال الإجمالي المصرح به	74.523.170 دج
الفارق	2.699.050 دج
الخصم التدرجي للرسم على النشاط المهني	53.981 دج
الاستهلاك الممنوح	1.177.000 دج
الأعباء المدمجة	7.146.915 دج

الزيادات الصافية	8.614.984 دج
الربح المصرح به - خسارة -	11.609.068 دج
الربح المعتمد - خسارة -	11.609.068 دج
الربح المستخرج - خسارة -	2.994.084 دج
الفارق	8.614.984 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

4.1. ملخص المستحقات والعقوبات:

الجدول رقم (12): ملخص المستحقات والعقوبات لسنة 2010

التعيين	2010
الرسم على النشاط المهني	53.981 دج
العقوبة	8.079,15 دج
الرسم على القيمة المضافة	458.838,5 دج
العقوبة	114.709,63 دج
المجموع الكلي	635.626,28 دج

المصدر: نفس المرجع السابق

2. بالنسبة لسنة 2011، 2012، 2013

2.1. تسوية الرسم على القيمة المضافة:

تم استرجاع الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة وذلك وفق الجدول التالي:

الجدول (13): تسوية الرسم على القيمة المضافة لسنوات 2011، 2012، 2013.

التعيين	2011	2012	2013
رقم الاعمال المستخرج	دج236.585.790	دج170.980.035	دج126.776.167
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	دج236.585.790	دج168.220.035	دج126.776.167
الفارق	-	دج2.760.000	-
الحقوق	-	دج469.200	-
العقوبة	-	دج117.300	-

المصدر: نفس المرجع السابق

2.2. تسوية الرسم على النشاط المهني:

الجدول رقم (14): تسوية الرسم على النشاط المهني لسنوات 2011، 2012، 2013.

التعيين	2011	2012	2013
رقم الاعمال المستخرج	دج236.585.790	دج170.980.035	دج126.776.167
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	دج236.585.790	دج168.220.035	دج126.776.167
الفارق	-	دج2.760.000	-
الحقوق	-	دج55.200	-
العقوبة	-	دج8.280	-

المصدر: نفس المرجع السابق

3.2. جدول استخراج النتائج:

الجدول رقم (15): جدول استخراج النتائج لسنوات 2011، 2012، 2013.

التعيين	2011	2012	2013
رقم الاعمال المستخرج	دج236.585.790	دج170.980.035	دج126.776.167
رقم الاعمال الاجمالي المصرح به	دج236.585.790	دج168.220.035	دج126.776.167
الفارق	-	دج2.760.000	-
الخصم التدريجي للرسم على النشاط المهني	-	دج55.200	-
الاستهلاك الممنوح	-	دج2.400.000	-
الاعباء المدمجة	-	دج2.831.544	دج2.210.699
مبلغ الخصم غير المدرج في حساب النتيجة الجبائية	دج19.593.153	-	-
الزيادة الصافية الصادرة في التسويات السابقة	دج ¹ 8.389.294	-	-
الزيادة الصافية الاجمالية	دج27.982.447	دج3.136.344	دج2.210.699
العجز المصرح به	دج21.222.985	دج6.546.342	دج31.938.329
العجز المستخرج والمرحل	دج2.994.484	-	دج3.409.998
العجز المستخرج الاجمالي	-	دج3.409.998	دج33.137.628
الربح المستخرج	دج3.764.978	-	-

المصدر: نفس المرجع السابق

¹- الزيادة الصافية الصادرة في التسويات السابقة هي نتيجة خضوع المكاف للتحقيق المصوب وذلك سنة 2010

ملاحظة:

بالنسبة لمبلغ 6.546.342 دج (العجز المصرح به لسنة 2012) فإنه تم الأخذ بعين الاعتبار التعديلات التي

طرأت على النتيجة المحاسبية المصرح بها بمبلغ 9.755.227 دج وهذا باستبعاد النقاط التالية:

- 3.028.752 دج يمثل فروق العملة للمبالغ غير المحولة؛

- 180.133 دج يمثل قيمة الإهلاكات الغير قابلة للتخفيض.

4.2. التسوية بالنسبة لضريبة أرباح الشركات:

أما فيما يخص ضريبة أرباح الشركات فقد تم اقتراح التعديلات التالية:

الجدول رقم (16): تسوية ضريبة أرباح الشركات لسنوات 2011، 2012، 2013.

التعيين	2011	2012	2013
الربح المستخرج	3.764.978 دج	-	
الربح المصرح به	-	-	
الفارق	3.764.978 دج	-	
الحقوق	941.244,50 دج	-	-
العقوبة	235.311,13 دج	-	-

المصدر: نفس المرجع السابق

5.2. التسوية بالنسبة لضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:

بعد تسوية ضريبة أرباح الشركات يأتي الدور على ضريبة ريع رؤوس الأموال المنقولة

الجدول رقم (17): تسوية ضريبة مداخيل رؤوس الأموال المنقولة لسنوات

2011،2012،2013

2013	2012	2011	التعيين
-	-	3.764.978 دج	الفارق
-	-	941.244,50 دج	حقوق ضريبة أرباح الشركات
-	-	2.823.733,50 دج	الربح الخاضع لضريبة رؤوس الأموال المنقولة
-	-	282.373,35 دج	ضريبة رؤوس الأموال المنقولة
-	-	70.593,34 دج	العقوبة

المصدر: نفس المرجع السابق

6.2. ملخص المستحقات والعقوبات:

كنتيجة لعمليات التسوية السابقة يمكن تلخيص جميع المستحقات والحقوق المسترجعة والعقوبات في الجدول

الموالي:

الجدول رقم (18): ملخص العقوبات والمستحقات لسنوات 2011،2012،2013.

2013	2012	2011	التعيين
-	55.200 دج	-	الرسم على النشاط المهني
-	8.280 دج	-	العقوبة
-	469.200 دج	-	الرسم على القيمة المضافة
-	117.300 دج	-	العقوبة
-	-	941.244,50 دج	ضريبة أرباح الشركات
-	-	235.311,13 دج	العقوبة
-	-	282.373,35 دج	ضريبة ربوع رؤوس الأموال المنقولة
-	-	70.593,34 دج	العقوبة

-	649.980,00 دج	1.529.522,31 دج	المجموع
	2.179.502,31 دج		المجموع الكلي

المصدر: نفس المرجع السابق

بالنسبة للتحقيق المتعلق بسنة 2010 فقد تم تحرير محضر موالي لعملية التحقيق بتاريخ 09 / 12 / 2014 يتضمن حوصلة عن مختلف النقائص التي تم التوصل إليها (انظر الملحق رقم:12)، مع إعلام المكلف محل التحقيق بالنتائج عبر " محضر الإخطار بالتسوية الأولي " بتاريخ 15/12/2014، وذلك لتجنب وقوع هذه السنة في فترة التقادم. (انظر الملحق 13)

وبالنسبة لسنوات 2011، 2012، 2013 فقد حرر محضر موالي لعملية التحقيق ب تاريخ 18 / 03 / 2015، وتم إعلام المكلف بنتائج التحقيق عبر " محضر الإخطار بالتسوية الأولي " وذلك بتاريخ 22 / 03 / 2015.

ونظرا لعدم تلقي أي رد من طرف المكلف في أجل أقصاه 40 يوما، تم اعتماد الأسس الواردة في الإشعار بالتسوية الأولي كأسس نهائية لتحديد الضريبة مع إرسال الإخطار بالتسوية النهائي بتاريخ 04/05/2015 مع إصدار الجدول الفردي في نفس التاريخ (الملحق رقم 14).

المبحث الثالث: أثر الرقابة الجبائية على التحيل الضريبي

سيتم دراسة إثر الرقابة الجبائية على التحصيل الضريبي من خلال تحليل وتقييم أثر الاشكال المختلفة للرقابة الجبائية المستعملة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج، حيث سوف يتم التركيز على كل من التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة باعتبارها الأكثر فاعلية في اكتشاف محاولات الغش والتهرب الضريبيين، ثم التطرق الى نوع اخر من الرقابة الجبائية والمتمثل في الرقابة على المعاملات العقارية

المطلب الأول: أثر التحقيق في المحاسبة على التحصيل الضريبي

يعتبر التحقيق في المحاسبة من أهم الطرق التي يتم استعمالها في مكافحة التهرب الضريبي حيث يتم الكشف عنه من خلال المراقبة المحاسبية من حيث الشكل والمضمون، حيث تقوم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بعد ذلك باتخاذ الإجراءات العملية التي من شأنها إعادة تعديل رقم الأعمال من أجل الوصول إلى المبالغ المتهرب من دفع الضريبة عليها، وهذا من أجل استرجاع المبالغ والحقوق المكتملة المترتبة عنها، وإلزام المكلف بالضريبة من إعادة

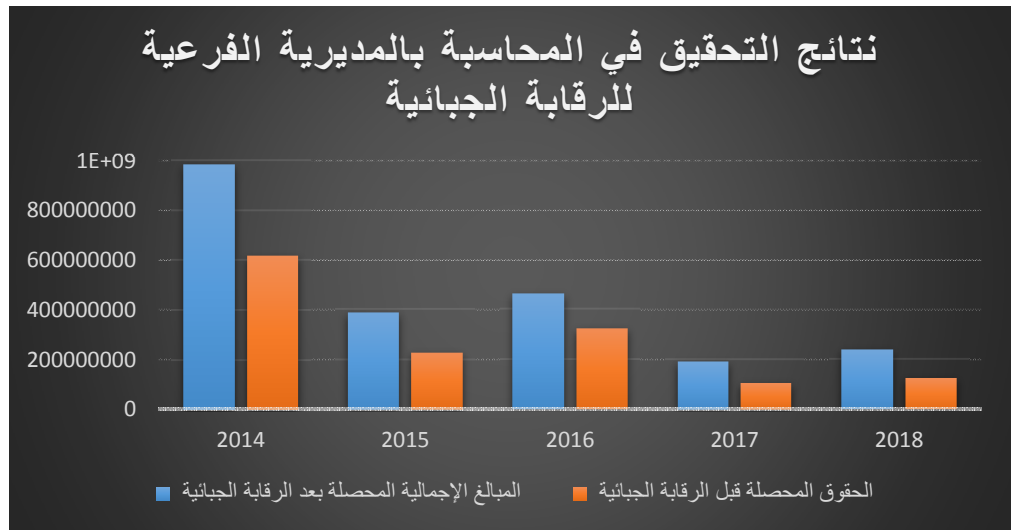
دفعها إلى مصالح الضرائب وللكشف عن أثر التحقيق في المحاسبة على التحصيل الضريبي سنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج التحقيق في المحاسبة والقيام بتحليلها

جدول رقم(19) نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية / دج	الحقوق المسترجعة والمكاملة / دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية / دج	نسبة التغيير
2014	21	617.452.204	366.147.131	983.599.335	%64.14
2015	36	226.553.635	159.444.111	385.997.746	%70.37
2016	40	323.484.887	138.025.085	461.509.972	%43.66
2017	47	104.946.140	84.242.433	189.188.573	%80.27
2018	28	125.786.382	111.783.633	237.570.015	%88.86
المجموع	172	1.398.223.248	859.642.393	2.257.865.641	%63.28

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج

شكل رقم(09) نتائج التحقيق في المحاسبة بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج



المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول أعلاه

من خلال الجدول (19) والشكل (09) الخاص بنتائج التحقيق في المحاسبة، نلاحظ أن هناك زيادة تدريجية في عدد الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة والتي يتم اختيارها من طرف رؤساء مفتشيات الضرائب ثم ترسل الى المديرية الولائية للضرائب والتي تقوم بإرسالها هي الأخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب قصد المصادقة عليها ثم إعادتها قصد مباشرة عمليات التحقيق، حيث نلاحظ في سنة 2014 تم برمجة 21 ملف للرقابة والتحقيق، تم تحصيل مبلغ قدره 617.452.204 دج ليرتفع المبلغ المحصل عليه بعد عملية التحقيق المحاسبي إلى 983.599.335 دج، بمعدل زيادة يقدر ب 64.14% حيث تمثل هذه الزيادة الحقوق المسترجعة والمكملة (TVA IBS IRG TAP) بالإضافة إلى غرامات التأخير، أما في سنة 2015 عرفت الملفات المرهجة للتحقيق ارتفاعا ملحوظا لتصل إلى 36 ملف وهذا راجع إلى زيادة عدد الملفات المشكوك فيها من قبل رؤساء المفتشيات، حيث تم تحصيل مبلغ أولي قدره 226.553.635 دج ليتحسن مردود التحصيل الضريبي بعد أن خضعت هذه الملفات إلى التحقيق في المحاسبة إلى مبلغ 385.995.746 دج أي بمعدل زيادة يقدر ب 70.37% ليلعب سنة 2016 عدد الملفات 40 ملف ليحقق نسبة زيادة قدرها 43.66% أما خلال سنة 2017 فقد بلغ عدد الملفات المراقبة إلى 47 ملف تم من خلالها استرجاع مبلغ قدره 189.188.573 دج أي بمعدل زيادة قدره 80.27%، وفي سنة 2018 نلاحظ انخفاض عدد الملفات المرهجة، إلا ان هذا لم يمنع من تحسين مردودية التحصيل الضريبي خلال هذه السنة ليحقق معدل زيادة آخر معتبر يقدر ب 88.86% وهذا ما يؤكد دور وفعالية التحقيق في المحاسبة في تحسين مردودية التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: أثر التحقيق المعمق على التحصيل الضريبي.

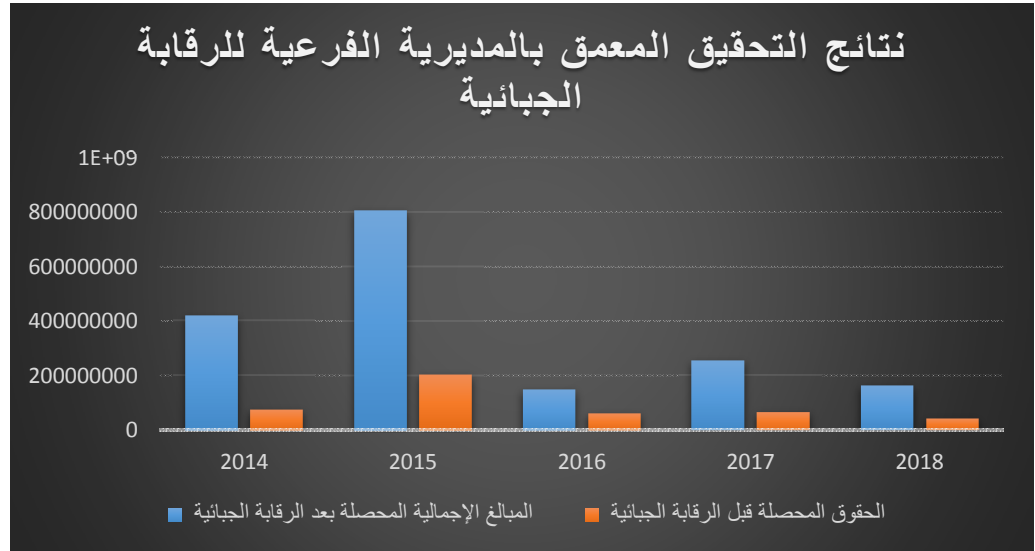
يختص التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بدخول الاشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، أي بالذمة المالية للمكلف بالضريبة ومختلف ممتلكاته الشخصية وكل مظاهر ثروته، حيث تقوم مصالح الرقابة الجبائية بمقارنة الدخول المصرح بها مع المداخيل والممتلكات الموجودة فعلا لديه، ومقارنتها بالأسعار الموجودة على أرض الواقع، ولتوضيح أثر التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة على التحصيل الضريبي سنقوم بعرض الإحصائيات الخاصة بنتائج التحقيق المعمق والقيام بتحليلها.

جدول رقم(20): نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية / دج	الحقوق المسترجعة والمكملة / دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية / دج	نسبة التغير
2014	3	76.083.153	342.962.769	419.045.922	%450.77
2015	10	205.320.470	600.992.820	806.313.290	%292.70
2016	4	62.049.460	87.082.310	149.131.770	%140.34
2017	5	65.433.541	188.090.055	253.523.596	%287.45
2018	4	42.651.560	119.475.444	162.127.004	%280.11
المجموع	26	551.538.166	1.238.603.416	1.790.141.582	%224.57

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج

شكل رقم (10): نتائج التحقيق المعمق بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج



المصدر: من إعداد الطلبة اطلاقا من معطيات الجدول أعلاه

من خلال الجدول رقم (20) والشكل(10)الخاص بنتائج التحقيق المعمق يتضح لنا بأن عدد الملفات المرصحة للتحقيق المعمق متواضعة جدا ويرجع ذلك إلى صعوبة اكتشافه، نظرا لكونه يتعلق بالذمة المالية للمكلف

بالضريبة، وما ينتج عنه من تدخل في حياته الشخصية، حيث تم برجة سنة 2014 ثلاث ملفات للتحقيق استرجعت من خلالها مبلغ قدره 76.083.153 دج ليرتفع التحصيل بعد عملية التحقيق والرقابة إلى 419.045.922 دج أي بنسبة زيادة 450.77%، ليرتفع خلال سنة 2015 إلى 10 ملفات تم من خلال مراقبتها استرجاع مبلغ قدره 205.320.470 دج ليرتفع التحصيل الإجمالي بعد عملية التحقيق والرقابة إلى 806.313.290 دج أي بمعدل زيادة 292.70% ، وفي سنة 2016 تمت مراقبة ملفين ليصل المبلغ الإجمالي المحصل إلى 149.131.770 دج بمعدل زيادة 140.34% أما خلال سنتي 2017 و 2018 فنلاحظ ثبات نسبة عدد الملفات المراقبة وهذا راجع إلى صعوبة اكتشاف هذا النوع من التحقيق الذي يتطلب تدعيم الاتصال وتبادل المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة بين مصالح الضرائب ومختلف الإدارات الأخرى على مستوى كامل التراب الوطني (المحافظات العقارية، البنوك، مديريات التجارة، مديريات الجمارك) بالإضافة إلى الصعوبات التي يواجهها المحققون ورؤساء الفرق في تطبيق هذا النوع من الرقابة والمتمثلة في عدم وضوح الإجراءات العملية بصورة مفصلة تسمح للمحققين بالمبادرة بتطبيقه بكل حرية، زيادة على ذلك عدم تقبله من قبل المكلفين بالضريبة، كونه يخص الذمة المالية والحياة الشخصية لهم، إلا أن هذا لم يمنع خلال هذه السنوات من تحقيق معدلات معتبرة للحقوق المسترجعة والمكاملة التي ساهمت بشكل كبير في تحسين مردودية التحصيل الضريبي بالرغم من الصعوبات التي يواجهها التحقيق المعتمد من خلال تطبيقه على أرض الواقع.

المطلب الثالث: أثر الرقابة على المعاملات العقارية على التحصيل الضريبي

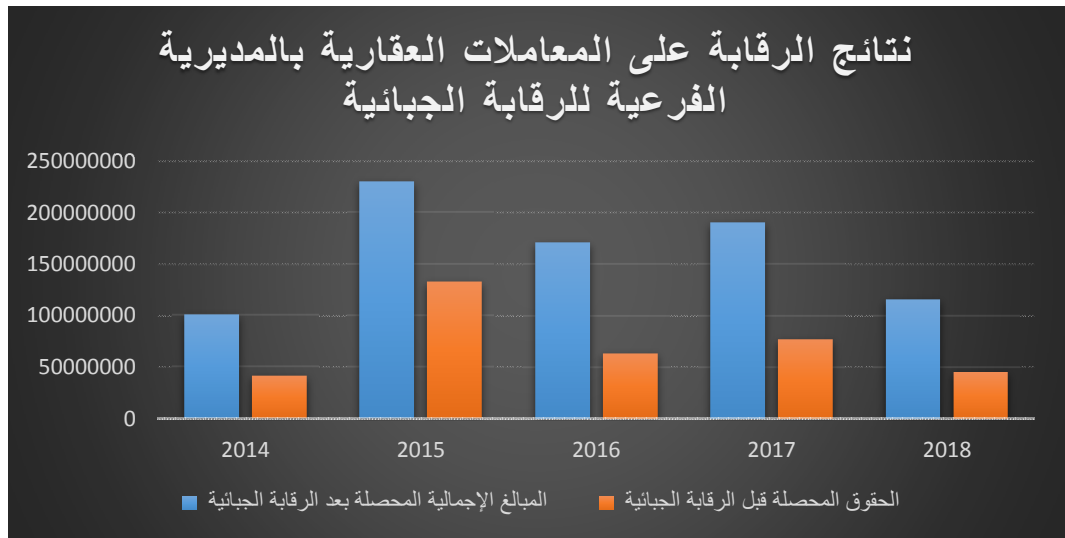
تعتبر الرقابة على المعاملات العقارية من أهم الأنواع الأخرى للرقابة الجبائية التي تعتمد عليها في الحد من التهرب والغش الضريبيين، حيث يهدف هذا النوع من الرقابة إلى مراقبة المداخل الخاصة بالمعاملات والصفقات العقارية، والتي تعد في السنوات الأخيرة من أهم أوجه الإنفاق وأكثرها امتصاصا للتكاليف الوهمية وتبييض الأموال، حيث توجد سوق عقارية مضاربة وغير شفافة، وقد كانت النتائج المتحلل عليها من مكتب مراقبة التقييمات بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية وفقا للجدول التالي:

جدول رقم(21): نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج

السنوات	عدد الملفات المراقبة	الحقوق المحصلة قبل الرقابة الجبائية / دج	الحقوق المسترجعة والمكملة / دج	المبالغ الإجمالية المحصلة بعد الرقابة الجبائية / دج	نسبة التغير
2014	953	41.434.871	58.914.348	100.349.219	142.18%
2015	1010	132.885.170	96.817.055	229.702.225	72.87%
2016	862	63.529.661	107.315.731	170.845.392	168.92%
2017	817	76.961.254	113.358.312	190.319.566	147.29%
2018	621	45.207.790	70.362.708	115.570.498	155.64%
المجموع	4263	360.018.746	446.768.154	806.786.900	124.09%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية والمديرية الفرعية للتحصيل بالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعريريج

شكل رقم (11): نتائج الرقابة على المعاملات العقارية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية برج بوعريريج



المصدر: من إعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول أعلاه

من خلال الجدول رقم (21) والشكل رقم(11) الخاص بنتائج الرقابة على المعاملات العقارية، نلاحظ أن هناك عدد كبير من الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة ويصاحب ذلك زيادة معتبرة في مبلغ الحقوق والغرامات المسترجعة من التهرب والغش الضريبيين، ففي سنة 2014 تم مراقبة 953 ملف حيث تم تحصيل مبلغ قدره 41.434.871 دج يمثل مصاريف التسجيل والمقدرة ب 5% ليرتفع المبلغ المحصل بعد عملية الرقابة إلى 100.349.219 دج، أي بمعدل زيادة 142.18% والذي يمثل الحقوق المسترجعة والمكاملة والمقدرة ب 6% منها (5% حقوق التسجيل) و (1% حقوق الشهر العقاري)، أما في السنة 2015 عرفت الملفات المراقبة ارتفاع لتصل إلى 1010 ملف وهذا راجع إلى حركة الانتعاش التي شهدتها السوق العقارية في الولاية، حيث تم تحصيل مبلغ 132.885.170 دج ليتحسن مردود التحصيل الضريبي بعد أن خضعت هذه الملفات إلى عملية الرقابة ليصل إلى مبلغ 229.702.225 دج أي بمعدل زيادة يقدر ب 72.87% ليلعب سنة 2016 معدل الزيادة ذروته ليصل إلى نسبة 168.92% أما خلال سنتي 2017 و 2018 فنلاحظ تناقص تدريجي لعدد الملفات المراقبة وهذا راجع إلى حالة الركود التي شهدتها السوق العقارية مخرا بسبب نقص ظاهرة تبييض الأموال وهذا بسبب تشديد الخناق على عمليات التهريب، إلا أن هذا لم يمنع تحسين مردودية التحصيل الضريبي خلال هذه السنوات ليحقق معدلات أخرى معتبرة تقدر ب 147.29% سنة 2017 ومعدل 155.64% سنة 2018 وهكذا ما يؤكد دور وفعالية الرقابة على المعاملات العقارية في تحسين مردودية التحصيل الضريبي.

خاتمة الفصل

من خلال دراستنا الميدانية التي كانت على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومركز الضرائب بمديرية الضرائب لولاية برج بوعرييج، تم استنتاج الأهمية البالغة التي تلعبها الرقابة الجبائية في استرجاع ارادات الضائعة المتهرب من تسديدها من قبل المكلفين بالضريبة، وعليه فالمديرية الولائية للضرائب لولاية برج بوعرييج وبالأخص المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لها دور هام في هذا المجال، حيث تسهر على التأكد من مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة، وضمان احترام تطبيق التشريع الجبائي من خلال التكامل بين الإجراءات وطرق الرقابة الجبائية التي من بينها الرقابة المحاسبية (التحقيق في المحاسبة) التي تم معالجتها من خلال هذه الدراسة التي تسمح باكتشاف مواطن الأخطاء والتجاوزات وتطبيق العقوبات اللازمة، من شأنه ان يكون دافعا لهؤلاء المكلفين ان يعتنوا بتحسين جودة تصريحاتهم حتى لا يكونوا محل متابعة رقابية مستمرة وما ينتج عنها من خسائر وتشويه صورة المؤسسة اتجاه إدارة الضرائب .

الخاتمة العامة

تعتبر الضرائب من اهم الموارد الأساسية للدولة، لذا لا بد من الحفاظ عليها من خلال وضع نظام جبائي محكم يكون مبنيا على وسائل مادية متطورة من جهة، ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان من جهة أخرى، والدولة في الآونة الأخيرة تسعى جاهدة لزيادة الحصيلة الضريبية ولعلى الرقابة الجبائية أحسن وسيلة ردعية تلجئ اليها الإدارة الضريبية لاسترجاع حقوق الخزينة واسترداد القيم المستحقة، وذلك باكتشاف الأخطاء والتلاعبات والمخالفات التي يمكن ان يستعملها المكلف للإفلات من دفع الضريبة وهو ما يعرف بالتهرب الضريبي.

وهذا ما قمنا بدراسته من خلال التطرق إلى الرقابة الجبائية، لقد تم ابراز الدور الذي تقوم به في حماية موارد الدولة من خلال تأكيد حضورها الدائم عن طريق التدخلات وعمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع امكانياتها وهيكلها والتي أشرنا اليها فيما سبق، كما ان دور هذا الجهاز الرقابي لا يقتصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى اعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق المخولة لهم والتي تحميهم من تعسف الإدارة، وكذا مختلف الواجبات والالتزامات المفوضة عليهم.

أولاً: اختبار الفرضيات

بالنسبة للفرضية الأولى يعتبر التهرب الضريبي أهم المشاكل التي يواجهها التحصيل الضريبي، فقد تحققت، وهذا ما توصلنا اليه من خلال الفصل الأول بسبب ما يخلفه التهرب الضريبي من آثار على المستوى المالي والاقتصادي.

بالنسبة للفرضية الثانية أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة أساسية لمحاربة التهرب الضريبي، فقد تحققت من خلال طبيعة النظام الضريبي الجزائري الذي يعتبر نظام تصريحي، وهو ما يستلزم على الدولة اتباع رقابة جبائية فعالة لمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة والتأكد من مطابقتها للقوانين والتشريعات الجبائية.

بالنسبة للفرضية الثالثة ان الرقابة الجبائية تساهم في تحسين مردودية التحصيل الضريبي، قد تحققت حيث رأينا في الفصل الثالث نتائج إيجابية التي حققتها الإدارة الجبائية.

ثانياً: نتائج الدراسة:

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية

- إن تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من الإجراءات الواجب اتخاذها للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي وبالتالي تحسين مردودية التحصيل الضريبي؛
- إن التنسيق التام بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات كم حيث جمعها واستغلالها، هذا من شأنه تعزيز مكافحة التهرب الضريب

- يعتبر الحقيق المصوب في عين المكان أفضل من التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق كونه يمتاز بمراقبة اقل شمولية وأكثر سرعة ومردودية؛
 - تعتبر الرقابة على الوثائق التي تتم على مستوى مفتشية الضرائب أكبر مردودية نظرا لسهولة تطبيقها؛
- توظيف أعوان الضرائب حاملي الشهادات الجامعية المتخصصين في المحاسبة والجباية يساهم بشكل كبير في عملية التحقيق المحاسبي.

ثالثا: الاقتراحات: نقتراح جملة من التوصيات وهي:

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها؛
 - زيادة عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب في عين المكان والذي جاء تدعيما للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة؛
 - وضع وسائل الاتصال المعلوماتية تحت تصرف أعوان الضرائب من اجل تسهيا عملية نقل المعلومة؛
 - العمل على زيادة الوعي الضريبي أدى المكلفين بالضريبة؛
- ضرورة التنسيق بين إدارة الضرائب ومخلف الإدارات والمؤسسات الأخرى، من اجل تزويدها بما تحتاجه من معلومات وتوضيحات على المكلفين بالضريبة.

رابعا: آفاق الدراسة

وفي الأخير نأمل من خلال هذه الدراسة ان يكون منطلق لدراسات أخرى في المستقبل مثل

- الرقابة الجبائية والتنسيق الضريبي في مكافحة التهرب الضريبي؛
- الامن الجبائي في ظل الرقابة الجبائية.

قائمة المراجع

1. الكتب

- احمد زوهير شامية، خالد شحادة الخطيب، اسس المالية العامة، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2005.
- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2005.
- حسن عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة-الموازنة العامة-الضرائب والرسوم، دار الخلود، الطبعة الأولى، لبنان، 1995.
- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007.
- حماد عبد المجيد دراز وآخرون، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، الجزء الثاني، الإسكندرية، 2003.
- حماد عبد المجيد يراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- حمادي سليمان، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتب دار الثقافة، الأردن، 1998.
- خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، (جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين)، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006.
- زينب عوض الله، محاضرات في جباية المؤسسة، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009.
- سوزي عدلي ناشد، الوجيز في المالية العامة، النفقات العامة-الإيرادات العامة-الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.
- طاهري حسين، المنازعات الضريبية، دار الخلدونية، الجزائر، 2007.
- عبد المجيد قدي، دراسات في علم الضرائب، دار جرير، الطبعة الأولى، عمان، 2011.
- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- عبد الحميد محمد القاضي، مبادئ المالية العامة - دراسة الاقتصاد العام، دار الجامعة المصرية، مصر، 1984.
- عبد الرحمان الصباح، مبادئ الرقابة الإدارية- المعايير- التقييم - التصحيح، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1997.

- فريجة حسين، منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1990.
- فوزي عطوي، المالية العامة-النظم الضريبية وموازنة الدولة، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، 2003.
- محمد عباس محززي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، طبعة 2006.
- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، 2003.
- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر.
- محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، دار المسيرة، الأردن، 2010.
- منور أوسريير، محمد سمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة - الأولى، بوداود، 2009.
- يونس أحمد البطريق، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.

2. الأطروحات والرسائل

- محمد لعلاوي، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحليل وتحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014.
- بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 2009/1999.
- مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة، جامعة تلمسان، 2011/2010.
- داودي محمد، الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2006/2005.
- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012/2011.
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.

- لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص تسيير المالية العامة، كلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم تسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2011.
- نوى نجة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة ال جزائر 2003/ 2004.
- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش حالة الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع التخطيط، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2001/2002.
- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، فرع استراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2006/2007.

3. المجالات والدوريات العلمية

- ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الضريبي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، ال عدد8، 2008.
- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا، المجلد16 ، العدد 2، 2000.
- يسري مهدي حسن السمراي، زهرة خضير عباس العبيدي، تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، المجلد4 ، العدد 9، 2001.

4. الملتقيات والمؤتمرات العلمية

- ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة-حالة الجزائر- مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، 2009.

5. القوانين والتشريعات والتعليمات

- قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2020
- المرسوم التنفيذي رقم 60/91، المؤرخ في 1991/02/23 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها، الجريدة الرسمية العدد 09 الصادرة في 19/02/27
- قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20 الصادرة ب تاريخ 2009/03/29.
- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب.
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2006.
- تعليمة وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب رقم 08 مؤرخة في 22 جانفي 1994، تتعلق بمنازعات تحصيل الضريبة

6. المواقع الالكترونية

- www.joradp.dz الأمانة العامة للحكومة الجزائرية الجريدة الرسمية
- المديرية العامة للضرائب
- <http://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/2014-03-24-14-2149/services-exterieurs/246-2014-05-28-14-16-02>.

ثانيا :المراجع باللغة الأجنبية

- **Les livres**
- Lucien Michel, Traité de politique fiscale, édition PUF, France ,1996.
- Ahmed Hamimi, l'audit comptable et financier, Edition Berti, Algérie, 2001.
- Philip Colin, La vérification fiscal, Ed economica, paris ,1985.
- Les Codes et les Notes
- Art. 18/p 1 de la loi 01/ 21 du 22/ 12 / 2001' portant loi de finances de l'année 2002.
- Bulletin des services fiscaux, DGI, n°19, Alger Print, 2000

- Note ministérielle No : 616/MF/dgi/dof/sdf/du 02 mai 1998 ; relative à l'intensification du Recouvrement de l'impôt, cotes importantes et fermetures temporaire
- Circulaire No ; 167/MF/dgi/95 du 02 mai 1995 relative à la relance du recouvrement engagement de l'action coercitive à l'égard des contribuables ne relevant pas du secteur public.

قائمة الملاحق

MINISTÈRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPÔTS

DIRECTION DES IMPOTS

CENTRE DES IMPOTS

Avis de Vérification de Comptabilité

Référence :..../2020

Lettre avec
A.R
N°.....

MSARL

.....-IMPORT/EXPORT.....

ILOT 11 W. de B.B.Arreridj

N.I.F : | 0 | 0 | 0 | 5 | 1 | 3 | 0 | 5 | 6 | 7 | 8 | 5 | 1 | 9 | 2 |

Le

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT ..le 10/08/2014 à 10 heure ,à l'effet de vérifier au titre des exercices 2010-2011-2012-2013 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés...TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres..... Impôts et taxes.....

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

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

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

Préalablement à l'examen au fond vos documents comptables, il peut être procédé des remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du C P F).

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

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

Le Chef de Brigade

Noms et Grades des
Vérificateurs

Disposition fiscales :

Article 20 – 4 du code de procédures fiscales : Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou le remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence des documents comptable, l'avis de vérification de comptabilité et remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20 – 5 du code de procédures fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à quatre (03) mois, en ce qui concerne :

- Les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;

- Toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (09) mois.

IMPORTANT !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le (s) vérificateur (s), Vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences D'appréciation à

*Mr SALHI ABDELKRIM, Le chef de service principal du contrôle fiscal au centre des impôts de la Wilaya de **B B A N° de tél (035692520).***

*Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par M r le Chef de Centre des impôts de la Wilaya de **B B A N° de tél (035692522).***

SARL

IMPORT/EXPORT

ACTIF	2013	2014	2015	2016
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles				
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT				
ACTIFS COURANTS				
Stocks et encours				
Créances et emplois assimilés				
Clients				
Autres débiteurs				
Impôts et assimilés				
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie				
TOTAL ACTIF COURANT				
TOTAL GENERAL ACTIF				

PASSIF	2013	2014	2015	2016
<u>CAPITAUX PROPRES :</u>	-	-	-	-
Capital émis				
Capital non appelé				
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)				
Ecart de réévaluation				
Ecart d'équivalence (1)				
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)				
Autres capitaux propres – Report à nouveau				
Part de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires (1)				
TOTAL I				
<u>PASSIFS NON-COURANTS :</u>				
Emprunts et dettes financières				
Impôts (différés et provisionnés)				
Autres dettes non courantes				
Provisions et produits constatés d'avance				
TOTAL II				
<u>PASSIFS COURANTS :</u>				
Fournisseurs et comptes rattachés				
Impôts				
Autres dettes				
Trésorerie Passif				
TOTAL III				
TOTAL PASSIF (I+II+III)				

SARL, ,,

IMPORT/EXPORT

COMPTES DE RESULTAT

Rubriques		2013	2014	2015	2016
Ventes de marchandises					
	Produits fabriqués				
Production vendue					
	Prestations de services				
	Vente de travaux				
Produits annexes					
Rabais, remises, ristournes accordés					
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes					
Production stockée ou déstockée					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
I-Production de l'exercice					
Achats de marchandises vendues					
Matières premières					
Autres approvisionnements					
Variations des stocks					
Achats d'études et de prestations de services					
Autres consommations					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats					
Services EXTERIEURS	Sous-traitance générale				
	Locations				
	Entretien, réparations et maintenance				
	Primes d'assurances				
	Personnel extérieur à l'entreprise				
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
	Publicité				
	Déplacements, missions et réceptions				
Autres services					
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs					
II-Consommations de l'exercice					
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)					

Charges de personnel				
Impôts et taxes et versements assimilés				
IV-Excédent brut d'exploitation				
Autres produits opérationnels				
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel				
Produits financiers				
Charges financières				
VI-Résultat financier				
VII-Résultat ordinaire (V+VI)				
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats				
IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE				

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب



ميثاق المكلف بالضريبة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم التعريف الجبائي

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية: برج بوعريريج

مركز الضرائب لولاية: برج بوعريريج رقم المادة:

محضر معاينة

رقم 2020/**/

في اليوم..... من عام.....

وعلى الساعة..... 10 صباحا..... نحن الممضين أسفله:

..... أسماء ورتب المحققين:

..... الحالفين اليمين والحاملين لبطاقات انتدابنا، تقدمنا عند: الشركة ذات المسؤولية المحدودة.....

..... استيراد.....

..... الممثل من طرف..... مسير الشركة السيد:

..... للقيام بمعاينة ميدانية.

قد عاينا مايلي: 1-

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

..... وعندنهاية تدخلنا، قمنا بقتل هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين اعلاه ودعون السيد.....

..... مسير الشركة..... لإمضائه معنا والذي قبل رفض وصرح بمايلي:

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

وبطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل استلام.

امضاء الاعوان

امضاء المعني

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISDRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES Impôts de la Wilaya de BBA

Centre des impôts BBA

**Fiche de début des travaux
de vérification**

.....BBA..... le

Numéro de l’Affaire N° *****/2018** article d’imposition.....

Numéro de l’Identifiant Fiscal : 000323526554565.....

Nom et Prénom ou Raison sociale: SARL XXX.....

Activité :**IMPORT/EXPORT**

Adresse : BBA.....Tél.....

Avis de vérification de comptabilité.....N°***/2018.du 30/08/2018.....

Remis ou reçu le

Période à vérifier du01/01/2013..... au31/12/2016.....

Nom - Prénom et grades des agents vérificateurs :

M.....

M.....

M.....

Date de début des travaux préparatoires :

Date du contrôle inopiné (1)

Date d’intervention sur place (contrôle au fond).....

Lu et approuve :

LE CHEF DE SERVICE

LES VERIFCATEURS

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

مخبر معاينة

المديرية الجهوية للضرائب بسطيف

موالي لعمليات التحقيق

مديرية الضرائب لولاية بيج بوعريرج

مركز الضرائب بيج بوعريرج

المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث

رقم: *****/ض-34/م.ر.م.ب/م.م/2018

بتاريخ

إن التحقيق الجبائي الخاص بمؤسستكم الذي تم نبعا للإشعار بالتحقيق

رقم **/2018. في: 2018/07/30..... قد نتج عنه النقائص التالية وهذا بالنسبة لسنة

2010:

:

-

.....

.....

.....

.....

.....

تفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

المحققين

المعني:

.....

.....

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION REGIONALE DES IMPOTS DE SET

B.B.A LE 15/12/2014.

DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

CENTRE DES IMPOTS DE LA WILAYA DE BBA

Notification de Redressement Suite à la Vérification de Comptabilité

Référence N° :.....

Lettre avec A.R

A

M SARL XX
.....
ILOT 11 BBA

Suite a l' envoi de l' avis de vérification N° ***/2018 du vous avez fait l' objet d' une vérification de comptabilité 01/01/2013 au 31/12/2016 au titre des exercices 2013-2014-2015-2016.....Se rapportant aux impôts , droits et taxes ci – après désignés . **TAP-TVA-IBS-IRCM-IRG/SALAIRES-DROITS DE TIMBRE et autres Impôts et taxes**

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

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

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

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

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-06 du CPF)

vous avez aussi la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage pour des questions de fait ou de droit, selon le cas, du directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts, ou du chef du service des recherches et vérifications. (Article 20-06 du CPF)

La présente notification comporte 05 feuillets (s), y compris celui-ci.
Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite

Le chef de Brigade

Noms et grades des Vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

برج بوعريريج في.....

السيد: الشركة ذات
المسؤولية المحدودة
ولاية برج بوعريريج

وزارة المالية
مديرية الضرائب لولاية برج بوعريريج

المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

مكتب البحث عن المعلومات الجبائية

رقم / م. ر. ب. ر. / م. ض. ب. ب. ع. / 2018.

الغرض: التحقيقات المحاسبية .

2018/12/15

المرجع : التبليغ بالنتائج الأولية رقم : بتاريخ

نظرا لعدم تقديم أي ملاحظة حول النتائج المتوصل إليها في التبليغ المشار إليه أعلاه
لنا الشرف أن نحيطكم علما بأننا نبقي على الأسس الضريبية الواردة في الإبلاغ الأول.
تفضلوا بقبول الاحترام والتقدير.

رئيس الفرقة:

المحققان:

تصريح بالوجود

المديرية العامة للضرائب

يكتتبه المكلف بالضريبة الخاضع إلى :

مديرية الضرائب

- (1) } - الضريبة على أرباح الشركات
- الضريبة على الدخل الإجمالي

ولاية

سلسلة G. رقم 8 (2007) المطبعة الرسمية الجزائر

الإسم واللقب أو التسمية :

اسم الشهرة التجاري :

عنوان المقر الإجتماعي :

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

رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : الهاتف :

رت. الاحصائي : [] رت. الجبائي : []

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

صفة المصريح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :

تاريخ بدء النشاط :

الشكل القانوني للشركة

(ضع علامة في الخانة المناسبة)

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> شركة تعاونية. | <input type="checkbox"/> مؤسسة فردية. |
| <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية (شركة). | <input type="checkbox"/> شركة فعلية. |
| <input type="checkbox"/> مؤسسة عمومية. | <input type="checkbox"/> شركة التضامن. |
| <input type="checkbox"/> شركة ذات الإقتصاد المختلط. | <input type="checkbox"/> شركة مدنية مهنية. |
| <input type="checkbox"/> وحدة اقتصادية محلية (ولائية أو بلدية). | <input type="checkbox"/> جمعية بالمشاركة. |
| <input type="checkbox"/> أخرى : | <input type="checkbox"/> شركة ذات مسؤولية محدودة. |
| | <input type="checkbox"/> شركة المساهمة. |
| | <input type="checkbox"/> شركة أجنبية : أذكر الشكل القانوني : |

طبيعة النشاط الرئيسي :

نشاطات ثانوية أخرى :

عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :

.....

.....

.....

مكان مسك المحاسبة :

إسم وعنوان المحاسب :

(1) اشطب العلامات غير الملائمة

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

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

ب في
الإمضاءيجب إيداع هذا التصريح في الأيام الثلاثين (30) الأولى
المالية لتاريخ بدء النشاط، لدى مفتشية الضرائب
المؤهلة.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المصلحة

رقم التعريف الجبائي :
رقم المادة :

الضريبة على الدخل الإجمالي

سنة 20.....

تصريح يودع في
مصلحة مقر نشاطكم
قبل 1 ماي

ختم و تاريخ
المصلحة

I - تعريف المكلف بالضريبة :

اللقب (1) :
الأسماء :
(بين الاسم الشائع)
الجنسية :
رقم بطاقة الإقامة (بالنسبة للأجانب) :
تاريخ و مكان الازدياد :
المهنة :
عنوان الإقامة المعتادة :
إلى 1 جانفي 20..... :
الرمز البريدي :
إلى 1 جانفي 20..... :
الرمز البريدي :
(في حالة تغيير العنوان خلال السنة)

(1) بالنسبة للنساء المتزوجات يذكر لقب الأنسة.

II - الحالة العائلية (إلى 1 جانفي من سنة فرض الضريبة)

أعزب(عزباء) متزوج (ة) أرمل (ة) مطلق (ة) (ضع علامة X في الخانة الملائمة لحالتك)

اللقب العائلي والاسم المعتاد للزوج :
تاريخ و مكان الزواج :
بالنسبة للزوجة اذكر لقب الأنسة.
تاريخ و مكان الميلاد الزوج :
تاريخ و مكان الطلاق :

رقم التعريف الجبائي للزوج :
عدد الأطفال الأحياء :
عدد الأطفال المكفولين :

III - طلب فرض الضريبة المشتركة بين الزوج و الزوجة :

أنا الممضي أسفله :
و كذا زوجتي المولودة :
نطلب فرض الضريبة المشتركة من اجل حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 20.....

ب في
إمضاء الزوجين

IV - تفصيل أصناف المداخل الخاضعة للضريبة :

1- مداخل مقبوضة بالجزائر :

(1) مداخل عقارية متأنية من إيجارات الملكيات المبنية و الغير المبنية :
(إيجارات الأماكن المؤتثة ينبغي التصريح بها في الفقرة 3 أدناه)

عناوين الملكيات :

دج	المبلغ الخام للإيجارات (*)
.....

.....

.....

.....

.....

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

(2) المداخل الفلاحية المستخلصة من الاستثمار المباشر :

عناوين المستثمرات :

لمستثمرات أطفالكم المكفولين	لمستثمرات زوجتكم (*)	لمستثمراتكم
.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		

الدخل الجزافي للسنة المدنية

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة.

(3) أرباح مهنية :

عنوان المستثمرات :

المهن الممارسة

انتم :

الزوجة (*) :

الأطفال المكفولين :

الأطفال المكفولين	الزوجة (*)	انتم
.....
.....
المجموع الواجب تسجيله في التلخيص		

ربح السنة

عجز السنة

(*) في حالة فرض الضريبة المشتركة، بين المداخل المقبوضة من طرف الزوجة و الأطفال تحت الكفالة.

عمود مخصص للمصلحة	(2) حسومات أخرى مرخص بها قانونياً : (باستثناء التكاليف المحسومة من المداخل الفنية)	
	دج	<ul style="list-style-type: none"> ▪ نفقات الإطعام : ▪ إشهار التأمينات المقترضة من طرف الملك المأجر : ▪ اشتراكات تأمينات الشيخوخة و التأمينات المسددة بصفة شخصية :
	 : المجموع :
VI - تلخيص المداخل : (1) مداخل غير مجمعة :		
	دج	<ul style="list-style-type: none"> ▪ مداخل عقارية :
	دج	(2) مداخل مجمعة : <ul style="list-style-type: none"> ▪ مداخل فلاحية : ▪ أرباح مهنية : ▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة : ▪ المرتبات والأجور : ▪ مداخل مقبوضة خارج الجزائر مباشرة أو غير مباشرة :
	 : مجموع المداخل المجمعة :
تكاليف تحسم :		
	دج	1- فوائد القروض و الديون :
		2- حسومات مرخص بها :
	 : مجموع التكاليف :
	الفرق أو الدخل الصافي الإجمالي : (مجموع المداخل المجمعة – مجموع التكاليف)	
	بـ في الإمضاء	الإقتطاعات من المصدر المبررة التي تخول الحق في الإعتداد الضريبي المحسوم من الضريبة على الدخل الإجمالي السنوي <ul style="list-style-type: none"> ▪ المرتبات والأجور : ▪ مداخل رؤوس الأموال المنقولة : ▪ الأتعاب المدفوعة من طرف الدولة و الجماعات المحلية و الهيئات العمومية و المؤسسات لفائدة الأشخاص التي تمارس نشاطاً تابعاً للمهن الحرة : ..
	 : مجموع الإقتطاعات التي تخصم :

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série G N°12

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA
DE :
CPI DE :
INSPECTION DES IMPOTS :
RECETTE DE :
COMMUNE DE :

المديرية العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية
.....
مركز الضرائب الجوارى :
مفتشية الضرائب :
قباضة :
بلدية :

- نظام الضريبة الجزائرية الوحيدة -

التصريح التقديرى برقم الأعمال والارادات المهنية لسنة :

- REGIME DE L'IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU) -

DECLARATION PREVISIONNELLE DES CHIFFRES D'AFFAIRES ET DES RECETTES PROFESSIONNELLES ANNEE :

تكتتب لدى قباضة الضرائب في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20.....

A souscrire auprès de la recette des impôts au plus tard le 30 juin de l'année 20.....

I - IDENTIFICATION DU CONTRIBUABLE

I - معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة

- Nom, Prénoms / Raison Sociale : الاسم و اللقب / اسم المؤسسة :
- Activité (s) exercée (s) : النشاط او النشاطات الممارسة :
- Date du début d'activité : تاريخ بداية النشاط :
- Activité exonérée (ANSEJ - CNAC - ANGEM) : نشاط معفى (و.و.د.ت.ش.ص.و.ت.ب.و.ت.ق.م) :
- Adresse du lieu d'exercice de l'activité : عنوان النشاط :
- Adresse du domicile de l'exploitant : عنوان إقامه المكلف بالضريبة :
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) : رقم التعريف الجبائي :
- Numéro d'article d'imposition : رقم المادة :
- Numéro du RC ou Carte d'artisan ou Agrément : رقم السجل التجاري أو بطاقة الحرفي أو الاعتماد :
- Code d'activité : رمز النشاط :
- Numéro de téléphone : رقم الهاتف :
- E-mail : البريد الإلكتروني :
- Numéro CB / CCP : رقم الحساب البنكي | الحساب البريد الجاري :

II- SALAIRES

II- الأجرور

- Nombre de salariés : عدد المستخدمين :

III- رقم الأعمال / الأرباح المهنية ب (دج)

III- CHIFFRES D'AFFAIRES / RECETTES PROFESSIONNELLES EN (DA)

طبيعة النشاط Nature Activité	المعدل Taux	رقم الأعمال / الأرباح المهنية المحقق Chiffre d'Affaires / Recettes professionnelles réalisé			
		الاجمالي Global	معفى Exonéré	خاضع Imposable	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة Montant de l'IFU
نشاط الإنتاج و بيع السلع Activité de production et vente de biens	5%				
نشاطات اخرى Autres activités	12%				
المجموع Total					

أشهد بأن المعلومات المسجلة على هذا التصريح مضبوطة و حقيقية

J'atteste que les renseignements portés sur la présente déclaration sont réels et exacts

ب..... في.....
A, le

ختم و إمضاء المكلف بالضريبة

Cachet et signature du contribuable

Identification du contribuable		معلومات خاصة بالمكلف بالضريبة	
Nom, Prénoms / Raison Sociale :		- الاسم و اللقب / اسم المؤسسة :	
Numéro d'Identification Fiscale (NIF) :		- رقم التعريف الجبائي :	
Numéro d'article d'imposition :		- رقم المادة :	
MODALITES DE PAIEMENT DE L'IFU		كيفية تسديد مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة	
<input type="checkbox"/> Paieement intégral de l'IFU الدفع الإجمالي للضريبة الجزائرية الوحيدة الدفع الكامل للحقوق عند إيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Paieement total des droits lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle au plus tard le 30 juin de l'année 20.....		<input type="checkbox"/> الدفع الجزء لأول 50% دفع الجزء الأول 50% من الحقوق عند إيداع التصريح في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Paieement de la 1ère tranche de 50% des droits au dépôt de la déclaration au plus tard le 30 juin de l'année 20.....	
المبلغ الاجمالي ض.ج. و المسدد دج Montant total de l'IFU acquitté :.....DA	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier ختم و إمضاء امين الصندوق		
<input type="checkbox"/> Paieement fractionné de l'IFU الدفع المجرء للضريبة الجزائرية الوحيدة		<input type="checkbox"/> الدفع الجزء الثاني 25% دفع الجزء الثاني 25% من الحقوق من أول إلى 15 سبتمبر لسنة 20..... Paieement de la 2ème tranche de 25% des droits du 1er au 15 Septembre de l'année 20.....	
مبلغ الجزء الأول 50% ل: ض.ج. و المسدد دج Montant /IFU de la 1ère tranche 50 % acquittée :DA	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier ختم و إمضاء امين الصندوق		
<input type="checkbox"/> الدفع الجزء الثالث 25% دفع الجزء الثالث 25% من الحقوق من أول إلى 15 ديسمبر لسنة 20..... Paieement de la 3ème tranche de 25% des droits du 1er au 15 Décembre de l'année 20.....		<input type="checkbox"/> الدفع الكلي للحد الأدنى (10.000 دج) في أجل أقصاه 30 جوان للسنة 20..... Paieement intégral du Minimum d'imposition (10.000 DA) au plus tard le 30 juin de l'année 20	
مبلغ الجزء الثالث 25% ل: ض.ج. و المسدد دج Montant / IFU de la 3ème tranche 25 % acquittée :DA	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier ختم و إمضاء امين الصندوق		
مبلغ الحد الأدنى ل: ض.ج. و المسدد 10.000 دج Montant Minimum IFU acquitté : 10.000 DA	Quittance N° du..... Cachet et signature du Caissier ختم و إمضاء امين الصندوق		

تذكير بنظام الضريبة الجزافية الوحيدة

- يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا أو مهنا غير تجارية، و كذا الشركات المدنية والتعاونيات الحرفية الفنية و التقليدية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم أو أرباحهم المهنية السنوية مبلغ خمسة عشر مليون دينار **15.000.000 دج** (المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة) .
- يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يأتي: 5 % بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع و 12 % بالنسبة للأنشطة الأخرى (المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة بإيداع التصريح التقديري في أجل أقصاه **30 جوان** من كل سنة (المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية). ينجر عن عدم اكتتاب هذا التصريح بعد اذار المكلف المقصر لإيداعه في أجل أقصاه **30 يوما** تطبيق الاجراء التلقائي لفرض الضريبة مع تطبيق غرامة وعاء تقدر بـ 25 % (المادة 282 مكرر 8 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يستوجب ايضا على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، الشروع في حساب الضريبة المستحقة و تسديدها إجماليا لدى قباضة الضرائب التابعين لها، عند اكتتاب التصريح التقديري. و يمكن لهم اللجوء للدفع الجزئي للضريبة، و في هذه الحالة، يجب عليهم، عند إيداع التصريح التقديري، تسديد 50 % من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50% الباقية فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين، من 1 إلى 15 سبتمبر و من 1 إلى 15 ديسمبر (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- طرق التسديد: بالنسبة للدفع نقدا، يجب مراعاة احكام القرار الوزاري رقم 57 بتاريخ 26 ديسمبر 2013 حيث إذا تجاوز المبلغ المسدد **100.000 دج** فإن هذا الأخير يدفع بواسطة وسيلة أخرى غير النقد.
- يلزم المكلفون بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة باكتتاب تصريح نهائي في أجل أقصاه **20 جانفي** من السنة (ن+1)، يبينون فيه أرقام أعمالهم أو أرباحهم المهنية المحققة. أما في حالة تجاوز رقم الأعمال أو الأرباح المهنية المحقق المبلغ التقديري المصرح به، يتعين على المكلف بالضريبة تسديد الضريبة التكميلية الواجبة، عند اكتتاب التصريح النهائي (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يمكن للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي و يبلغ الاختيار للإدارة الجبائية قبل أول فبراير من السنة الأولى التي يرغب فيها المكلف تطبيق هذا النظام و يبقى الاختيار لا رجعة فيه (المادة 3 من قانون الإجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الجدد اكتتاب التصريح النهائي المنصوص عليه في المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و تسديد الضرائب المستحقة تلقائيا، و يجب اكتتاب هذا التصريح في أجل اقصاه 31 ديسمبر من سنة بداية نشاطهم.
- بإمكان المكلفين بالضريبة الجدد اختيار نظام الربح الحقيقي عند اكتتاب تصريح الوجود، المتضمن في المادتين 183 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.
- المكلفون بالضريبة الجدد غير ملزمين باكتتاب التصريح التقديري (المادة 3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية).
- يقدر الحد الأدنى للضريبة بـ **10.000 دج**، الذي يستوجب دفعه كاملا عند اكتتاب التصريح التقديري المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية (المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة حيازة سجل مرقم و موقع من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيصا سنويا يشتمل على تفاصيل مشترياتهم المدعمة بفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية. كما يتعين عليهم، زيادة على ذلك، ضمن نفس الشروط، مسك سجل مرقم و موقع، يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين نشاط الخدمات، حيازة دفتر يومي، يتم ضبطه يوما بيوم و تقيد فيه التفاصيل الخاصة بأرباحهم المهنية (المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية).
- يمكن للإدارة الجبائية إجراء التصحيحات على الأسس المصرح بها في حالة حيازتها على عناصر تكشف نقص في التصريحات (المادة 282 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).

Rappel du régime de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU)

- L'IFU s'applique aux personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale, aux sociétés civiles ainsi qu'aux coopératives d'artisanat d'art et traditionnelles, dont le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles annuels n'excèdent pas quinze millions de dinars **15.000.000 DA** (article 282 ter du Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées – CIDTA -)
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (article sexies 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle, au plus tard le **30 juin** de chaque année (article 1^{er} du Code des Procédures Fiscales – CPF –). Le défaut de souscription de cette déclaration entraîne, après mise en demeure du contribuable défaillant de la produire dans un délai de 30 jours, l'application à son encontre de la procédure de taxation d'office, assortie d'une majoration d'assiette de **25%** (art 282 decies du CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux-mêmes au calcul de l'impôt dû et au reversement du montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont ils relèvent, au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'Impôt Forfaitaire Unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1^{er} au 15 septembre et du 1^{er} au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Modes de paiements : Le règlement doit être effectué par un moyen de paiement autre que l'espèce, lorsque le montant de l'impôt dépasse la somme de **100.000 DA** (arrêté ministériel n°57 du 29 décembre 2013).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de souscrire, au plus tard le **20 janvier de l'année N+1** une déclaration définitive, reprenant le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles effectivement réalisés. Dans le cas où le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles réalisés dépassent ceux déclarés au titre de la déclaration prévisionnelle, le contribuable doit payer l'impôt complémentaire y relatif, au moment de la souscription de la déclaration définitive (**article 282 quater du CIDTA**).
- Les contribuables relevant du régime de l'Impôt Forfaitaire Unique peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel. L'option est notifiée à l'administration fiscale **avant le 1^{er} février** de l'année au titre de laquelle les contribuables désirent appliquer ce régime. L'option au régime du réel est irrévocable (article 3 du CPF).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire la déclaration définitive prévue à l'article 282 quater du CIDTA et de s'acquitter spontanément du montant de l'impôt forfaitaire unique dû. Cette déclaration doit être souscrite, au plus tard, le 31 décembre de l'année du début de leur activité.
- Les nouveaux contribuables peuvent opter pour l'imposition d'après le régime du bénéfice réel, lors de la souscription de la déclaration d'existence, prévue par les dispositions combinées des articles 183 du CIDTA et 3 bis du CPF.
- Les nouveaux contribuables ne sont pas tenus de souscrire la déclaration prévisionnelle (article 3 bis du CPF).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000 DA**. Il doit être acquitté intégralement lors de la souscription de la déclaration prévisionnelle prévue à l'article premier du CPF (article 365 bis).
- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article 1^{er} du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration (Article 282 quater du CIDTA).

<p>MINISTERE DES FINANCES DIRECTION GENERALE DES IMPOTS DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA DE..... SERVICE:..... RECETTE : COMMUNE: ANNEE :</p>	<p>الضريبة الجزائرية الوحيدة IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE اشعار بالدفع Avis de versement fractionné de l'IFU</p>	<p>وزارة المالية المديرية العامة للضرائب مديرية الضرائب لولاية مصلحة:..... قبضة : بلدية : السنة:.....</p>
<p>رقم التعريف الجبائي Numéro d'Identification Fiscale (NIF) N° d'article رقم المادة Code activité رمز النشاط</p>	<p>Nom et Prénom - Raison sociale Activité Adresse.....</p>	<p>الاسم و اللقب - اسم الشركة:..... النشاط:..... العنوان:.....</p>

المبلغ المتبقي للتسديد (50%) Montant des 50% restant	معدل التسديد TAUX DE VERSEMENT	مبلغ الضريبة الجزائرية الوحيدة MONTANT IFU CORRESPONDANT	فترة التسديد PÉRIODE DE VERSEMENT
2 ^{ème} tranche الجزء الثاني :	25%	0	من 1 الى 15 سبتمبر Du 1 ^{er} au 15 Septembre
3 ^{ème} tranche الجزء الثالث :	25%	0	من 1 الى 15 ديسمبر Du 1 ^{er} au 15 Décembre

<p>Quittance n° وصل رقم Date..... تاريخ ختم و إمضاء القابض Cachet et signature du RECEVEUR</p>	<p>..... في..... Ale ختم و إمضاء المكلف بالضريبة Cachet et signature du Contribuable</p>
--	--

Rappel du dispositif relatif au régime de l'IFU

- L'IFU s'applique aux personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou non commerciale dont le CA ou les recettes professionnelles n'excède pas **30.000.000 DA** (article 282 ter du CDITA).
- Le taux de l'IFU est fixé comme suit : **5%** pour les activités de production et de vente de biens et **12%** pour les autres activités (article sexiès 282 CIDTA).
- Les contribuables soumis à l'IFU sont tenus de déposer une déclaration prévisionnelle entre **le 1^{er} et le 30 juin** de chaque année (article 1^{er} du CPF).
- Les contribuables soumis à l'IFU doivent procéder eux-mêmes au calcul de l'impôt dû et de reverser le montant intégral de l'impôt à la recette des impôts dont il relève au moment du dépôt de la déclaration. Ces derniers peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt. Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle, de **50%** du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU). Pour les **50%** restant, leur paiement s'effectue en deux versements égaux, **du 1^{er} au 15 septembre et du 1^{er} au 15 décembre** (article 365 du CIDTA).
- Les nouveaux contribuables sont tenus de souscrire leurs déclarations prévisionnelles au plus tard, **le 30 décembre** de l'année du début de l'activité et de procéder spontanément au paiement du montant intégral de l'IFU dû (article 3bis CPF).
- Dans le cas de réalisation d'un chiffre d'affaires dépassant celui déclaré au titre de l'année (N), les contribuables soumis à l'IFU doivent souscrire une déclaration complémentaire entre **le 20 janvier et le 15 février de l'année N+1** (Article 282 quater du CIDTA).
- Le minimum d'imposition est fixé à **10.000DA** (article 365 bis). Ce minimum est ramené à **5.000DA** pour les contribuables éligibles aux dispositifs d'aide à l'emploi, ANSEJ - ANGEM - CNAC- (article 282- octiès).
- Les contribuables peuvent opter pour le régime du réel en respectant les conditions ci-après :
 - Délai d'option au régime du réel : pour relever du régime du réel, le contribuable doit notifier son option au service d'assiette gérant son dossier fiscal avant **le 1^{er} février** de la première année au titre de laquelle celui-ci désire appliquer le régime du réel ;
 - Durée de l'option : l'option est valable pour une durée **de 3 ans** (la dite année et les deux années suivantes). Pendant cette période l'option est irrévocable (article 3 du CPF).
- Les contribuables IFU doivent tenir, un registre côté et paraphé par les services fiscaux, récapitulé par année, contenant le détail de leurs achats, appuyé des factures et de toutes pièces justificatives. En outre, ils doivent également tenir dans les mêmes conditions, un registre côté et paraphé, contenant le détail de leurs ventes. De même, les contribuables exerçant une activité de prestation doivent tenir un livre journal suivi au jour le jour et représentant le détail de leurs recettes et dépenses professionnelles (article 1 du CPF).
- L'administration fiscale peut rectifier les bases déclarées, en cas d'insuffisance de déclaration. (Article 282 quater du CIDTA).

Tذكير بالاحكام المتعلقة بالضريبة الجزائية الوحيدة

- تطبق الضريبة الجزائية الوحيدة على الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا او غير تجاري والذين لا يتعدى رقم أعمالهم أو إيراداتهم المهنية ال **30.000.000 دج**(المادة 282 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يحدد معدل الضريبة الجزائية الوحيدة كما يلي: **5%** لأنشطة الإنتاج او بيع السلع و **12%** فيما يخص جميع النشاطات الأخرى(المادة 282 مكرر 4 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري في الفترة الممتدة ما بين 1 و 30 جوان من كل سنة (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة ان يقوموا باحتساب مبلغ الضريبة المستحقة كما يتوجب عليهم تسديد مبلغ الضريبة الكلي لدى قباضة الضرائب التابعين لها لحظة ايداعهم لتصريحاتهم. كما يمكن لهؤلاء اللجوء للدفع الجزئي للضريبة وفي هذه الحالة لا بد عليهم تسديد **50%** من قيمة الضريبة الجزائية الوحيدة عند ايداعهم لتصريحهم التقديري، فيما يخص ال **50%** المتبقية فتسدد على دفعتين متساويتين- الأولى من **1 إلى غاية 15 سبتمبر** و **الثانية من 1 إلى غاية 15 ديسمبر** (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الجدد ايداع تصريحاتهم التقديرية في أجل اقصاه **30 ديسمبر** لسنة بداية النشاط مع القيام بتسديد المبلغ الكلي للضريبة الجزائية المستحقة(المادة 3 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية).
- في حالة ما إذا تم تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به للسنة (ن) يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة ايداع تصريح تكميلي في الفترة الممتدة ما بين **20 جانفي و 15 فيفري** **للسنة N+1** (المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).
- حدد مبلغ **10.000 دج** كحد ادنى للضريبة (المادة 365 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة). يخفض هذا المبلغ الى **5.000 دج** للمكلفين المستفيدين من أجهزة دعم التشغيل "ANSEJ, ANGEM, CNAC" (المادة 282 مكرر 6).
- بإمكان للمكلفين بالضريبة أن يختاروا الخضوع للضريبة حسب نظام الربح الحقيقي مع احترام الشروط التالية:
 - أجل اختيار نظام الربح الحقيقي: حتى يخضع المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي يجب عليه أن يقوم بتبليغ مصلحة الوعاء الضريبي التي تشرف على تسبير ملفه الجبائي قبل **1 فيفري** من السنة الأولى التي يريد أن يخضع خلالها للنظام الحقيقي .
 - مدة الاختيار: يكون طلب اختيار المكلف بالضريبة للخضوع لنظام الربح الحقيقي ساريا لمدة **3 سنوات** (السنة المذكورة و السنتين الموليتين لها)حيث يكون فيها الاختيار لا رجعة فيه(المادة 3 من قانون الاجراءات الجبائية).
- يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزائية الوحيدة مسك سجل مرقم و مؤشر عليه من قبل المصالح الجبائية، يتضمن تلخيص سنوي و تسجل فيه تفاصيل مشترياتهم المدعمة بالفواتير و غيرها من المستندات الثبوتية و يتعين عليهم زيادة على ذلك ، ضمن نفس الشروط مسك سجل مرقم و مؤشر عليه يتضمن تفاصيل مبيعاتهم.
- كما يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تأدية الخدمات، حيازة دفتر يومي يتم ضبطه يوما بيوم و تقيده فيه التفاصيل الخاصة بإيراداتهم و نفقاتهم المهنية (المادة 1 من قانون الاجراءات الجبائية).
- تملك الإدارة الجبائية حق مراجعة الأسس المصرح بها في حالة ما هناك إنقاص في التصريحات المدلى بها(المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة).