



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية
وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمة

تحت عنوان:

أثر التحقيق المصوب على التحصيل الضريبي دراسة حالة بمركز الضرائب بعين تموشنت-

من إعداد الطالبين:

سايح إلياس

بن عودة ناصر

قيمت وأجيزت بتاريخ سبتمبر 2022

أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

د. /بن حدوأمنة.....رئيسا

د. /عبد الباقي حياة مشرفا

د. /دريال فاطمة الزهراء..... مقيما

السنة الجامعية 2021-2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَمَا أُوتِيتُمْ مِنَ الْعِلْمِ إِلَّا قَلِيلًا ﴾

سورة الإسراء الآية 85

و قال علي كرم الله وجهه:

"التوفيق خير قائد و حسن الخلق خير قرين و العقل خير صاحب و الأدب خير ميراث"

يقول عماد الأصفهاني:

إني رأيت انه لا يكتب أحد كتابا في يومه إلا قال في غده لو غير هذا لكان ، أحسن
و لو زيد هذا لكان يستحسن و لو قدم هذا لكان بالأفضل ، لو ترك هذا لكان
أجمل ، و هذا من أعظم العبر ، و هذا دليل على استيلاء النقص على جملة البشر

الإهداء

إلى مصدر الحب و الرقة إلى من ربّنتي و أنارت دربي و
أعانتني بالصلوات و الدعوات إلى أغلى إنسان في هذا
الوجود إلى أمي الحبيبة

إلى من عمل بكدي في سبيلي و علمني معنى الكفاح
أوصلني إلى ما أنا عليه أبي الكريم
رحمه الله و جعله من أهل الجنة

إلى إخواني و أخواتي

إلى كل من اتسع له القلب ولم تتسع له هذه الصفحة

سايح إلياس

الإهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية

بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد

و النجاح بفضلته تعالى مهداة إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله

و أدامهما نورا لدربي

وإلى كل من اتسع له القلب ولم تتسع له هذه الصفحة

بن عودة ناصر

شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد الحمد
لله العليّ العظيم، الذي أكرمنا ووهبنا القوة لانجاز
وإتمام هذا العمل، وسخر لنا عباد كرام كان لهم الفضل العظيم،
فلك الشكر ربي أولاً وأخيراً على توفيقك،
نشكر الأستاذة عبد الباقي حياة لقبولها
الإشراف على هذا العمل

كما نتقدم بخالص الشكر إلى السادة الأفاضل رئيس
وأعضاء لجنة التقييم على تفضلهم بقبول تقييم هذه
المذكرة وإثرائها بملاحظاتهم العلمية القيّمة،
والشكر الجزيل لكل من ساهم في انجاز هذا
العمل من قريب أو بعيد.

إلياس-ناصر

قائمة

المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع
I	آيات قرآنية
II	الإهداء
IV	شكر و تقدير
VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول و الأشكال والمختصرات
أ	المقدمة
[21-2]	الفصل الأول: مكانة التحقيق المصوب في إطار الرقابة الجبائية
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية (المفهوم، الأهداف، المبادئ)
7	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر
10	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر
12	المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب في عملية الرقابة الجبائية في الجزائر
12	المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب وأهدافه
15	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب
19	المطلب الثالث: مقارنة التحقيق المصوب بأهم أنواع الرقابة الجبائية
[37-21]	الفصل الثاني: مساهمة التحقيق المصوب في التحصيل الضريبي
23	تمهيد
24	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي في الجزائر
24	المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي
25	المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي
25	أولاً: إجراءات التحصيل الودي
27	ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري
30	المطلب الثالث: ضمانات وقواعد التحصيل الضريبية
31	أولاً: ضمانات التحصيل الضريبية
31	ثانياً: قواعد التحصيل الضريبية

قائمة المحتويات

32	المبحث الثاني: أهمية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي
32	المطلب الأول: أثر التحقيق المصوب على الحصيلة الضريبية
34	المطلب الثاني: أثر التحقيق المحاسبي على الحصيلة الضريبية
35	المطلب الثالث: أثر التحقيق المعمق على الحصيلة الضريبية
37	خلاصة الفصل
[58-37]	الفصل الثالث: دراسة حالة عن التحقيق المصوب بمركز الضرائب
39	تمهيد
40	المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب لولاية عين تموشنت
40	المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب
40	المطلب الثاني: التنظيم الإداري والهيكل لمركز الضرائب
41	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب
42	المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمصلحة الرقابة الجبائية
42	المطلب الأول: التعريف بالهيكل التنظيمي لمكتب الرقابة
46	المطلب الثاني: ماهية مصلحة المراجعات الجبائية
47	المطلب الثالث: مهام مصلحة المراجعات الجبائية
48	المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المصوب
48	المطلب الأول: الدراسة الأولية لوضعية المؤسسة قيد التحقيق
50	المطلب الثاني: مراحل التحقيق المصوب
53	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المصوب
58	خلاصة الفصل
60	الخاتمة
63	قائمة المراجع
69	الفهرس
	الملاحق

قائمة

الجداول

والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
52	الوضعية الجبائية بالنسبة TAP و TVA	الجدول رقم (1-3)
54	الملفات الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية (2020-2012)	الجدول رقم (2-3)
55	التهرب المرصودة في إطار آليات الرقابة الجبائية (2020-2012)	الجدول رقم (3-3)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
46	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب عين تموشنت	الشكل رقم (1-3)
47	الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية	الشكل رقم (2-3)

قائمة

المختصرات

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	شرح الاختصار
CDI	مركز الضرائب
CPI	المركز الجوي للضرائب
HT	مبلغ خارج الرسم
IBS	الضريبة على أرباح الشركات
SR	النظام الحقيقي
IFU	الضريبة الوحيدة الجزافية
IRG	الضريبة على الدخل الإجمالي
TAP	الرسم على النشاط المني
TVA	الرسم على القيمة المضافة

المقدمة

المقدمة

كان وما زال للضرائب مكانة بارزة لكونها أهم الموارد الجبائية التي تعتمد عليها الدولة لأجل تغطية النفقات العامة وأداة فعالة لتحقيق التنمية الشاملة الاقتصادية والاجتماعية، كما تعد من أنجح الوسائل لتحقيق العدالة الاجتماعية بين مختلف فئات المجتمع، وفي عصرنا الحالي أصبحت الضرائب تستخدم كأداة من أدوات السياسة المالية من خلال استخدامها كأداة مالية لها تأثير على النشاط الاقتصادي.

ومما لا شك فيه أن الإيرادات الضريبية تعتبر من أهم مصادر التمويل لخزينة الدولة، كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي وتنفيذ البرامج التنموية المختلفة لغرض تعزيز خطط الإصلاح الاقتصادي، وكضرورة حتمية لتحقيق ذلك يتطلب الأمر التزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الجبائية، غير أن ذلك يستحيل تحقيقه في ظل تفشي ظاهرة التهرب الضريبي التي أخذت أبعاد خطيرة وتولد عنها آثار سلبية على الحصيلة الضريبية وينعكس ذلك مباشرة على الاقتصاد الوطني بصفة خاصة وعلى المجتمع بصفة عامة، كما تؤدي تلك الظاهرة إلى استنزاف موارد جد هامة من شأنها أن تساهم في تغطية النفقات العمومية للدولة.

وفي ظل هذا الطرح تزايد الاهتمام من قبل مختلف الحكومات بالمحافظة على ثبات وفعالية الضريبة، والجزائر من بين الدول التي اهتمت بتحسين الظروف والقيام بعدة إجراءات منها القانونية والتنظيمية والسياسية وغيرها من الآليات والوسائل التي تجعل من الضريبة مورد تمويلي هام، يساهم كل الأفراد في أدائه في ظل ما يسمى بقاعدة المساواة في دفع الضرائب، والالتزام بدفعها لمصالح الضرائب وفق أنظمة جبائية واضحة.

وبالتالي فإن فعالية وكفاءة أي نظام ضريبي والهدف من وجوده هو تحقيق حصيلة ضريبية عالية غير أن نجاح هذا الأمر مرهون ومتوقف على مدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لمختلف التشريعات والالتزامات الجبائية التي على عاتقهم، وأي محاولة منهم قصد التخلص من دفع الضريبة بصفة جزئية أو كلية وهو ما يطلق عليه بظاهرة التهرب والغش الضريبي، من شأنه أن يؤدي إلى الإخلال في إيرادات الدولة مما ينعكس سلبا على مختلف السياسات والإستراتيجيات المسطرة وعدم التمكن من تجسيدها على أرض الواقع كاملة.

ولتفادي وتجنب بعض العقوبات والنتائج السلبية الناجمة عن ظاهرة التهرب والغش الضريبي والعمل على زيادة الحصيلة الضريبية، أقرت التشريعات الضريبية الرقابة الجبائية بكل أشكالها كوسيلة للحد والتخفيف من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، من أجل المحافظة والزيادة في حصيلة الضرائب.

وعلى أساس ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية: **ما تأثير التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية على الحصيلة الضريبية في مركز الضرائب بعين تموشنت؟**

وينبثق عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية الموالية:

- ✓ ما المقصود بالرقابة الجبائية؟
- ✓ ما المقصود بالتحقيق المصوب؟
- ✓ ما مدى فعالية التحقيق المصوب في زيادة الحصيلة الضريبية؟

المقدمة

1-فرضيات الدراسة:

- تقوم دراستنا على الفرضيتين التاليتين:
- للتحقيق المصوب دور في التخفيف من حدة ظاهرة التهرب والغش الضريبي مما يؤدي إلى رفع الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب لعين تموشنت؟
 - التحقيق المصوب يساهم في التحصيل الضريبي بشكل أقل مقارنة بباقي أنواع الرقابة الجبائية في مركز الضرائب لعين تموشنت؟

2- أهداف الدراسة:

- تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:
- توضيح مفهوم التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية وبيان أهميته وضرورة تطبيق إجراءاته.
 - توضيح مفهوم التحصيل الضريبي وأثره.
 - إبراز الدور الفعال الذي يؤديه التحقيق المصوب في تفعيل وتحسين عملية التحصيل الضريبي من خلال زيادة الإيرادات الضريبية في الجزائر.

3- أهمية الدراسة:

يحظى موضوع الدراسة بأهمية علمية وعملية مستقبضة تتجلى بعضها، في أن الضريبة تتميز عن غيرها من وسائل التمويل العامة، كونها تلعب دوراً كبيراً في تحقيق التنمية الاقتصادية، ولا يتأتى ذلك إلا إذا بنيت على أسس متينة والمحافظة على أدائها وتشديد العقوبة على الأشخاص المتهربين بدفعها وذلك عن طريق فرض الرقابة الجبائية عليهم، ومن بينها التحقيق المصوب، بغرض زيادة الحصيلة الضريبية.

4- مبررات اختيار موضوع الدراسة:

- تعود أسباب اختيار الموضوع لعدة مبررات، تتمثل في المبررات الموضوعية والمبررات الذاتية، وهي على النحو الآتي:
- مبررات موضوعية:
 - التعمق في دراسة التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية وتبيان مساهمته في عملية التحصيل الضريبي.
 - التوسع في الموضوع الرقابة وإبراز أهم إجراءاتها وأساليبها الفعالة والرامية إلى الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبيين من ناحية ، ومن ناحية أخرى المحافظة على إيرادات الدولة.
 - التهرب والغش الضريبي يؤثران بشكل كبير على الحصيلة الضريبية مما يؤثر سلباً، على السياسات التنموية في الجزائر من جراء ضعف الحصيلة الجبائية.

- مبررات ذاتية:

- فهم واستيعاب آليات الرقابة الجبائية بصفة عامة، والتحقيق المصوب بصفة خاصة.
- رغبتنا الشخصية في التعمق في المادة الجبائية.

المقدمة

5- المنهج والأدوات المستخدمة:

تمثل المنهج المتبع في هذه الدراسة في المنهج الوصفي التحليلي لوصف مفهومي التحقيق المصوب و التحصيل الضريبي، وتوضيح الانعكاس الإيجابي من تطبيق إجراءات التحقيق المصوب ودوره في زيادة الحصيلة الضريبية، كما تم استعمال منهج دراسة الحالة في الجانب الميداني من خلال دراسة العلاقة بين التحقيق المصوب و التحصيل الضريبي في إدارة الضرائب بولاية عين تموشنت من خلال الاعتماد على بعض الإحصائيات المتعلقة بآليات الرقابة الجبائية ودورها في عملية التحصيل الضريبي.

6- حدود الدراسة

هناك عدد من المحددات التي تحيط بهذه الدراسة وهي:

- **الحد الموضوعي:** تناولنا دراسة متغيرين رئيسيين التحقيق المصوب والتحصيل الضريبي.

- **الحد المكاني:** دراسة حالة بمركز الضرائب بعين تموشنت

- **الحد الزمني:** قمنا بتحليل إحصائيات عن مصلحة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمركز الضرائب

بعين تموشنت، تتعلق بإحصائيات الفترة الممتدة من 2012/01/10 إلى غاية 2020 /12/31، مع دراسة حالة عن التحقيق المصوب لبرنامج سنة 2021.

7- الدراسات السابقة:

سنعرض الدراسات السابقة من الأقدم إلى الأحدث من حيث التسلسل الزمني:

1- دراسة داودي محمد وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية من جامعة تلمسان سنة 2006 تحت عنوان " الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية التصرف السليم والعقلاني لتحسين التحصيل الضريبي وأداء الضريبة المالي والاقتصادي والاجتماعي، كما تطرقت هذه الدراسة إلى ظاهرة الغش والتهرب الضريبي وآلية معالجتها، وخرجت هذه الدراسة بنتائج عدة من أهمها أن على نظام الضرائب الجزائري أن يأخذ بعين الاعتبار تأمين حصيلة مناسبة، وانتشار الوعي الجبائي والثقافة الضريبية بين أوساط المكلفين بالضريبة وتطورهما مما يحسن من سلوك ونظرة المكلفين إلى الضريبة وتقلل من التهرب الضريبي، كما أوصى الباحث بان تكون الإدارة الجبائية الجزائرية تعمل في شفافية ووضوح، إضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية حتى تستطيع الإدارة الضريبية التعامل مع المكلفين بطرق سليمة وراذعة.

2- دراسة حسام فايز أحمد عبد الغفور وهي عبارة عن رسالة لنيل شهادة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية في نابلس، فلسطين، 2008، بعنوان: "العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية" هدفت هذه الدراسة إلى توضيح طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق وواجبات كل منهما ومن ثم أثر ذلك على تحصيل الدين الضريبي، كما أن الباحث اعتمد في بحثه على برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) لتحليل البيانات. وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (500) مفرد، وذلك من خلال استبانة، وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها هناك عدة عوامل تؤثر تأثيرا ايجابيا على التحصيل والجبائية، وأخرى سلبية، وأن من بين أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا ايجابيا على التحصيل والجبائية، هي إنصاف المكلف من خلال التخفيضات التي نص

المقدمة

عليها القانون، وكذلك تمتع المكلف بحق الاعتراض والاستئناف، ومنح المكلف حق المحافظة على سرية المعلومات، يقابلها أهم العوامل التي تؤثر تأثيرا سلبيا على التحصيل والجمالية، ومنها عدم مراعاة قانون ضريبة الدخل الفلسطيني القواعد العدالة الخاصة بالمكلفين وكذلك وجود غموض ولبس في بعض نصوص قانون ضريبة الدخل والتي تؤثر سلبا على العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، كما وخرج الباحث في هذه الدراسة بعدة توصيات من أهمها قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكليفية للأفراد، وكذلك نشر الوعي الضريبي.

3- دراسة العلاوي محمد ، وهي عبارة عن أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015 تحت عنوان "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر" هدفت هذه الدراسة إلى تشخيص الإطار النظري للمنظومة الجبائية وعلاقتها بالهيكل الاقتصادي للدولة والآليات النظرية لإصلاحه، وقد توصل الباحث إلى عدة نتائج أهمها أن مؤشرات الأداء تسمح بتقييم نجاعة النظام الجبائي من خلال مختلف مؤشرات الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات إضافة إلى مؤشرات الموارد والعلاقات العمومية وتتيح آلية لإبراز نقاط الخلل والقوة، وتدعيمها بالتغذية العكسية التطوير النظام الجبائي الجزائر 2011.

4- دراسة محمد شيشي وحساني عبد القادر وهي عبارة عن مذكرة ماستر مهني، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019. تحت عنوان تحليل عملية التحصيل الضريبي المترتب عن عمليات الرقابة الجبائية وفق مؤشرات الأداء - دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى نجاعة عملية التحصيل الضريبي في الرقابة الجبائية ومحاولة إعطاء اقتراح حلول للرفع من التحصيل الضريبي والوصول إلى نتائج كمية ونوعية مقبولة على مستوى ولاية المسيلة، وإبراز الدور الذي تلعبه مؤشرات الأداء، و أن عمليات الرقابة الجبائية تعاني بعض المشاكل كعدم القدرة على برمجة عدد كبير من الملفات للرقابة مقارنة بعدد المكلفين، وقلة الإطارات المؤهلة للقيام بالتحقيق، وأوصت الدراسة بالعمل على تكوين ورسكلة المحققين للرفع من مستوى كفاءتهم وإمدادهم بكل الوسائل المادية التي تسهل عملهم وضرورة اعتماد برامج رقابة اعتمادا على مؤشرات الأداء، للوصول إلى تحصيل ضريبي عالي وبالتالي الرفع من التحصيل الضريبي.

5-دراسة بن دادة عائشة، بوغاشة منى، 2020،الموسومة ب:" دور التحقيق المحاسبي المصوب في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر "، مذكرة لنيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجمالية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبدالحفيظ بوسوف، ميلة، الجزائر.

نظرا لطبيعة النظام الضريبي الجزائري التصريحي فإن الرقابة الجبائية حظيت بمكانة هامة فيه، فهي تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، من خلال مكافحة التهرب الضريبي و اكتشاف الأخطاء والإغفال التي يرتكبها المكلف بالضريبة وتصحيحها، حيث سنعرض إلى احد أشكال التحقيق في إطار الرقابة الجبائية وهو التحقيق المحاسبي المصوب والمتمثل في مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة بعنوان المدة الغير متقادمة ومقارنته مع الوضعية الجبائية الحقيقية للنشاط الممارس، من خلال جملة من المؤشرات المعتمدة من طرف الإدارة الجبائية لتقييم الأداء، بمديرية الضرائب لولاية ميلة خلال الفترة الممتدة من سنة 2010 إلى غاية سنة 2018وقد خلصت الدراسة إلى دور التحقيق المحاسبي المصوب الفعال في مكافحة التهرب الضريبي الجزائري.

المقدمة

لقد ارتأينا في دراستنا هذه الاعتماد على الدراسات المحلية أكثر من الدراسات الأجنبية تحسبا للوقوع في مآهات و صعوبات الاختلاف و التباين في المصطلحات، وكذلك في الإجراءات المتبعة والتي تختلف حسب التشريع الضريبي الخاص بكل دولة، ولقد استفدنا كثيرا من هذه الدراسات السابقة خاصة في إعداد الجانب النظري، فأوجه التشابه بين الدراسة الحالية وهذه الدراسات يتمثل في البيئة محل الدراسة نفسها وهي التحقيق المصوب والتحصيل الضريبي في الجزائر ، أما عن الفجوة البحثية فتظهر في النقاط التالية:

-كل دراسة تناولت في أغلبها الرقابة الجبائية بشكل عام مع دراسة حالة أو نوع من أنواع الرقابة الجبائية مع دراسة حالة، لكن دراستنا تناولت موضوع الرقابة الجبائية والتحقيق المصوب والتحصيل الضريبي بشكل شامل و مختصر وكذلك مدى تأثير هذا النوع من الرقابة على التحصيل الضريبي، مع دراسة حالة وتحليل إحصائيات تمت من الفترة 2012 إلى 2020 لمعرفة مجموع الضرائب المتملص منها والتي كانت سبب في زيادة التحصيل الضريبية بمديرية الضرائب بعين تموشنت.

- كما قمنا بدراسة حالة حديثة تتعلق بسنة 2021 عن التحقيق المصوب ودوره في تحسين وتفعيل عملية التحصيل الضريبي من خلال استرجاع الضرائب التي لم يصرح بها بسبب ظاهرة التهرب الضريبي بمركز الضرائب بعين تموشنت وحصلنا على إحصائيات حديثة جدا.

-جاءت الدراسات السابقة في أسلوب مقارنة بين التشريع الجزائري وبعض التشريعات الأجنبية، أما دراستنا تناولت الموضوع على المستوى المحلي أي وفق التشريع الجزائري فقط.

- معظم الدراسات تناولت دراسة حالة فقط عن شكل من أشكال الرقابة الجبائية، أما دراستنا تناولت دراسة حالة عن التحقيق المصوب وتحليل إحصائيات حول المداخل المحققة من جراء كل أنواع التحقيق الجبائي و تأثيرهم على التحصيل الضريبي وما الدور الذي يلعبه المتغير الأول في المتغير الثاني، بحيث لم نجد حسب إطلاعنا شرح دقيق وواسع مشابه لدراستنا،

-ودراستنا انفردت بدراسة حالة عن الحصيلة الضريبية ونتائج كل أشكال الرقابة الجبائية خلال فترة ممتدة من سنة 2021 إلى غاية سنة 2020. بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

8- هيكل الدراسة:

إن عملية تنظيم البحث، استدعت تقسيم الدراسة إلى جزئين: نظري وتطبيقي؛ خصص للجانب النظري فصلين بغية الإحاطة بأهم جوانب الموضوع وإعطاء خلفية واضحة عنه، وخصص فصل للدراسة التطبيقية، للتوصل في آخر المطاف للنتائج التي على أساسها تم وضع بعض التوصيات، ولقد تضمنت هذه الفصول النقاط التالية:

الفصل الأول: الموسوم ب: مكانة التحقيق المصوب في إطار الرقابة الجبائية

الفصل الثاني: الموسوم ب: مساهمة التحقيق المصوب في التحصيل الضريبي

الفصل الثالث: قمنا بدراسة حالة عن التحقيق المصوب بمركز الضرائب التابع لمديرية الضرائب لعين تموشنت.

9- صعوبات الدراسة:

كأي بحث علمي فقد واجهتنا صعوبات في بحثنا هذا و من أهمها:

المقدمة

- التغييرات المتواترة في القوانين و التشريعات الجبائية من سنة إلى أخرى.
 - نقص المراجع الخاصة بالتحقيق المصوب فيما يتعلق بانعدام مؤلفات وكتب تتناوله حسب البيئة الجزائرية.
 - في مرحلة التربص ضيق الوقت لدى أعوان الضرائب، وعدم تمكنهم بالتفرغ لنا بشكل وافي طيلة أيام التربص.
- وجود بعض الصعوبات المتمثلة في الحصول على المعلومات من الجهات الرسمية.

الفصل الأول:

**مكانة التحقيق المصوب في
إطار الرقابة الجبائية**

تمهيد:

حرصا من المشرع الجبائي الجزائري في حماية المال العام ومكافحة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، وضع تحت تصرف الإدارة الجبائية كافة الوسائل القانونية والتنظيمية التي تساعد على محاربة التهرب والغش الضريبي، ولعل من أبرز هذه الوسائل ما اصطلح عليه بالرقابة الجبائية التي تتخذ عدة أشكال ومن بينها التحقيق المصوب الذي يعمل على مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص مستنداتها والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات المادية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها. ونحاول من خلال هذا الفصل إلى توضيح مساهمة التحقيق المصوب في تفعيل الرقابة الجبائية ومنه تحسين مرودية الحصيلة الضريبية من خلال التخفيف من ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.

وللتحقق الجبائي أنواع تتمثل في التحقيق في الوثائق وهو الطريقة الأسهل والأكثر تداولاً للرقابة، والتحقيق في المحاسبة وهو الذي يرمي إلى مراجعة محاسبة مؤسسة ما، التحقيق المصوب والذي يمثل الوجه المعاكس للنظام التصريحي، فحساب الضريبة يتم إنطلاقاً من التصريحات المكتتبه والتأكد من صحة أسس مختلف الضرائب والرسوم المستحقة بعنوان النشاط المهني، والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية لمجمل الأشخاص الطبيعية، والذي يقوم على أساس البحث عن الفروقات بين المداخل المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة من جهة، ووضعته المالية.

ولذات الغرض قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب في عملية الرقابة الجبائية في الجزائر

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية

لقد شاع مصطلح الرقابة في مختلف المجالات اليومية والعملية فنجده مستعملا من ناحية الرقابة الدينية بإطلاع الله على أعمالنا اليومية وإطلاع المسؤول على قيامنا بالعمل لكن هل هذا المفهوم أو المصطلح له نفس المعنى من ناحية الجبائية فما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟¹.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية (المفهوم، الأهداف، المبادئ)

يقوم النظام الضريبي الجزائري أساسا على نظام تصريحي، و الرقابة الجبائية الأداة الحارسة على مصداقية هذا النظام، من خلال التأكد من صحة ومصداقية هذه التصريحات المكتتبه، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف الغش أو التهرب الضريبي.

-وبالتالي سنتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم الرقابة الجبائية أهدافها ومبادئها .

أولا- مفهوم الرقابة الجبائية:

وللوصول إلى مفهوم الرقابة الجبائية علينا المرور بمفهوم الرقابة حيث عرفها (فايول)على أنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"²، و هي "مجموعة من العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقيق في صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة، وذلك من خلال مقارنتها بعناصر خارجية، وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"³، ومن بين من عرف الرقابة الجبائية نجد الباحث "Claude Laurent"الذي عرفها على أنها " هي الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الجبائية، و تسمح لها بتصحيح الأخطاء التي تم ملاحظتها."⁴، كما نجد لها تعريف آخر: "الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي و التحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات و التصريحات المقدمة."⁵، وتعريف لجنة مفاهيم المراجعة في أمريكا للرقابة الجبائية: هي طريقة أو إجراء منتظم للحصول والتقييم الموضوعي لبراهين خاصة لإثباتات ومعايير

- اشوهد بتاريخ 2022/04/16 على الموقع الإلكتروني :

<https://www.facebook.com/1975004969382547/photos/a.1975010912715286/2018973564985687/?type=3&>

RDtM6nsB82J5ct6Wyd5Qngm1Yc2CrjfUaYRuu0CFqTjWA6RGulxDekb2t4tUAv3LKJ3wB04xzo gdwd
²حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص13.

³- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012، ص 81

⁴ CLAUDE laurent, contrôle fiscal: la vérification personnelle, collection:contrôle fiscal, ed .comptables malesherbes, bayeusaine, france, 1995, p13.

⁵-HAMINI allel: le control interne et l'elaboration du bilan comptable, entreprise publique économique»; edition opu;1990; p 172.

موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمالها¹، كما يمكن تعريفها أيضا على أنها " هي السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لأجل متابعة و مراقبة مدى التزام المكلف بالضريبة بالنظام الضريبي و المحافظة على موارد الخزينة العمومية و كذلك تحقيق العدالة الاجتماعية بين المكلفين²، أما المشرع الجزائري لم يعرف الرقابة الجبائية بمفهومها النظري غير أنه حدد لها ضوابطها، حيث نصت المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة مفادها أن: " الإدارة الجبائية تراقب التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما يمكنها أيضا أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"،

"تعتبر الرقابة الجبائية السلطة الممنوحة للإدارة الجبائية لتصحيح الأخطاء و النقائص المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة"³

و من هنا تستنتج أن الرقابة الجبائية هي الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية للتأكد من صحة و شفافية التصريحات التي يقدمها المكلفين بالضريبة، ضمن إطار واضح لمواد و نصوص قانونية محددة تهدف إلى الحد من التهرب الضريبي، واكتشاف العمليات التديسية التي ترمي إلى التهرب من تسديد الدين الضريبي المستحق للخزينة العمومية.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة و احترام الواجبات الجبائية، إلا أنه ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية الإلمام بكل مكونات نظام الرقابة من: (الإجراءات، الوثائق، العقوبات، المراجعة، أو الكيفية ترابطها فيما بينها) لأنه في حالة عدم الاستعمال الأمثل لهذه المكونات فإنه من المستحيل التوصل إلى تحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة و العكس صحيح.

ومن الأهداف التي تسعى الرقابة إلى تحقيقها والمتمثلة في:

1- الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية

¹ رحمانى أحمد، جبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 1، 2019، ص65.

² - شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017، ص9.

³ Marc Leroy, le control fiscal une approche cognitive de la décision administrative, paris ,l'harmattan, 1998, p43 .

والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية¹.

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

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

3- الهدف المالي والاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أنّ الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية².

4- الهدف الاجتماعي: ويتمثل في:

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

¹محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166، بتصرف.

² Marc LERAY, le contrôle fiscale, édition l'hurmattan, Paris, 1993, Page 16 et 18

ثالثا- مبادئ الرقابة الجبائية

إن أساليب الرقابة الجبائية مهما كانت تتميز بالصرامة من جهة و الردع من جهة أخرى، تبقى في أمس الحاجة إلى إرساء مبادئ و قواعد أساسية التي يمكن من خلالها أن تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، و ذلك من خلال العمل على توعية المكلفين و يمكن تصنيف هذه المبادئ إلى:

أولا - إقامة نظام جبائي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة و من بينها النظام الضريبي و لذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال،¹ كما أن التهرب الضريبي يعود إلى عدم إحكام القوانين و التشريعات من حيث تعقد النظام الضريبي و عدم استقراره، و لذلك يجب تحسين فعاليته من خلال ما يلي:

1-تبسيط التشريع الضريبي:

يتحقق ذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه إذ يجب أن تكون القوانين و النصوص التشريعية واضحة و سهلة الأسلوب، إضافة إلى إدراج مذكرات توضيحية للقوانين الضريبية بلغة بسيطة في متناول المكلفين بالضريبة لإقناعهم بالالتزام بواجباتهم الضريبية و عدم التهرب منها.

2- تحقيق العدالة الضريبية:

تعتبر العدالة الضريبية من بين المبادئ الأساسية للضريبة و تتحدد من خلال التوزيع الأمثل للعبء الضريبي، و إعادة التوزيع العادل للدخول و الثروات على أفراد المجتمع، و لذلك يصعب قياسها و يبقى تقديرها مرتبط بمدى تقبل و اقتناع المجتمع بعدالة النظام الجبائي المطبق عليه و تسعى الدولة إلى تحقيقها².

ثانيا- إرساء الوعي الجبائي لدى المكلف بالضريبة:

وذلك عن طرق اهتمام الإدارة و مساعدة المكلفين بالضريبة و المؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بشكل يتوافق و التشريع الضريبي، و وضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن مستجدات و تغييرات التشريع الجبائي و شرح الإجراءات الجبائية كمواعيد إيداع التصريح و تواريخ دفع و تسديد الضريبة، و توضيح مختلف الطرق لمأ الوثائق الجبائية و أساليب الطعن و طرق

¹ حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2003، ص 237.

² بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم

الاقتصادية، قسم نقود مالية و البنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011، ص 92-93.

المنازعات، إضافة إلى الوثائق و المستندات اللازمة لإجراء التحقيق و المراقبة الجبائية، و ذلك من خلال انتهاج جملة من السياسات الإعلامية عن طريق إعلام المكلف بالضريبة وتحسين العلاقة معه¹.

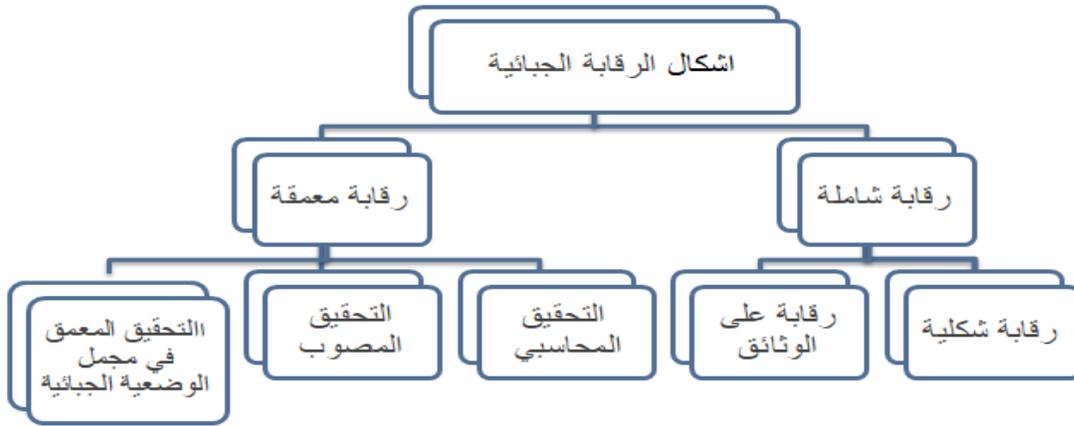
ثالثا- تطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة فعالة و التي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة بالإضافة لتوفرها على الإمكانيات البشرية و المادية اللازمة و التي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربصات لأعوان الإدارة الجبائية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها هذا النظام².

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

في النظام الجبائي الجزائري يوجد أربعة أشكال للرقابة الجبائية وهي تتمثل في الرقابة على الوثائق، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وأخيرا التحقيق المصوب موضوع دراستنا الحالية، وهذه الأشكال يمكن توضيحها في الشكل الموالي:

الشكل(1/1) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين استنادا على معلومات مقدمة من مركز الضرائب.

- أولا- الرقابة الشاملة:

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية ، داخل المراكز الجوارية و مراكز الضرائب بشكل دوري دون أبحاث خاصة التي بحوزتها الملف الجبائي ،استنادا على الوثائق

¹ناصر بوحمام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة بسكرة ،الجزائر،2017ص4-5

²ساعد نبيلة الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015،ص7-8.

الموجودة فيه ، حيث تتخذ شكلين أساسيين و هما ك الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق.و تعتبر الرقابة العامة رقابة داخلية¹.

1- الرقابة الشكلية:

تتم هذه الرقابة عموما على مستوى مصلحة الضرائب في دائرة الاختصاص و التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة و تنجز كل سنة و تعتبر كمرحلة تمهيدية و كخطوة أولى و تشمل مجموع التدخلات التي تهدف إلى:²

-تصحيح الأخطاء المادية المحتملة و المثبتة على التصريحات (أخطاء الجمع، الترحيل.. الخ) مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين تلك التصريحات و المعلومات التي تمتلكها الإدارة.

هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم ملأ بها هذه التصريحات.

- كشف المعلومات أو العناصر المهمة والقيام بالتقويم لتصحيح هذه الإغفالات.

2- الرقابة على الوثائق(CSP): تتطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق و السجلات المحاسبية،ويجب أن تكون هذه المراقبة شاملة و تمس المحتوى و المضمون ،³تعد هذه الرقابة الإجراء الثاني الذي تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية و تشمل جميع الأعمال و الفحوصات الدقيقة.

و بالتالي يقوم المحقق بتحليل و تدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح و دراسة مدى ترابط و تجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة، وللإدارة الضريبية في حالة وجود غموض أو نقص الحق في طلب توضيحات معلومات إضافية من المكلف و تكون كالتالي:

-طلب المعلومات: يمكن أن يكون الطلب كتابيا أو شفويا.

-طلب توضيحات و تبريرات: هذا في حالة ما إذا كانت التصريحات المقدمة متعارضة مع الوثائق الموجودة في ملف المكلف.

ثالثا- التحقيق المحاسبي:

لا يمكن الإدارة الجبائية مباشرة تحقيق محاسبي لمكلف ما لم يوجب عليه القانون مسك دفاتر محاسبية كما هو عليه الحال في الدخل العقاري, أي بغياب الوثائق المحاسبية لا يمكن إجراء تحقيق

¹احلام بن صفي الدين،الرقابة الجبائية،مذكرة منشورة لنيل شهادة ماجستير،كلية الحقوق،مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية،جامعة الجزائر، الجزائر، 2013-2014، ص10.

² قמיד أسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،تخصص فحص محاسبي،جامعة بسكرة، الجزائر،2014،ص39.

³ قמיד أسيا، المرجع نفسه،ص39.

محاسبي, وقبل إجراء عملية التحقيق يجب مراعاة إجراءات و ضمانات مشروعة لصالح المكلف . ويقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات والتي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها, حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية, والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات, بما فيها المعطيات المادية, حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها(1).

ووفقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية": يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. " وفقا لنفس نص المادة السابقة, يقصد بالتحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة. ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان, ما عدا في طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة, بوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف المصلحة.

إن التحقيق في المحاسبة ليس غرضه المراقبة الجبائية فقط, بل أنه يمكن المؤسسات من الإطلاع على واجباتها الجبائية, كما يحاول الأعوان المحققين البحث إذا كانت النتائج مطابقة فعلا للقواعد المحاسبية والجبائية السارية المفعول وهذا ما يسمى "الفحص الإنتقادي المحاسبي" فأتثناء التحقيق يطلع أعوان الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي ترتكب أحيانا من غير قصد وفي هذه الحالة يمكنه أن يطلب لاحقا تخفيض الزيادات المنجرة عنها ويطلع المحقق عن كيفية تقديم الطعون اللازمة.

إن الهدف من التحقيق المحاسبي هو إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تكون في المحاسبة بقصد التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم المستحقة وللتحقق من صحة الأرقام والنتائج التي قدمتها المحاسبة, وذلك باتخاذ الأساليب اللازمة وبالتالي يتبين أن الذين يعينهم التحقيق المحاسبي هم المكلفون الملزمون بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي, حيث بغياب هذه الوثائق والملفات لا يكون للتحقيق الجبائي معنى وهذا ما تم ذكره في المواد من 09 إلى 12 من القانون التجاري.

رابعا- **التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:** : يقصد بالتحقيق المعمق مجموعة العمليات التي ترمي إلى الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به, أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (التصريحات على المداخل العقارية- المداخل المحققة

(1) Casimir jean pierre, pour faire face a un contrôle fiscal, paris, 1998, P 258.

خارج الوطن - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبينة وغير المبينة (الخ) (المادة 21 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية).

يستلزم هذا الإجراء مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، وكذا العناصر المشكلة للنمط المعيشي لسائر أفراد أسرته. وهو يشمل جميع عمليات الرقابة التي تعمل على البحث في الانسجام بين ما صرح به المكلف من جهة وبين ما هو موجود في أرض الواقع.¹

خامسا - التحقيق المصوب: سنتطرق إليه في المبحث الثاني من هذا الفصل.

المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية

إن إجراءات الرقابة الجبائية مقننة طبقا للمواد من 18 إلى 68 قانون الإجراءات الجبائية و هي تشمل العديد من المراحل من حيث :

أولا - الأجهزة المكلفة بالرقابة : تكمن في أربعة أجهزة :

- مصالح البحث و التدقيقات التابعة للمديرية المركزية للبحث و المراجعات.
 - المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي (مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب).
 - المصالح الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى الولائي.
 - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.
- للإشارة بالذكر أن الأعوان المكلفين بعملية الرقابة الجبائية، لا بد أن تتوفر فيه بعض الشروط الإلزامية من بينها الرتبة على الأقل مفتش ضرائب و أن يكتسب العون بطاقة الانتداب ، طبقا للمادة 20-2 من قانون الإجراءات الجبائية" لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل".²

ثانيا- المدة القانونية للرقابة :

طبقا للمادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، تنص أن المدة القانونية المعنية للرقابة الجبائية و هي أربع (04) سنوات الماضية (المدة غير متقادمة)،³ لكن بصفة استثنائية يمكن تمديد المدة إلى سنتين في حالة اكتشاف غش جبائي حسب نص المادة 19 مكرر-3 من قانون الإجراءات الجبائية.⁴

¹ Guide de vérificateur, ministères de finance, direction générale des impôts, Algerie, 1994, P 101.

²المادة 20-2، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 11.

³ المادة 39، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 24 .

⁴المادة 19 مكرر 3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص 10.

أما عن المراحل القانونية للرقابة الجبائية :

هناك عدة مراحل قانونية ينبغي على العون المكلف بالرقابة الجبائية إتباعها حتى تضمن سلامة العملية من الناحية الشكلية و هي كما يلي :

-إرسال إشعار بالرقابة للمكلف بالضريبة و منحه مدة عشرة(10)أيام في حالة الرقابة المحاسبية و الجبائية¹، وخمسة عشر(15) يوم في حالة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة.²

-تسليم للمكلف بالضريبة ميثاق الرقابة الجبائية مع وصل الاستلام حسب ما نصت المادة التالية³: " 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 محاسباته..." المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية.

-القيام بالزيارة الميدانية حيث يتوجه المحققين و رئيس فرقة التحقيق في عين المكان من أجل المعاينة و التأكد من السجلات المحاسبية الضرورية و الثانوية (دفتر اليومية دفتر الجرد، دفتر الأجور)،⁴ ولا بد أن تكون الدفاتر مصادق عليها من المحكمة المختصة إقليمياً وحسب المواد 9-10-11 من القانون التجاري.

-العودة إلى المكتب من أجل تحضير الأعمال التمهيدية و إجراء التلخيصات اللازمة لعملية الرقابة.

- بعد انقضاء عشر (10) أيام من التحضيرات يعود العون إلى عتبة المكان للبدء في إجراء التحقيق شريطة وجود جميع الوثائق المحاسبية و إلا يعطى للتاجر مهلة إضافية مدتها ثمانية(08) أيام تحت شرط الخضوع للتقاضي في إطار غياب المحاسبة حسب المادة 20-9 من قانون الإجراءات الجبائية:" يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يُدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضورياً، كما يمكن ان يكون موضوع إعدار يدعى عليه من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن ثمانية (8) أيام كما يذكر الرفض المحتمل للتوقيع على المحضر."⁵

- بعد إجراء الرقابة الشكلية و الموضوعية يقوم العون بتحديد الأسس الضريبية الجديدة باستعمال عدة مناهج، حيث يحضر العون إشعار بالتقييم الأولي و يسلم للمكلف مع وصل الاستلام و تمنح له مدة أربعين (40) يوم للإجابة على الملاحظات.

-خلال أربعين(40) يوم يمكن للمكلف أن يطلب تبريرات من الإدارة و إجراء لقاءات من أجل وضع النقاط على الحروف، ثم تحرير التقرير النهائي مع الأخذ بعين الاعتبار جميع ملاحظات المكلف، و يسلم له بالمقابل وصل الاستلام.⁶

-للمكلف بالضريبة اجل أربعين (40)يوماً ليرسل ملاحظاته أو قبوله، و بعد انقضاء هذا الأجل يعد عدم الرد بمثابة قبول ضمنى.⁷

¹المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص11.

²المادة 21-3، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص15.

³المادة 20-4، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص11.

⁴المواد 9-10-11، القانون التجاري، وزارة العدل، الجزائر، 2022، ص4.

⁵المادة 20-9، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص13.

⁶المادة 20-6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص12.

⁷المادة 20-6، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص12.

-تقوم الإدارة بتحرير الورد الفردي للأسس المستخرجة و ترسل لقاibus الضرائب من أجل الشروع في عملية التحصيل مع إمكانية للجوء إلى المنازعات الجبائية في حالة اعتراض المكلف وعدم اقتناعه بالتبليغ النهائي للتحقيق.¹

المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب في عملية الرقابة الجبائية

جاء التحقيق المصوب كألية وأداة رقابية فعالة هدفها مكافحة الغش والتهرب الضريبي والتقليل من آثارهما السلبية على موارد الخزينة العمومية، وسنتطرق في هذا المبحث لإلى تعريفه وذكر أهدافه إجراءات ممارسته ومكانته في كل عملية الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب وأهدافه

لقد خول المشرع الجبائي للإدارة الجبائية صلاحيات واسعة تمكنها من القيام بمهامها على أكمل وجه، ويعتبر حق الرقابة والتحقيق من بين أهم هذه الصلاحيات من أجل التخفيف من ظاهرة التهرب والغش الضريبي التي تؤثر مباشرة على الحصيلة الضريبية بحيث تؤدي إلى ضعفها ونقصها مما يؤثر سلبا على الميزانية العامة للدولة ويجعلها دائما في حالة احتياج.

ومن بين أشكال الرقابة الجبائية المعتمدة في النظام الضريبي الجزائري نجد التحقيق المصوب في المحاسبة، الذي تم استحداثه بموجب المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008، وجاء كأحد أشكال الرقابة السابقة والمتمثلة في التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

أولاً: تعريف التحقيق المصوب

ويمكن تعريف التحقيق المصوب في المحاسبة على انه: إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة و اقل اتساعا من إجراء التحقيق المحاسبي ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص وتدقيق الوثائق الإثباتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب ولكل أو لجزء من فترة غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة²، ويتم ذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية³.

أثناء هذا التحقيق يمكن أن يطلب من المكلفين بالضريبة المحقق معهم ، تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والاتاوى المتعمقة بالتحقيق، لا يمكن أن ينتج عن

¹الجناف عبد الرزاق، دور لرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة الدراسات الجبائية، العدد02، المجلد 06، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 02/03/2018،ص171.

²-La vérification ponctuelle une nouvelle procédure de control cible, bulletin d'information, direction générale des impots, N° 70, 2013, P 7.

³ - المادة 26-قانون 08-13 المؤرخ في 2013/12/30 , يتضمن قانون المالية لسنة 2014 , الجريدة الرسمية العدد 68 , الصادرة في 2013/12/31.

هذا التحقيق، بأي حال من الأحوال، فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة، المكلف بالضريبة¹.

عرفت المديرية العامة للضرائب التحقيق المصوب أنه: "التحقيق يعد تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أجزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية".² و عرفته المادة مكرر 20- 1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية." و كذلك: " يتم التحقيق عندما تشكل الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة و التي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية".³

و كذلك هو: "إن التحقيق المصوب آلية من آليات الرقابة الهادفة، استحدثه المشرع الجزائري لتعزيز آليات الرقابة الجبائية و إعطاء فعالية أكبر للمحققين لأداء مهامهم".⁴

وطبقا للمواد: (20 مكرر 1)، (20 مكرر 2)، (20 مكرر 3) التي تنص على أنه يحق لإدارة الضرائب:

- إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب والفترة الزمنية محددة، التي تقل عن سنة، عندما تكتشف الإدارة بوجود أعمال تدليسية (حالة غش جبائي)، إلا أن هذه العملية، لا تصل بصورة جيدة عملية تدقيق محاسبي.

- يمنح كذلك للمكلف بالضريبة 10 أيام مع ميثاق المكلفين.

- لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق أكثر من 02 شهرين، إلا في حالة الغش الجبائي، ويمكن برمجة المكلف بالضريبة لعملية التحقيق المحاسبي⁵.

- تعطى للتاجر مدة 30 يوما لإدلائه بملاحظات مع إشعار بالتقييم و إذا تثبت حالات التدليس أو الغش الجبائي، فإنه سوف يفقد حقوقه الجبائية التالية :

- إلغاء بعض الامتيازات الجبائية.
- إمكانية تجديد التحقيق المحاسبي .
- إعداد الحجز التحفظي.
- تمديد اجل الرقابة .
- إلغاء الاستفادة من دفع 20 % عند النزاع.

¹ -المادة 26، قانون المالية لسنة 2014 ، نفس المرجع.

² ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، وزارة المالية، الجزائر، 2022، ص8.

³ المادة 20مكرر-1، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع نفسه، ص13.

⁴ المادة 24 من قانون المالية، الجريدة لرسومية العدد 31، 2009/12/78، ص10.

⁵ المادة 24، قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية، ديسمبر ب 2009 ، العدد 78 ، ص9.

- التسجيل في بطاقة الغش.
- الغرامات % 100 و % 200.¹

• ويعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة آلية من آليات المراجعة الجبائية التي تساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية من خلال مكافحة التهرب الضريبي واكتشاف الخطاء والاعفالات التي يرتكبها المكلفين بالضرائب وتصحيحها، بهدف دعم النظام الجبائي الجزائري الذي يعتبر تصريحي يعطي للمكلفين الحرية في تقديم تصريحاتهم الجبائية الدورية والسنوية.²

إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة أو حق الرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق، مع الأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة إعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب. لا يختلف التحقيق المصوب في المحاسبة عن التحقيق في المحاسبة الا من حيث نطاق وشمول التحقيق. فالتحقيق المصوب يقتصر على فحص نوع أو عدة أنواع من الضرائب و هذا ما يجعل المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كافي من الدقة وتقليص فترة التحقيق، لكن يواجه هذا النوع صعوبة تتحدد في اختيار نوع الضرائب الخاضع لرقابة بالمقارنة مع الكم الهائل للمعلومات الجبائية مما يجعل عملية التحقيق عشوائية وتفتقد إلى الأهداف.³

ثانيا: أهداف التحقيق المصوب

تعتبر الرقابة الجبائية ومن بينها التحقيق المصوب العنصر الأكثر أهمية لنظام المتابعة واحترام الواجبات الجبائية ألا انه ينبغي على أعوان الإدارة الجبائية عند تطبيق الرقابة الجبائية بصفتها الجهاز الفني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها، التعرف على الدور الذي تلعبه كل واحد من مكونات هذا النظام الوثائق العقوبات المراجعة وكيفية ربط هذه ما بينها في حالة عدم الاستعمال الأمثل لهذه المكونات فانه من المستحيل التوصل إلى تحقيق الأهداف المرجوة المتمثلة في ما يلي:

-الأهداف القانونية:

- التحقق والبحث في مدى شرعية وصحة مختلف العمليات المالية المسجلة في دفاتر المكلفين مع ما تم التصريح به للإدارة الجبائية.
- التأكد من تنفيذ و تحصيل الضريبة وفقا لتشريع الجبائي.

¹ - الجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري-دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، جامعة الجزائر 03، 2011، ص 172

² - لونيبي علي، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، جملة دراسات جبائية، جامعة البليدة 08، العدد 08، جوان 2016 ، ص 62-75.

³ _ المادة 27، من قانون المالية، لسنة 2014 ، مرجع سابق.

-مراقبه تطبيق القوانين والتشريعات وتعميمها على جميع الأشخاص المكلفين بها من خلال تأدية واجباتهم الجبائية وضمان الحقوق التي يستفيدون منها¹.
- الأهداف الإدارية :

تؤدي دورا هاما في الإدارة الجبائية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها واليت تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها من خلال نقاط التالية :

-يساعد على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وإيجاد حلول له.

-تحديد الانحراف وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها.

أهداف اقتصادية و مالية :

يهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول إيرادات اكبر للخرينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة لإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى رفاهية الاقتصادية للمجتمع إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجبائية².

-أهداف اجتماعية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى تحقيق أهداف المجتمع من خلال:

-تحقيق مبدأ العدالة والمساواة الجبائية بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي وهو ما يؤدي إلى زيادة الثقة بين المكلفين والإدارة الجبائية وتخفيف من حدة التهرب الضريبي.

- منع محاولات انحرافات الممولين بمختلف أشكالها من سرقة أو إهمال أو تقصير أداء واجباتهم الجبائية من خلال تطبيق الغرامات أو فرض العقوبات.

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب

سنقوم في هذا المطلب بتوضيح أهم الإجراءات والقواعد المتبعة في ممارسة التحقيق المصوب، لكن سنتطرق أولا لأسباب ودوافع قيام إدارة الضرائب بهذا الصنف من أصناف الرقابة.

أولاً: أسباب إجراء التحقيق المصوب

يتم التحقيق المصوب في المحاسبية عند ظهور شك لدى المصالح الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخص المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود إلى تجنب أو تخفض الأعباء الجبائية أثناء إجراء عملية التحقيق المصوب في المحاسبية يمكن طلب من المكلفين بالضريبة المعنيين بالتحقيق، الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأنواى ذات صلة بالتحقيق لا يمكن أن ينتج عن هذا النوع من التحقيق بأي حال من الأحوال فحص معمق وتقني لمجمل عمليات المكلف بالضريبة.

¹ _ بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نفود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011، ص89.

² _ نفس المرجع، ص 8.

ورغم أن المشرع الجبائي قد حدد مختلف المعايير التي من خلالها يتم فرض الضريبة بموجب الجداول التي يدخلها حيز التنفيذ الوزير المكلف بالمالية كما نصت عليه المادة 143 من قانون الإجراءات الجبائية¹ إلا أنه من الناحية العملية يصعب على إدارة الضرائب ضمان تحصيل كل الضرائب المستحقة بالنظر إلى عدة معطيات وأسباب تؤدي إلى إفلاس الكثير من المكلفين بالضريبة عن دفع ما عليهم من ديون وعلى هذا الأساس يمكن إجمال أسباب لجوء الإدارة الضريبية إلى ممارسة التحقيق المصوب كشكل من أشكال الرقابة الجبائية إلى ما يلي:

-أولا طبيعة النظام الضريبي الجزائري: يعتبر بأنه نظام تصريحي² الذي يعني إن المكلف بالضريبة هو الذي ينتقل إلى إدارة الضرائب المختصة من أجل الدلائل بتصريحاته حول مداخله لكي تتمكن الإدارة الضريبية من تحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها وأكد انه هناك بعض المكلفين الذين لا يقدمون تصريحات صحيحة من أجل تفادي دفع الضريبة كعدم التصريح ببعض المداخل وفي حالة شك إدارة الضرائب في هذه التصريحات تقوم بإجراءات الرقابة كما هي محددة في القانون

-ثانيا انتشار ظاهرة التهرب الجبائي: اثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل من أجل التملص عن دفع الضريبة ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب والى استعمال بعض الحيل لاسيما من طرف بعض الشركات التجارية والمؤسسات المهنية أين نجد إن ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسابية ويصرحون بمداخل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم وعدم التنازل عنها لصالح الدولة³ ومن جانب آخر فان طبيعة النظام الجبائي الذي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها يساهم في التهرب عن الدفع فالواقع العملي اثبت أن هناك نوع من المبالغة وإرهاق كاهل المواطنين لاسيما البسطاء منهم بفرض ضرائب مبالغ فيها مما يجعل هؤلاء يبحثون عن الوسيلة التي لا يقومون من خلالها بدفع الضريبة أو على الأقل الإنقاص منها ويستعملون من أجل ذلك طرق غري قانونية وغير مشروعة.

ثالثا غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة ألا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة لاسيما فئة الموظفين العموميين لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجب دفعها آليا فان الإشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطات مهنية أو تجارية أو اقتصادية أين يصعب على هؤلاء فهم معنى الضريبة والهدف من فرضها ودور الدولة في هذا المجال مما يجعلهم لا يكثرثون بضرورة دفع الضريبة ولا بالأثار المترتبة عن ذلك بدليل عدد النزاعات التي تثار بني هذه الفئات والإدارة الضريبية كما أن هؤلاء المكلفين لا يكثرثون بضرورة مساهمتهم في الأعباء العامة وتوزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر إلى حالته المالية

1 - قالب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص 14، نقلا عن: محمد قاسم القرويين، مهدي حسن زويلف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998، ص 25

2 - محرز محمد عباس، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص

147.

3 - قالب ذبيح لياس، المرجع السابق، ص13

ومداخلهم¹ التي على أساسها يتم تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع بشكل يضمن حماية الفئة الضعيفة في المجتمع و تحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي².

ثانيا: سير عملية التحقيق المصوب

لقيام المحققين بالتحقيق المصوب وجب إتباع إجراءات حددها المشرع الضريبي، ونوضحها فيما يلي:

1- الإشعار بالتحقيق المصوب

قبل الشروع في التحقيق الجبائي المصوب وجب إبلاغ المكلف بالضريبة، حيث لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير، مدته عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار، كما يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم وأتأوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها و أن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة، كما يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق، بالإضافة إلى العناصر المذكورة سابقا، توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها³.

2- الشروع في التحقيق المصوب:

إن عملية التحقيق المصوب تتم 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 إقرارها قانونا من طرف الإدارة الضريبية، ويستهل المحقق عملية التحقيق بالفحص الميداني وهذا بانتقاله لمعاينة مركز نشاط المكلف، وقد تتكرر الزيارة الميدانية من أجل التعرف أكثر على كافة الأنشطة التي يتم مزاولتها مع تدوين الملاحظات والمعلومات التي أكتسبها في هذه الزيارات في حينها ليقوم بعد هذا بفحص الأوراق والمستندات والحسابات والسجلات التي يمسكها المكلف، والتأكد من صحتها، انتظامها واشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإلزامية المنصوص عليها في القانون التجاري، كما يجب على المحقق في هذا النوع من المراقبة التأكد خاصة من الآتي⁴:

¹ _ كركودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011 ، ص 10.

² - امزيان عزي أخلاقيات القوانين الضريبة الجزائرية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013 ، ص 74

³ _ المديرية العامة للضرائب 2018 دليل الخاضع للضريبة التابع لمراكز الضرائب. وزارة المالية . الجزائر.ص85

⁴ _ أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. رسالة دكتوراه علوم . تخصص علوم التسيير ، جامعة الاغواط الجزائر ، 2014 ، ص204.

عدم اختلاف الأسس المحاسبية التي اتبعها المكلف في مسك الدفاتر للسنة المعنية بالفحص عن السنوات السابقة، بحيث في حالة الاختلاف في هذه الأسس يتطلب من المحقق تحديد آثار هذا الاختلاف على قانونية الدفاتر المحاسبية من وجهة النظر الجبائية، فقد يكون الهدف التقليل في أسس الإخضاع للتهرب من دفع الضريبة المستحقة.

✓ التأكد من أن كافة المعاملات قد تم أخذها بعين الاعتبار، كما تم تدوينها بالدفاتر المحاسبية.

✓ اختبار بعض القيود للتأكد من جدية المستندات وقانونيتها.

✓ التأكد من صحة المبيعات، المشتريات من خلال فحص أكبر عدد ممكن من الفواتير، مع الحرص على استغلال هذه الفواتير من خلال تحرير بطاقة المعلومات عن كل فاتورة .

✓ مراقبة قانونية خصم الرسم على القيمة المضافة مع التركيز على ضرورة تبرير التسبيقات لهذا الرسم من طرف المكلف المحقق معه .

✓ التأكد من تبرير كل الأعباء مع الحرص على إرسال نسخ من التبريرات المقدمة إلى مكتب البطاقية من أجل تحرير بطاقة المعلومات التي يمكن استغلالها لاحقاً في تحديد الإيرادات أو المقبوضات.

كما يجدر التوضيح أن ممارسة تحقيق مصوب لا يحرم الإدارة الجبائية من إمكانية القيام في وقت الحق بتحقيق معمق في المحاسبة بما في ذلك الفترة التي تم التحقيق فيها غير أنه يجب في هذه الحالة الأخذ في الحسبان الحقوق المطالب بها نتيجة لعمليات إعادة التقييم التي تم إجراؤها على إثر التحقيق المصوب¹.

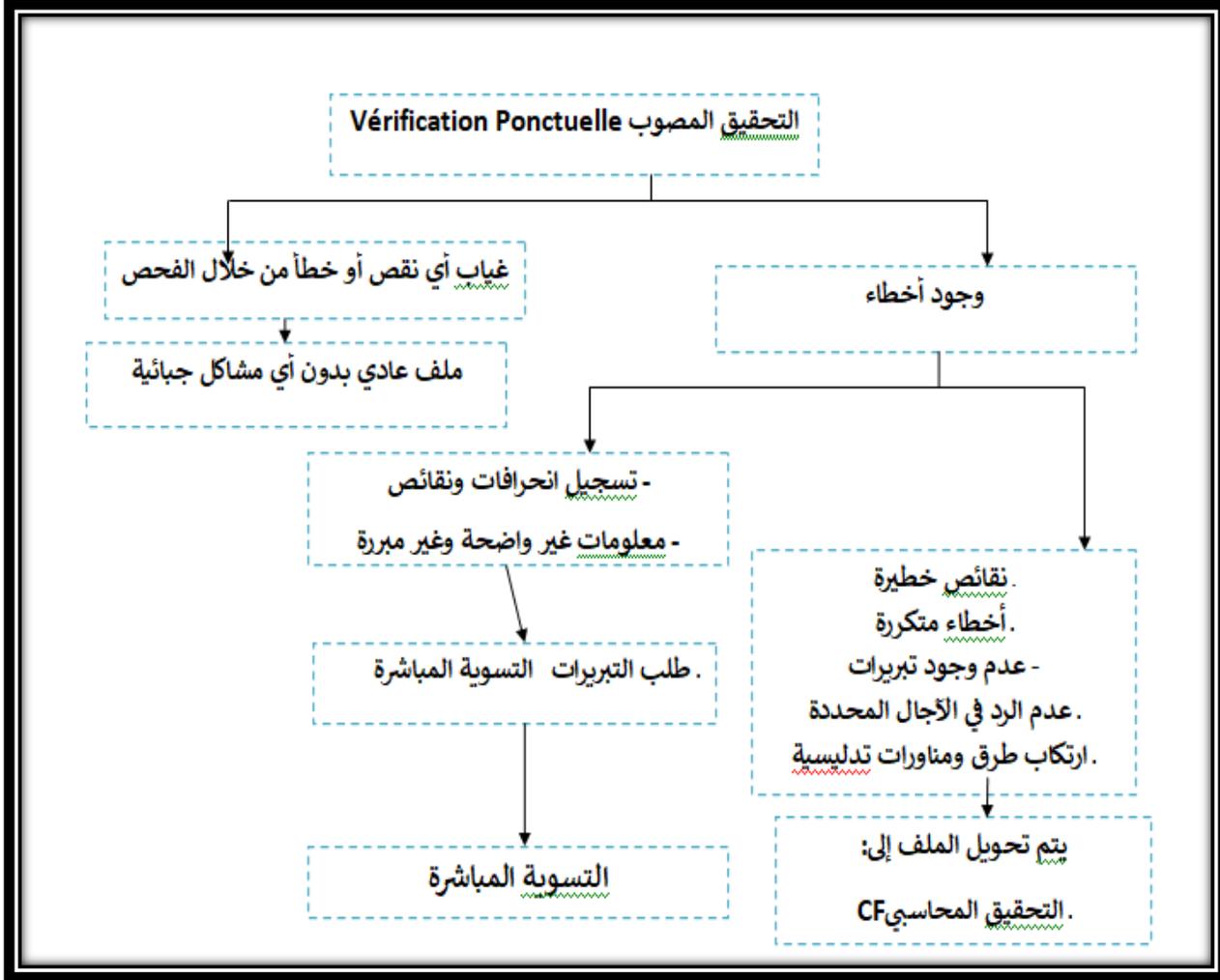
- تبليغ نتائج التحقيق المصوب:

يقوم المحقق بتثبيت أسس الإخضاع وتبليغها للمكلف المحقق معه، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل ثلاثين 30 يوماً، لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقييم، وفي حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد، بينما في حالة استلام الرد في الوقت المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة، بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية، ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف المحقق معه.

¹ _ أحمد بساس، مرجع سابق، ص 26

- تحديد مدة إجراء التحقيق:
- يجب أن لا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب، اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق مدة شهرين¹.

الشكل رقم (2/1): هيكل التحقيق المصوب



المصدر: أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. رسالة دكتوراه علوم. تخصص علوم التسيير، جامعة الاغواط، الجزائر، 2014، ص204.

المطلب الثالث: مقارنة التحقيق المصوب بأهم أنواع الرقابة الجبائية

في إطار برنامج عصرنة وتحديث أساليب تسيير الإدارة الجبائية حرصت المديرية العامة للضرائب في الجزائر منذ بداية سنة 2003 في العمل على تقييم أداء مصالحها وذلك بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات ذات العلاقة بالتسيير، والتي تمس مختلف جوانب ممارسات الإدارة الجبائية لمهامها، حيث

¹ - نفس المرجع، ص 11

الفصل الأول..... مكانة التحقيق المصوب في إطار الرقابة الجبائية

هناك مؤشرات عديدة تتمكن الإدارة من خلال تحديد وقياس أدائها ومدى تطابق تلك المؤشرات مع الأهداف المسطرة مسبقا وهي:

عدد الملفات المراقبة

أهمية الحصيلة الضريبية

جدول رقم (1/1): أهم الفروق بين أشكال الرقابة الجبائية

البيان	التحقيق المصوب	التحقيق على الوثائق	التحقيق المحاسبي	التحقيق المعمق
عدد الملفات المحقق فيها خلال السنة	ما بين 8- 12	ما بين 12- 14	ما بين 27- 32.	يتراوح بين 6 إلى 11
عدد الأعوان المكلفين بالتحقيق	محقق واحد	عون واحد	محققين	محققين
فترة التحقيق	سنة أو سنتين غير متقادمة	3 سنوات غير متقادمة	4 سنوات غير متقادمة	4 سنوات غير متقادمة
الجهة المختصة بالتحقيق	مكتب المراجعات الجبائية	مصلحة التسيير على مستوى مركز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب	مكتب المراجعات الجبائية	مكتب المراجعات الجبائية
الضرائب المحقق فيها	ضريبة أو رسم	كل الضرائب التي على عاتق المكلف	كل الضرائب التي على عاتق المكلف	الضريبة على الدخل الإجمالي
الإشعار بالتحقيق	يوجد	لا يوجد	يوجد	يوجد
مهلة تحضير بعد استلام الإشعار	10 أيام	/	10 أيام	15 أيام
مدة الإجابة على التبليغ الأولي	40 يوم	30 يوم	40 يوم	40 يوم
الوثائق المطلوبة	وثائق حسب الضريبة المراد التحقيق فيها	الوثائق الموجودة لدى مصلحة الضرائب	كل الوثائق المحاسبية بدون استثناء	الوثائق المرتبطة بالدخل فقط

المصدر: من إعداد الطالبين بالاستناد على التعريفات الواردة أعلاه

خلاصة الفصل الأول:

من خلال دراسة هذا الفصل و المتعلق بالإطار العام للتحقيق المصوب ضمن عملية الرقابة الجبائية وما تم عرضه حول مفهوم الرقابة الجبائية و ما تتضمنه من أنواع و مجالات و أساليب مختلفة كما تناولنا التحقيق المصوب من مفهوم ، أهداف إجراءات سيره وأهميته، يمكن القول بأنه يمكن ضمان استقامة المكلف بالضريبة في أداء واجبه تجاه الإدارة الجبائية، فهي تتولى سير الأعمال بصورة منتظمة و مستمرة كما أنها تتهم بتقييم الأداء الجيد لتصريحات المكلفين و تقويم الانحرافات و تصحيح الأخطاء و معالجة النقائص، والرقابة وسيلة لضمان احترام القوانين و التشريعات الضريبية.

و تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم، و العمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة، ومحاربة وتخفيف ظاهرة الغش الضريبي.

ومن خلال ما تطرقنا إليه سابقا عن التحقيق المصوب والرقابة الجبائية في الجزائر و تمهيدا للفصل الثاني سوف نتطرق إلى إجراءات و قواعد التحصيل الضريبي في الجزائر .

الفصل الثاني:

**مساهمة التحقيق
المصوب في
التحصيل الضريبي**

تمهيد

إن تشكيل وتحديد وعاء الضرائب والرسوم ومتابعة تحصيلها في أي دولة ما هو إلا تجسيد لسيادتها فالضرائب تمثل الركيزة الأساسية للتنمية الاقتصادية والاجتماعية بصفتها موردا رئيسيا للخزينة العامة لتمكينها من مواجهة الأعباء والنفقات العامة، كما تعد أحد أهم مظاهر التكافل الاجتماعي من خلال دورها الفعال في تحقيق النفع العام وصولا للعدالة الاجتماعية، ولقد كرس المشرع الجبائي الجزائري النصوص التنظيمية والتشريعية لتأسيسها منذ الاستقلال حتى وقتنا الحالي بحيث. هناك العديد من الأهداف والسياسات التي تحرص الدولة على تحقيقها اعتمادا على الحصيلة الضريبية بالإضافة إلى احتياجات الدولة في الإنفاق العام والوفاء بالتزاماتها المختلفة لذا تسعى الدولة من خلال أجهزتها المختصة بتحصيل أكبر قدر ممكن من الإيرادات الضريبية بشقيها المباشر وغير المباشر بطريقة عادلة ومنصفة؛ والضريبية لا يمكن أن تكون عادلة إلا بتوفر شرطين أساسيين وهما: توفر تشريع ضريبي سليم وشفاف وعادل تتوفر فيه قواعد الضريبية وثانيا تقبل المكلفين بهذا الدين لكي تتمكن الإدارة الضريبية من التحصيل الضريبي.

حيث يحتل التحصيل الضريبي المكانة الهامة من بين جميع عمليات التأسيس للضريبة، بواسطته تتحول الوضعيات الجبائية من الحالة الرقمية إلى الحالة النقدية وباعتباره الوسيلة الأهم لتمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.

و عليه قمنا بالتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

المبحث الثاني: أهمية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي

تسعى الإدارة الجبائية لتحصيل الضرائب لأنها تعد مصدرا هاما وأساسيا لإيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة . وفي حالة إخفاق الإدارة الضريبية في تحصيل الضريبة، لا بد من وضع إجراءات وأساليب وإذا اقتضت الضرورة وضع غرامات وعقوبات للمكلف للالتزام بأداء الضريبة المفروضة والمطبقة عليه.

المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي

هناك عدة مفاهيم تتعلق بعملية التحصيل الضريبي نذكر منها:
التحصيل الضريبي هو مجموعة من القوانين الإدارية التي تقع على مجموع العمليات التي تظهر بموجب النصوص القانونية والتشريعية والتنظيمية المطبقة على العمليات الهادفة إلى نقل مبالغ الضريبة من جيوب المكلفين إلى صناديق خزينة الدولة باعتبار خزينة الدولة جيوب رعيته¹.
- مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية، التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بدفعها إلى ملكية الخزينة العمومية².

" تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفق الأصول و القواعد المقررة قانونيا، حيث يترك للدوائر التالية أمر اتخاذ التدابير و الإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب ، ويقصد بتحصيل الضريبة، مجموعة من العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الإطار³، أي هو المرحلة التي تستوفي فيها الدولة دين الضريبة المستحق على الممول أو المكلف بدفعها⁴، ويمكننا أن نعرف التحصيل الضريبي على أنه مجموع الإجراءات والعمليات التي تهدف إلى جعل مديني الدولة على تسديد ما بذمتهم من ديون بمقتضى الأنظمة والقوانين المعمول بها.

إن مرحلة تحصيل الضريبة هي آخر مرحلة في التنظيم الفني للضريبة، وتجدر الإشارة إلى أن كل المراحل السابقة ومهما أنجزت بكفاءة وبذل فيها من جهد، هي مرهونة بمرحلة التحصيل. لذلك تعد عملية التحصيل الضريبي مقياسًا لنجاح أي نظام ضريبي، فهي تساهم في تغطية النفقات العامة التي تهدف إلى تحقيق التنمية والرفاهية⁵.

1 - نصيرة يحيوي، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف، المجلد 9، العدد 1، 2014، ص 386.

2 - دواوي محمد، "إدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر"، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2006/2005، ص 13.

3 - Louis Troabas, Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris, 1967, P 130.

4 - منير الحمش، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للطباعة والنشر، دمشق، سوريا، 1986، ص 1.

5 - Mohamed Abbas Maherzi , **Introduction à la fiscalité** , Edition ITCIS , 2010 , Algérie , p. 07 .

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

من خلال هذه المفاهيم يمكن استخلاص أن التحصيل الضريبي بشكل عام كما يلي " : التحصيل الضريبي هو آخر مرحلة للضريبة بحيث يتم فيها تحول دين الضريبة من ذمة المكلف بالضريبة إلى الخزينة العمومية وهذا يعنى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى خزينة الدولة، دون تعسف أو تعقيد في الإجراءات الإدارية، و هذا حتى تتجنب الكثير من عمليات الغش و التهرب الضريبي(إيصال حاملات الضرائب إلى خزينة الدولة)"¹.

وقد تدخل المشرع الضريبي بوضع القواعد التي تتضمن تحصيل دين الضريبة دون حدوث أي عقبات تمنع الدولة من الحصول على حقها، سواء من جانب الإدارة الضريبة المختصة أو من جانب المكلف نفسه.

المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي

اتسعت أهداف الضريبة في الوقت الحالي، لتشمل أهدافا اقتصادية، اجتماعية وسياسية، زيادة على الهدف التقليدي و هو تمويل الميزانية العامة للدولة²، لذا فإن تغطية الأعباء العامة للدولة، ليس بالأمر الهين ولا يمكن للدولة أن تتكفل به وحدها، لذلك فهي تلجأ للأفراد من أجل تقديم المساهمة في هذا المجال وهي واجب عليهم، مادام أن الدولة تقتطع مبالغ من المال للأفراد جبراً ومن دون أن ينتظروا المقابل³، وعليه فإن عملية التحصيل تتم عبر مرحلتين، المرحلة الأولى هي مرحلة إرضائية، إن لم تفلح في استيفاء الدين تبدأ المرحلة الثانية وهي مرحلة المتابعات، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب.

أولاً: إجراءات التحصيل الودي

تعتبر هذه الطريقة الأصل العام في تحصيل الضرائب إذ يتوجه المكلف بالضريبة من تلقاء نفسه الى قبضة الضرائب لدفع الأموال المستحقة عليه و في آجال قانونية لذلك اعتمد على أسلوب التصريح المباشر و هي تعتبر أكثر ملائمة للمكلف على أساس أنه أدري بوضعية سيولته الخاصة. التحصيل الودي للضريبة هو إجراء عادي يتضمن استدعاء مباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته 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 و في آجالها المحددة⁴.

إن مثل هذا المكلف يمتلك ثقافة جبائية ويدرك تماما ما هي الالتزامات التي تقع عليه ولا يتأخر أبدا في تسويتها.

وفي هذا الشأن، حددت مذكرة المديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995 أحكام التحصيل الودي للضريبة، حيث أوجبت على قابض الضرائب توجيه استدعاء ودي للمدينين بالضريبة

¹ - أحمد بلحاج و آخرون، مذكر التحصيل الضريبي في الجزائر ، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002 ، ص 43.

² - طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2008 ، ص75.

³ - عبد العزيز السيد الجوهري، محاضرات في الأموال العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983 ، ص21.

⁴ - مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية"، مجلة التواصل في الاقتصاد الإدارة والقانون، جامعة 08 ماي 1945 قالم، الجزائر، العدد 39، 2014، ص 244.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

قصد تسوية ديونهم الجبائية. إن المدينين هنا هم الملتزمين الذين ليس لديهم أي سوابق غير مشرفة مع الإدارة الجبائية

إن مذكرة المديرية العامة للضرائب المذكورة أعلاه والمتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل، بل اللجوء إلى الإجراءات الردعية لا تخرج عن إطار إجراءات التحصيل الودي، مادام أنها تركز على فكرة إعلام الجمهور وتعليق الأحكام التنظيمية الجديدة في مجال إجراءات التحصيل الضريبي في مقر البلديات والأماكن العامة ومقرات المصالح الضريبية، كما أن الإدارة الضريبية في استعداد دائم للاتفاق مع المكلف حول رزنامة زمنية تحثه على الالتزام بها، لا تعدو أن تكون إلا مساعدة وتفهم منها نظرا لل صعوبات المالية التي قد يعاني منها المكلفين بدفع الضريبة في بعض الأحيان¹. وتجدر الإشارة إلى أن التحصيل الودي للضريبة يتضمن إلى جانب الدفع التلقائي والمباشر من طرف المكلف من تلقاء نفسه في الأجل المحددة، نظام التصريح الذي يمثل حوالي (60%) من إجمالي التحصيل الضريبي².

ويتنوع النظام التصريحي بين أسلوب التصريح الشهري بالمدخيل الذي يودعه المكلف بالضريبة (المكلف التابع لنظام الربح الحقيقي) قبل العشرين (20) من كل شهر، وفي حالة التأخر عن هذا التاريخ، فإن صاحبه يتعرض إلى دفع غرامة تأخير لمصالح الضرائب. ومما يعتبر كذلك بالتحصيل الودي للضريبة الذي نصت عليه نفس مذكرة المديرية العامة للضرائب المنوه بها سابقاً (رقم 167 المؤرخة في 02 ماي 1995) في جانب الإنعاش، أنها نصت: على أنه بعد توجيه الاستدعاء الودي للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الضريبية إلى اختيار ثلاثين (30) مدين و يقوم بهذه العملية قابض الضرائب المختص الذي يوجه استدعاء موجه إلى ثلاث فئات³:

الفئة الأولى: تتكون هذه الفئة من عشرة مدينين مبلغ دين هما لجبائي يفوق 500.000 دج.

الفئة الثانية: تتكون هذه الفئة من خمسة عشر مدين يتباين مبلغ دينهم الجبائي ما بين 100.000 دج و 500 000 دج.

الفئة الثالثة: تتكون من خمس (5) مدينين يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100.000 دج . وهذه الإجراءات تدخل في إطار التحصيل الودي، لأن المذكرة تلزم الإدارة الضريبية على توجيه استدعاء أول للمكلف، وفي حالة عدم الالتزام بالاستدعاء الأول يوجه له استدعاء ثاني في حدود خمسة (5) أيام لتسوية وضعيته الجبائية قصد التوصل إلى تسوية نهائية من خلال إعداد أو الاتفاق على رزنامة دفع أو جدول زمني للدفع.

وعلى الرغم من أن إجراءات التحصيل الضريبي هذه تخص فئة المكلفين المتهاونين، ومع ذلك تظل إجراءات تحصيل ودية، لأن الهدف الأول والأخير هو الوصول إلى تسوية ودية للضريبة بين المكلف بها و الإدارة الجبائية دون اتخاذ أي إجراءات ردعية، بل القصد من هذه الإجراءات هو الإنعاش وتذكير هؤلاء المكلفين بالالتزامات الضريبية التي هي على عاتقهم و إيجاد إطار

¹ - حمداوي محمد، دور المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب بعين تموشنت-، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، تخصص محاسبة و جبائية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، الجزائر، السنة الجامعية 2018/2019، ص29.

² - علي بن سليمان، دروس في مقياس الجبائية الشركات، مطبوعة جامعة التكوين المتواصل، شعبة قانون الأعمال، 2006-2007، مطبوعة غير مرقمة.

³ -مراد ميهوبي ، مرجع سبق ذكره ، ص 245.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

تفاهم بين الطرفين لتحقيق هذه الغاية و في حالة عدم تجاوب المكلف بالضريبة مع هذه الإجراءات رغم التنبيهات العديدة الموجهة له، تلجأ الإدارة الجبائية إلى الطريقة الثانية و هي الطريقة الجبرية في التحصيل.

مما سبق نستنتج أن الإدارة الجبائية منحت للمكلف كل الحقوق والضمانات لتسديد ديونه عن طريق التحصيل الودي من حيث بساطة الدفع والأجال الممنوحة.

ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري

تعتبر هذه الطريقة استثنائية على قاعدة الدفع المباشر فقد يكون الدفع الضريبي بمعرفة شخص آخر غير مكلف بها وتكون بصورة عامة في الضرائب الغير المباشرة و لكن لا يمنع تطبيقها بالنسبة للضرائب المباشرة ومضمونها أن يكلف المشرع شخص آخر بحيث يعتبر هذا الشخص طرفاً ثالثاً يساهم في تحصيل دين الضريبة في آجال ومواعيد قانونية.

في حالة عدم تسوية الضريبة ودياً، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل معروفة منها، التنبيه بالدفع، غلق الحساب البنكي للمدين، الغلق المؤقت للمحل المهني، حجز أموال المدين المنقولة والعقارية، البيع بالمزاد العلني... الخ.

1-التنبيه بالدفع:

يقضي التشريع الجبائي الجزائري التمهيد لأعمال المتابعة بتنبيه المدين بأنه سوف يجبر على الوفاء، وإصرار التشريع الجبائي على التنبيه يرجع إلى حرصه على تحصيل الديون العمومية بأقل تكلفة وتجنب أعمال التنفيذ الجبري لما تحدثه من ضرر بالخاضعين للجبائية¹.

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، والتنبيه يعد وثيقة تستعمل من طرف الإدارة الضريبية، تحرر مرة واحدة في السنة مدته أربعة وعشرون (24) ساعة، تسلمه إدارة الضرائب شخصياً أو تبليغه عن طريق البريد بموجب رسالة موصي عليها، وهو يمثل إجراء جوهري وإلزامي يبدأ به التحصيل الجبري في المرحلة الأولية، ويتضمن هذا الإجراء بعض البيانات وهي²:

اسم ولقب وعنوان المدين بالضريبة، رقم المادة الضريبية، السنة المالية، تاريخ فرض الضريبة، مبلغ الضريبة، وإمضاء قابض الضرائب.

وإذا لم يتم المكلف بالضريبة بدفع مستحقات الضريبة فوفقاً لنص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية الذي يقول "إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني من دينه الجبائي أو لم يكتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، في أجل عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التبليغ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت".

¹ -Philippe Augé, Droit fiscal général, Edition Ellipses; Paris, 2002, P 179.

² -خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، "إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها"، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون عام، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016، ص34.

الفصل الثاني إجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

كما نصت المادة على "يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار، من أجل رفع اليد، بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليمياً الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانوناً، لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت"¹.

نستخلص أن إجراء التنبيه بالدفع إجراء أولي وضروري، ويعتبر بمثابة البوابة الرئيسية لإتمام إجراءات التحصيل الجبري المتبقية في حالة امتناع المكلف بالضريبة عن تسديد ديونه.

2-الحجز:

في حالة عدم استجابة المدين للتنبيه بوجوب التحصيل، فإن قابض الضرائب يقوم بحجز الأموال المنقولة والعقارية للمدين، بحيث يكون الحجز تحفظاً ضماناً لسداد الديون الضريبية، فإذا تبث عدم استجابة المكلف بالضريبة في مدة معينة، جاز توقيع حجز تنفيذي، ومنه بيع الشيء المحجوز لتحصيل الضرائب وجمع غرامات التأخير².

ويعتبر الحجز إجراء تحفظي ذو طابع خاص يؤدي إلى وضع اليد على أموال المدين المنقولة المادية والعقارية تحت يد القضاء ومنع المكلف من التصرف فيها، حتى يتم رفع اليد عنها بإلغاء الحجز أو انقضاء مدته أو إجبار المكلف بالضريبة المدين على دفع مستحقاته عن طريق الحجز التنفيذي³.

توجد عدة أشكال للحجز، نعرض أهمها فيما يلي:

(أ)-**الحجز التنفيذي:** هو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة و التي تكون في حوزته أو ملك له تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه، ويتم الحجز بعد يوم كامل من تاريخ تبليغ التنبيه وعدم تحرر المدين من مستحقاته الضريبية، ويكون الحجز على الأموال المنقولة، فإن كان مقدارها لا يغطي المقدار الضريبي والمصاريف انتقل التنفيذ إلى العقارات، وإذا لم يكن للمنفذ عليه عقارات فيتم التنفيذ على أمواله المنقولة مهما كانت قيمتها⁴.

(ب)-**الحجز على التحصيل الزراعي:** يتم الحجز على المزروعات المملوكة للمدين التي تكون في مرحلة نضجها بغية بيعها لتسديد دين الضريبة الذي على عاتقه، بشرط أن يكون محضر الحجز يحتوي على المعلومات التالية:

- تعيين قطعة الأرض المزروعة و المعينة بالحجز؛
- طبيعة و أهمية المزروعات أو الفواكه المعينة بالحجز؛
- تعيين الحارس.

(ت)-**الحجز على الأثاث والمبيعات:** هو إجراء يسمح بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعجال أو رئيساً لمحكمة.

1 - المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، ص 48.

2- بن زراع رابح، "المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2014، ص 41.

3- المادة 646، قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، ص 271.

4 - المديرية العامة للضرائب (2020)، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، المطبعة الرسمية، المادة 146، ص 49.

الفصل الثاني إجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

(ث)-حجز استردادي: 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.

(ج)-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 الأصلي¹.

(ح)-الحجز العقاري: هو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتق، وبهدف منع المدين من التصرف فيه، ويشمل الحجز على العقار الملكية الكاملة، وفي ظل التعديلات أجاز المشرع الجزائري الحجز على حق الاستعمال أو حق السكن أو حق الارتفاق أو الحقوق العينية التبعية كالرهن والامتياز وحدها، كما أجاز الحجز على العقار بالتخصيص رغم أنه منقول لكن حجزه مع العقار المخصص لخدمته².

الملاحظ أنه في إطار نشاطها الردعي ضد المتقاعسين عن دفع الضريبة، فإن الإدارة الضريبية مدعوة للجوء إلى الإجراءات القضائية التي تضاف أو تتم طرق التنفيذ خارج القضاء.

3-الغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني:

من الإجراءات الخاصة والاستثنائية التي منحها المشرع للإدارة الجبائية لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة، تلك الإجراءات الخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري للمكلف بالضريبة المدين، وكرسها في قانون الإجراءات الجبائية في المادة 146 منه³، بحيث لا يتم فيه نزع ملكية المكلف للمحل المهني، ولكن حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من أجل تحصيل الدين الجبائي، وتجنب اختلاس وتحويل أملاك المكلف التي تعتبر رهن مشترك مع الإدارة الجبائية فقرار الغلق المؤقت يتم اتخاذه من طرف مدير الضرائب بالولاية، أو المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى كل حسب مجال اختصاصه بناءً على تقرير معد من طرف المحاسب المتابع، ويتم تبليغ قرار الغلق من قبل عون المتابعة الموكل قانوناً أو المحضر القضائي إلى المكلف بموجب تنبيه يمكن أن يبلغ عن طريق البريد بواسطة رسالة موصى عليها، وتمنح له الإدارة مدة 10 أيام من تاريخ التبليغ⁴، فإن لم يتحرر المكلف من دينه الضريبي أو يكتتب سجلاً للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة، يتم تنفيذ قرار الغلق المؤقت من قبل عون المتابعة أو المحضر القضائي، ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة أشهر.

إلى جانب الأحكام المتعلقة بالغلق المؤقت فقد أقر القانون للمكلف بالضريبة حق الاعتراض على الغلق المؤقت من أجل رفع اليد، بموجب عريضة تقدم إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة

1- خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، مرجع سبق ذكره، ص 41.

2 - العربي شحط عبد القادر، "طرق التنفيذ في المواد المدنية والإدارية" الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2014، ص 137.

3- المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية: "يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية، كل حسب مجال اختصاصه، بناءً على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع. ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (6) أشهر.....".

4- انظر المادة 185 من قانون المالية لسنة 2002، ص 50.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

إقليميا الذي يفصل كما هو معمول به في حالات الاستعجال، بعد سماع الإدارة أو استدعائها قانونا، غير أن هذا الطعن لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري¹. لا يوقف تقديم الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت، و يتم إجراء البيع بناء على رخصة تعطى للقبض من طرف الوالي أو أي سلطة أخرى تقوم مقامه بعد أخذ رأي مدير الضرائب بالولاية أو مدير المؤسسات الكبرى.

وفي حالة عدم الحصول على ترخيص من الوالي أو السلطة التي تقوم مقامه في أجل ثلاثين يوماً من تاريخ إرسال الطلب، يمكن للمدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي حسب الحالة أن يرخص لقبض الضرائب المباشر للمتابعات بالشروع في البيع تطبيقاً لقانون الإجراءات الجبائية.

وإذا تعلق الأمر بمواد محجوزة قابلة للتلف أو تشكل خطر على الجوار يمكن الشروع في البيع بناء على ترخيص من المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى أو المدير الولائي حسب الحالة.

(4)-البيع:

يمكنها القيام بعملية بيع المحجوزات وفق ما نص عليه القانون، كالاتي:
بعد الحصول على الرخصة بغرض بيع المحجوزات من طرف الوالي أو أي سلطة تقوم مقامه²، تباشر عملية الإشهار بالبيع، حيث لا يمكن أن يجري البيع إلا بعد عشرة (10) أيام من الصاق (نشر) الإعلانات في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية، حيث يوجد المحل التجاري، ويتم إثبات القيام بالإشهار إليه في محضر بيع؛
بعد تمام إجراء عملية بيع المحجوزات علنياً، يرسو المزاد على الثمن الأعلى المعروف والذي يجب أن يساوي أو يفوق الثمن الافتتاحي ويلتزم الراسي عليه المزاد بدفع الثمن نقداً وفي الحال³؛
بعد قبض ثمن البيع نقداً، يتم صياغة عقد تحويل الملكية بالاطلاع على محضر البيع ودقتر الشروط، ويتحمل المشتري نفقات التسجيل، ثم يتم تسجيل العقد المتضمن تحويل الملكية وجوباً قبل اللجوء إلى النشر⁴.

المطلب الثالث: ضمانات و قواعد التحصيل الضريبي

لعملية التحصيل عدة قواعد و ضمانات وضعها المشرع، و هذا من أجل حماية حقوق الدولة و محاربة كل أنواع الغش و التهرب الضريبي، وكذا حماية دافع الضريبة وصياغة حقوقه.

1- قصاص سليم، "المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري"، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008، ص 60.

2- المادة 146، قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص 49.

3- بلغيث عمارة، "التنفيذ الجبري وإشكالاته -دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ وإجراءاته ومنازعاته"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2004، ص 92.

4- زرفان خولة، شوافة منال، "التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري"، مذكرة ماستر، تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015، ص 38.

الفصل الثاني إجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

أولاً: ضمانات تحصيل الضريبة

وتتمحور النصوص والقوانين التي تحدد ضمانات التحصيل حول النقاط التالية¹:
(أ)- الرقابة على التحصيل: تكون الرقابة متعدّدة الصور والأشكال، منها الرقابة الداخلية، وهي رقابة الرئيس على المرؤوس داخل الإدارة الضريبية، ومنها الرقابة الخارجية، كرقابة مجلس المحاسبة، المفتشية المالية والرقابة القضائية.

(ب)- تحديد المسؤولية: حيث ينص التشريع الضريبي على مسؤولية المكلف بعملية تحصيل الضريبة، وكل الموظفين الذين لهم صلة بموضوع تحصيل الضريبة، أو مراقبة التحصيل، وذلك لتحميل المسؤولية كاملة في حالة التهاون أو التقصير في تحصيل الضريبة.

(ت)- ملاحقة الممتنعين عن دفع الضريبة: فحسب التشريع الضريبي، يجوز ملاحقة المكلف الذي لا يسدّد ما عليه من ضرائب أمام القضاء وللإدارة الضريبية الحق في اللجوء إلى سبل الإكراه لإجبار المكلف، على دفع الضريبة، كحجز أمواله المنقولة وغير المنقولة وبيعها بالمزاد العلني.

(ث)- امتياز دين الضريبة: لدين الضريبة حق امتياز عام على سائر الديون الأخرى، لذلك يُلزم المكلف بالمبادرة إلى دفع ما عليه من ديون اتجاه الإدارة الضريبية، وفي حالة اعتراضه على قيمة الضريبة، فإنّه يكون مجبراً أولاً على سدادها ثم الاعتراض بعد ذلك على مختلف الأوعية الخاضعة للضريبة.

ثانياً: قواعد التحصيل الضريبي

المقصود بقواعد التحصيل الضريبي القواعد القانونية والتي حددها المشرع الضريبي، بحيث يتوقف نجاح الدولة في اختيار النظام الضريبي الأمثل على معرفة كاملة بايديولوجيات المجتمع وكافة أوضاعه الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها وعلى تفهم متعمق للأسس والقواعد العلمية لرسم السياسة الضريبية، فالتأسيس للضريبة حتى تحصيلها يبدأ من تفكير الدولة في الضريبة كمشروع إلى غاية تسديدها من طرف المكلف إلى الخزينة العمومية. و يمكن تلخيصها فيما يلي:

يحدد كل قانون الواقعة المنشأة للضريبة والتي تعني المناسبة أو السلوك الموجب لحصول الدولة على الضريبة من المكلف، ويحدد القانون مجموعة القواعد التي تطبق في كل حالة على كل مكلف بالضريبة إذا ما توفرت بالنسبة له شروط خضوعه للضريبة.

وفيما يتعلق بالضرائب المباشرة، فمثلاً نجد أن الواقعة المنشأة للضريبة للأجور هي حصول الفرد على المرتب أو الأجر أما في الضرائب الغير مباشرة، فيعتبر اجتياز السلعة للحدود الإقليمية الواقعة المنشأة للضريبة على الاستيراد أو التصدير، كما يعتبر إنتاج السلعة هو الواقعة المنشأة للضريبة على الإنتاج أو الانتقال السلعة من مرحلة لأخرى.

إذ أن المكلف بالضريبة يلتزم بدفع الضريبة حسب معدلها وفقاً لما هو قائم وقت تحقق الواقعة المنشأة لها، بغض النظر عن صدور أي قانون جديد يقضي برفع المعدل أو تخفيضه، ويجب إتباع هذه القاعدة

¹-الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، المجلد السادس، العدد الأول، جامعة 2 البلدية، الجزائر، 2015، ص 118.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

حتى في حالة إلغاء الضريبة كلياً أو جزئياً. فيجب الاستمرار في تحصيل الضريبة بالنسبة للحالات التي تمت¹.

عدم المقاصة في دين الضريبة: بحيث لا يحق للمكلف أن يطالب الجهة المختصة بالتحصيل بالوفاء بدين الضريبة عن طريق المقاصة من حق له بذمة الدولة أي أن الجهة المختصة تستوفي الضريبة كاملة، و للمكلف مطالبة الدولة بحقه، و مميزات هذه القاعدة أن حق الدولة مستحق الأداء بعكس حق المكلف قد يكون موضوع نزاع².

قاعدة الدفع أولاً ثم الاعتراض: بحيث على المكلف دفع الضريبة أولاً ثم بعد ذلك له حق الاعتراض في صحة فرضها، و إذا تبين فعلاً وجود خطأ أو إجحاف في حقه فبإمكانه استرجاع جزء أو كل ما تم دفعه من قبل.

امتياز دين الضريبة: اعتبر المشرع أن دين الضريبة ممتاز على جميع ديون المكلف بحيث يحق للدولة تحصيل الضريبة قبل أي دين آخر.

متابعة الممتنع عن دفع الضريبة: ينص التشريع الضريبي على إجراءات متابعة المكلف الممتنع عن دفع الضريبة، وقد يتم ذلك أمام القضاء، ومن بين تلك الإجراءات نجد إلقاء الحجز على ممتلكات المكلف، و طرحها في المزاد العلني، بالإضافة إلى العقوبات الجبائية و المدنية المسلطة على مخالفة أحكام التشريعات الضريبية³.

المبحث الثاني: إجراءات و أهمية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي

للرقابة الجبائية دور فعال في المحافظة على موارد الخزينة العمومية، وتبرز أهميتها من خلال الدور الذي تلعبه في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لذلك سنتطرق من خلال المطالب الثلاثة.

المطلب الأول: برنامج التحقيق المحاسبي

إن عملية التحقيق المحاسبي للملفات ليست عملية عشوائية تلقائية بل هي عملية مبرمجة ومخطط لها بصفة موضوعية وهذا حتى تسير على أحسن وجه وتؤدي إلى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة، أي استخدام برنامج مسطر وفي الغالب يكون سنوياً من بداية التبليغات إلى غاية صدور النتائج الأولية وما بعدها الردود والنتائج النهائية.

أولاً- الهيئات المختصة في إعداد برنامج التحقيق وتنفيذه

إن إعداد هذا البرنامج تم من طرف المصالح الجبائية و يمر على عدة مراحل، أولها مركز الضرائب التي تقوم عند نهاية كل سنة بالانتقاء الأولي لقائمة المكلفين الذين سيكونون محل مراقبة تم ترسلها إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية التي ستحدد عن طريق اللجنة الولائية المتكونة من:

- المدير الولائي للضرائب؛

1 - احمد بلحاج و آخرون، مرجع سبق ذكره، ص30

2 - محمد عباس محرز، اقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص

156

3 - محمد عباس محرز، نفس المرجع، ص 157- 158.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

- المدير الفرعي للرقابة الجبائية؛

- المدير الفرعي للعمليات الجبائية؛

- رئيس المكتب المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

- رئيس المكتب المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

لتحديد القائمة المقترحة لتلك السنة ومرحلة اخيرة تقوم مديريةية الأبحاث والمراجعات بتحويل تلك القائمة إلى برنامج نهائي بعد الفحص وتحليل مختلف الاقتراحات كما يمكن لها أن تضيف إلى القائمة مكلفين آخرين بناء على المعطيات و البيانات الخاصة بحوزتها لأنها هي المسؤولة عن إعداد ومتابعة تنفيذ هذه البرامج¹.

تقوم مراكز الضرائب بإعداد قوائم بأسماء المكلفين المقترحة لعملية التحقيق عن طريق وثيقة تسمى بطاقة الاقتراح، والتي تحتوي على رقم التعريف الجبائي، اسم المكلف، مقر مزاولة النشاط، مركز الجوّاري للضرائب التابع لها إقليميا، سبب الاقتراح للتحقيق ورقم الأعمال المصرح به، حيث تمضي هذه الوثيقة من طرف رئيس المفتشية وترسل إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، هذه الأخيرة تقوم بدراسة هذه الاقتراحات الواردة من مختلف المراكز الجوّارية والتأكد من صحة المعلومات التي تحتويها، والتي تقوم بدورها بوضع برنامج التحقيق الجبائي السنوي، وذلك باقتراح المكلفين الواجب فيهم عملية الرقابة الجبائية، ثم تقوم بإرساله إلى المديرية المركزية للضرائب للفصل فيه سواء بقبوله أو الزيادة في عدد الملفات المقترحة أو انقاصها، بعد ذلك تقوم المديرية المركزية بالمصادقة على البرنامج النهائي للتحقيق وتقوم بإرساله إلى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لمباشرة العمل به².
ونص المرسوم رقم 52 المؤرخ في 29 أفريل 1994 الصادر عن وزارة المالية على ان: "المديرية الفرعية للرقابة الجبائية هي المسؤولة عن إعداد وتنفيذ التحقيق المحاسبي".

ثانيا: المقاييس المتبعة في انتقاء ملفات التحقيق

إن عملية إنتقاء الملفات من الإدارة الجبائية هي الخطوة التمهيدية الأولى في برمجة التحقيق المحاسبي حيث تخضع إلى مقاييس ومعايير أهمها:

- أهمية رقم الأعمال المصرح به خلال السنوات الأربع الأخيرة أو السنتين الأخيرتين؛
- ضعف الهامش الإجمالي مقارنة بالهامش العادي المطبق في نشاط مماثل، وهذا ما يدل على الزيادة الغير عادية في المواد المستهلكة؛
- ضعف القيمة المضافة مقارنة بأهمية النشاط وما هي عليه المنشآت المماثلة ؛
- وجود زيادة في المصاريف وبالتالي التأثير على النتيجة الصافية؛
- تكرار نتائج الخسارة أو الربح الضعيف مقارنة بطبيعة النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به؛
- تغييرات جد مهمة في رقم الأعمال وفي النتائج المصرح بها في مدة الاربع سنوات الاخيرة؛
- ملاحظة استعمال الطرق التدليسية واكتشاف المخالفات ذات الطابع الاقتصادي؛
- الزيادة الكبيرة و المذهلة في المستوى المعيشي للمكلف بالضريبة؛
- دخول مبالغ هامة إلى الحساب البنكي دون تبرير؛

¹ بن صالح لمياء و بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021، ص 54.

² محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2016، ص 42-43.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

- القيام بعمليات شراء لعقارات بمبالغ هامة¹؛
- الرصيد الدائن المتكرر للرسم على القيمة المضافة المسترجعة على عمليات الشراء؛
- الحجم المعتبر للكتلة الاجرية مقارنة بالأنشطة المماثلة؛
- كل توقيف للنشاط أو تصريح بالإفلاس يجب أن يقابله برمجة فورية للتحقيق الجبائي لتحديد خلفية مثل هذه التصرفات؛
- الاستفادة السابقة من مزايا والتحفيزات الجبائية؛
- تغيير مقرات الإقامة وتغيير المقرات الاجتماعية للمؤسسات والشركات²؛
- مظاهر الثروة الخارجية للمستغل أو المسير أو الشركاء؛
- طبيعة النشاط الممارس وأهمية المنتج في السوق؛
- التعديلات المتكررة في القوانين الأساسية للمؤسسة أو الشركة التي توحى بوجود النية للتهرب الضريبي؛
- عدم خضوع المؤسسة لمدة طويلة للتحقيق³؛
- الأنشطة التي يمكن أن تنطوي على عمليات الغش الكبيرة، أو فرص الغش المرتفعة مثل المهن الحرة، مقدم الخدمات نشاطات الاستيراد والبيع بالجملة، شراء واعداد البيع..؛
- الأنشطة المحكمة والغير تنافسية مع السلع المستوردة⁴؛
- الأمور الغير سوية التي تم معاينتها خلال المراقبة الشكلية؛
- تقسيم جغرافي متوازن من أجل أن يسمح بتغطية إقليم الولاية ويمس مجمل الأنشطة والمهن⁵⁷.

المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية

إن التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، تكون محل فحص ومتابعة دقيقة من طرف مصالح الإدارة الجبائية وهذا للتأكد من مدى صحتها ومصداقيتها، وعليه تتمتع الإدارة الجبائية بحقوق قانونية تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه منها ما يلي:

أولا- حق الإدارة في القيام بعملية الاطلاع:

هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطتها يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد عملية التحقيق، بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه، كما يمكننا القول إن حق الاطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي، أما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة الملفات، وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي: "يسمح

¹ محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، مرجع سبق ذكره، ص 56.

² بوغزة عبد القادر و إبراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أدرار، أدرار، الجزائر، 2015، ص 295-296.

³ حمدي شريفي الجيلالي، التحقيق الجبائي و المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 26.

⁴ عوادي مصطفى و زين يونس، مرجع سابق، ص 48.

⁵ بن عمارة منصور، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، الجزائر، 2016، ص 138.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه¹.

وحسب القانون ذاته إن ممارسة هذا الحق يحفظ مصالح الخزينة العمومية على ان تفيد وتساعد كل الجهات المعنية بالاطلاع من استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لأداء المهمة وفي حالة الرفض أو إخفاء بعض الوثائق والمعلومات تسلط عليهم عقوبات مالية، ومن الجهات المعنية بالاطلاع نجد²:

- الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسات التربوية؛
- مصالح الضمان الاجتماعي و المحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين والمحضرين؛
- مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك، مصالح البريد، الصناديق الخاصة؛
- الاطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.

ثانيا- حق الإدارة في الرقابة:

يعتبر حق الرقابة من أهم الصلاحيات الممنوحة للإدارة الجبائية للتأكد من صدق المعلومات المقدمة ضمن التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين، وعليه فحق الرقابة يمثل مجموعة العمليات المنجزة من قبل الأعوان المكلفين برقابة تلك التصريحات بمعطيات خارجية بغية التحقق من سلامتها، من أهم ما جاء به قانون الإجراءات الجبائية في حق الرقابة ما يلي³:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم .
- تمارس حق الرقابة على المؤسسات الإدارية والهيئات العمومية التي تدفع أجورا أو أتعابا.
- يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا مع دراسة الوثائق المحاسبية.
- وفي إطار ممارسة حق الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه مطالب إلى المكلفين منها:
- طلب المعلومات لبيانات غير واضحة في التصريحات المقدمة، وعدم الرد يلزم بتقديم إثبات؛
- طلب إثباتات وأدلة من المكلفين لتجميع معلومات صحيحة ودقيقة يمكن استعمالها في عملية الرقابة؛
- طلب توضيحات من المكلف في حالة وجود معلومات غير متجانسة مع التصريحات السنوية.

المطلب الثالث: أثر التحقيق المصوب على الحصيلة الضريبية

يؤثر التحقيق المصوب على الحصيلة الضريبية مثله مثل باقي أشكال الرقابة الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي والمتمثلة في التحقيق على الوثائق، التحقيق المحاسبي و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، فكل هذه الأنواع تساهم في استرجاع مجموع مبالغ الضرائب والرسوم المتهرب منها من طرف المكلفين بها، وهي تعتبر مبالغ طائلة تؤثر على الحصيلة الضريبية وتؤدي إلى ضعف الحصيلة، مما يؤثر بالسلب على إيرادات الخزينة العمومية ، حيث اعترفت الحكومة الجزائرية بأن الغش والتهرب الضريبيين "بلغا مستويات لا يمكن التغاضي عنها"، وتزامن ذلك مع تقرير لمجلس المحاسبة (حكومي) كشف عن تهرب ضريبي بقيمة 100 مليار دولار وأن المبلغ

المادة 45، قانون الإجراءات الجبائية، المرجع نفسه، ص 24.

² مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008، ص 173.

³ المادتين 18 و19، قانون الاجراءات الجبائية، ص 10.

الفصل الثانيإجراءات وقواعد التحصيل في الجزائر

المشار إليه لدى مجلس المحاسبة، جاء ضمن تقرير مرفق مع نص تسوية ميزانية 2019، ويشمل الضرائب غير المُحصلة، الضريبة على الأملاك، والرسم على القيمة المضافة، وأرباح الشركات، والدخل الإجمالي العام، والغرامات القضائية، وأكدت المصالح المعنية: أن الحكومة قررت وضع برنامج عمل من أجل تحسين التحصيل الضريبي، يقترح إعادة تصميم النظام الجبائي الوطني لتفادي الاختلالات والخسائر الهامة التي تمس الاقتصاد الوطني، بالنظر إلى ضعف مستوى التحصيل الجبائي"، وأما بشأن إمكانية تحصيل المبلغ الذي أورده تقرير مجلس المحاسبة، يرى خبير المالية، أن مبلغ 100 مليار دولار يخص عدة سنوات ماضية، وستجد إدارة الضرائب نفسها أمام أرقام تقادم تحصيلها، كنا أكد أن النظام الجبائي في الجزائر لازال بحاجة إلى المزيد من الإصلاحات، برغم التطور التكنولوجي الذي ساعد على إدارة ملفات الضرائب منذ سنة 2016، إلا أن القطاع بحاجة لإصلاحات عميقة، كما أن المبالغ غير المتحصل بسبب التهرب الضريبي، تقادم بعضها¹.

- :2022/09/13 https://www.maghrebvoices.com/home-page/2021/12/23/%D8%A8%D9%84%D8%BA%D8%AA-100-%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A7%D8%B1-%D8%AF%D9%88%D9%84%D8%A7%D8%B1-%D8%AA%D8%B3%D8%AA%D8%B1%D8%AF-%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%B2%D9%8A%D9%86%D8%A9-%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1%D9%8A%D8%A9-%D8%A3%D9%85%D9%88%D8%A7%D9%84-%D8%A7%D9%84%D8%AA%D9%87%D8%B1%D8%A8-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%9F¹

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل إعطاء ولو نظرة بسيطة حول التحصيل الضريبي في الجزائر، الذي من خلاله عرفنا أهمية إيرادات الضريبية في تمويل خزينة الدولة الجزائرية إذ أن لها دور أساسي وفعال في إنعاش وتوجيه الاقتصاد الوطن ككل والاستثمار بوجه أخص ويمكن القول أن الضريبة هي الوسيلة المفضلة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية وتحقيق الأهداف، لاسيما إن حظيت بعناية كبيرة من طرف الحكومة.

من خلال دراسة هذا الفصل تبين لنا أن للتحصيل الضريبي دور كبير في تنشيط الاقتصاد الوطني إلا أن هناك قصور في المحصلات الضريبية والسبب راجع لعدة عوامل من بينها الضغط الضريبي والازدواج الضريبي دون أن نتناسى التهرب و الغش الضريبيين، فكانت ضرورة الحتمية لوضع وسائل و إجراءات ردعية للتقليل من هذه الآفة الاجتماعية.

الفصل الثالث:

دراسة حالة

عن التحقيق المصوب

بمركز الضرائب

عين تموشنت

الفصل الثالث: دراسة حالة عن التحقيق المصوب بمركز الضرائب

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية من أجل مراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة، ومن أهم الطرق التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الجزائر طريقتي التحقيق المحاسبي المتعلق بالأشخاص المعنويين و التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة المتعلقة بدخول الأشخاص الطبيعيين، باعتبارهما أكثر و تطبيقا من طرف مراقبي الإدارة الضريبية، و على العون المدقق القيام بإجراء عملية التحقيق والتمكن من معرفة مدى صحة تلك التصريحات بهدف الحد أو على الأقل التخفيف من التهرب الضريبي من جهة و فرض العدالة الضريبية من جهة أخرى.

و عليه قمنا بتخصيص هذا الفصل بدراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت، وبالتحديد مكتب المراجعة الجبائية لتسليط الضوء على كل متطلبات البحث في المجال التطبيقي، الذي سنكشف من خلاله مدى مساهمة التحقيق المصوب والرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مع إمكانية الإجابة على إشكالية البحث و اختبار الفرضيتين.

كما تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة (03) مباحث نستهلها بتقديم مركز الضرائب لولاية عين تموشنت ومختلف نشاطاتها، أما المبحث الموالي يتم التطرق إلى الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب مع التركيز على مصلحة المراجعات الجبائية لكونه حقل البحث في الدراسة الميدانية، في حين المبحث الأخير فخصص لدراسة مراحل عملية التحقيق المصوب من بدايتها إلى نهايتها و هذا للمكلفين المختارين حسب معايير معينة و الخاضعين للرقابة الجبائية، مع تحليل بعض الإحصائيات المتعلقة بمساهمة كل أنواع الرقابة الجبائية في تفعيل وتحسين عملية التحصيل الضريبي خاصة التحقيق المصوب موضوع دراستنا.

المبحث الأول: نظرة عامة عن مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

تشكل إدارة الضرائب الجهاز المكلف بتطبيق التشريع الضريبي و تعمل بكل حرص في التحقق من سلامة ذلك التطبيق حماية لحقوق الدولة من جهة، و حقوق المكلفين بالضريبة من جهة أخرى. كما تساهم في تعديلات و التشريعات الضريبية من خلال الاقتراحات التي تقدمها بحكم كونها ذات دراية شاملة للنظام الجبائي و كذلك لأنها المسؤول الأول و المعني بتلك التشريعات الجبائية.

المطلب الأول: تعريف بإدارة الضرائب

كانت مصلحة الضرائب بعين تموشنت في سنة 1984 تسمى مفتشية للمصالح الخارجية لوزارة الاقتصاد، و كانت تابعة لمديرية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، وواصلت مهامها في نفس الهيكل السابق إلى غاية صدور المرسوم التنفيذي رقم 91/60 المؤرخ في 23 فيفري 1991 المتعلق بإنشاء مديريات ولائية للضرائب في ولايات الوطن المتبقية، وبذلك أصبحت لولاية عين تموشنت مديرية خاصة بها و هي إحدى أدوات السلطة التنفيذية التي يقع على عاتقها تطبيق القوانين الضريبية و الاطلاع العلمي باقتراح مشاريع القوانين الضريبية، بحكم تعاملها و معرفتها المباشرة لأفراد المجتمع الضريبي، و من مهامها الأساسية تحصيل أكبر جباية ممكنة لتمويل الخزينة العمومية و التقليل من حالات التهرب الضريبي.

كما أن مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت هي واحدة من واحد و خمسين(51) مديرية ولائية على مستوى الوطن (توجد في ولاية وهران مديريتين للضرائب و الجزائر العاصمة يوجد بها ثلاثة(03)مديريات للضرائب)، و التي باشرت نشاطها بداية من تاريخ 1992/01/02 حيث كانت مفتشية تابعة لمديرية الضرائب بسيدي بلعباس كما ذكرنا سابقا.

كما تخضع إدارة الضرائب إلى قانون الوظيف العمومي المتمثل في الأمر رقم 06-03 تاريخ 15 جويلية 2006 الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 46.

المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية تابعة للمديرية العامة للضرائب، تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية و تحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم، غذ هو مركز تسيير موحد يعمل تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حاليا مراكز الضرائب و المراكز الجوارية، بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه و هم:

- المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات.

تشمل ولاية عين تموشنت على مركز واحد و أربعة مراكز جوارية للضرائب تم انجازها و قد تم افتتاح مركز الضرائب بتاريخ 2 ماي 2013، أما بخصوص المراكز جوارية للضرائب فهي متواجدة في الدوائر التالية: عين تموشنت، بني صاف، العامرية، حمام بوحجر و الذي تم افتتاحهم و مزاولة العمل و التسيير فيهم منذ

تاريخ 28 نوفمبر 2018، هذا حسب القرار المؤرخ في 21 فيفري 2009 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها، و على أساسه تم استحداث هياكل جديدة للضرائب.

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب

يتولى مركز الضرائب لولاية عين تموشنت عدة مهام تكون ضمن اختصاصه، التي تسهر على تأديتها بشكل فعال و تتمثل فيما يلي:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، و تسيير غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة.

- مسك الملف الجبائي للشركات على أرباح الشركات.

-مسك ملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم تسيير عائدات الأرباح الصناعية و التجارية .

-إصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و معاينتها و المصادقة عليها.

-الجداول و المستندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.

-تنفيذ العمليات المادية للدفع و القبض و استخراج النقود.

-ضبط الكتابات و مركز تسليم القيم.

-البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبة التصريحات.

-إعداد و انجاز برامج التدخلات و مراقبة لدى الخاضعين للضريبة و تقييم نتائجها.

-دراسة شكاوي و معالجها.

-متابعة المنازعات الإدارية و القضائية.

-تعويض قروض الرسوم.

-تضمن مهمة استقبال و إعلام المكلفين بالضريبة.

- تتكفل بالإجراءات الإدارية و الجبائية المرتبطة لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات و تعديل نظامها الأساسي.

-تنظم المواعيد و تسييرها.

-تنشر المعلومات و الآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمركز الضرائب

هذا النوع من الرقابة الجبائية يتم على مستوى مصلحة الرقابة التابعة لمركز الضرائب حيث تضم هذه المصلحة خمسة (05) عون من مفتش رئيسي (Inspecteur principal) إلى مفتش رئيسي (Inspecteur en chef) موزعين على ثلاث (03) فرق و كل فرقة مسؤول، تعمل هذا المصلحة على محاربة الغش و التهرب الضريبي، و تكلف لا سيما بإعداد برامج البحث و مراجعة و مراقبة التقييمات و إنجازها.

المطلب الأول: التعريف الهيكلي التنظيمي لمركز الضرائب

سننظر في هذا المطلب أولا إلى تنظيم مصالح مركز الضرائب و ثانيا إلى الهيكل التنظيمي له

أولا- تنظيم مركز الضرائب:

ينظم مركز الضرائب "الولاية عين تموشنت" في ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين للتسيير، حيث من بين هذه المصالح الرئيسية نجد المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث و تكلف بانجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها، و اقتراح عمليات المراقبة و انجازها بعنوان المراجعات في عين المكان، و المراقبة على أساس المستندات المصرحة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية و حوصلة تقييمية دورية.

-**مصالح مركز الضرائب:** يتكون مركز لضرائب من ثلاث (03) مصالح رئيسية و قباضة و مصلحتين، كما سبق ذكره.

1-المصلحة الرئيسية للتسيير، و تكلف ب:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، و المراقبة الجبائية و متابعة الامتيازات و الدراسة الأولية للاحتياجات.

-المصادقة على الجداول و سندات الإيرادات و تقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

- اقترح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو للمراجعة المحاسبية.

-إعداد تقارير دورية و تجميع الإحصائيات و إعداد مخططات العمل و تنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و الأشغال العمومية.

-المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.

-المصلحة المكلفة بجباية قطاع المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة و البحث، و تكلف ب:

- إنجاز إجراءات لبحث عن المعلومة الجبائية و معالجتها و تخزينها و توزيعها من أجل استغلالها.

-اقتراح عمليات المراقبة و إنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان و المراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة البطاقات، و تكلف ب:

-تشكيل و تسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام و الاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة و كذا مراقبتها و تحصيلها.

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، و تخزينها و استردادها من أجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

ب - مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق، و تكلف ب:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و في عين المكان انطلاقا من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.

-مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق، و تكلف ب:

-برمجة و إنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق و حق الزيارة و المراقبة عند المرور و كذا إنجاز في عين المكان لكل المعايير الضرورية لوعاء الضريبة و مراقبتها و تحصيلها.

- اقترح المكلفين بالضريبة لمراجعة حساباتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقاً من المعلومات و الاستعلامات المجمعة.

د - مصلحة المراقبة، التي تعمل في شكل فرق و تكلف ب:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات و في عين المكان.

- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات، و تكلف ب:

-دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمرز الضرائب و ناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، و كذا طلبت استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

-متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

أ- مصلحة الاحتجاجات و تكلف ب:

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها و استرجاع الضرائب و الرسوم و الحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة

- معالجة منازعات التحصيل.

ب- مصلحة لجان الطعن و المنازعات القضائية و تكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب و الرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي.

-المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون و الشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج - مصلحة التبليغ و الامر بالدفع و تكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة و إلى المصالح المعنية.

-الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

-إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات و تبليغها للمصالح المعنية.

4- القباضة: و تكلف ب:

-التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة او الفردية التي تصدر في حقهم و كذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع و التنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة و تقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق.

-مصلحة المحاسبة.

- مصلحة المتابعات.

تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5- مصلحة الاستقبال و الإعلام تعمل تحت سلطة رئيس المركز و تكلف ب:

-تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم.

-نشر المعلومات حول حقوقهم و واجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6- مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل و تكلف ب:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية و تأمينها و كذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها

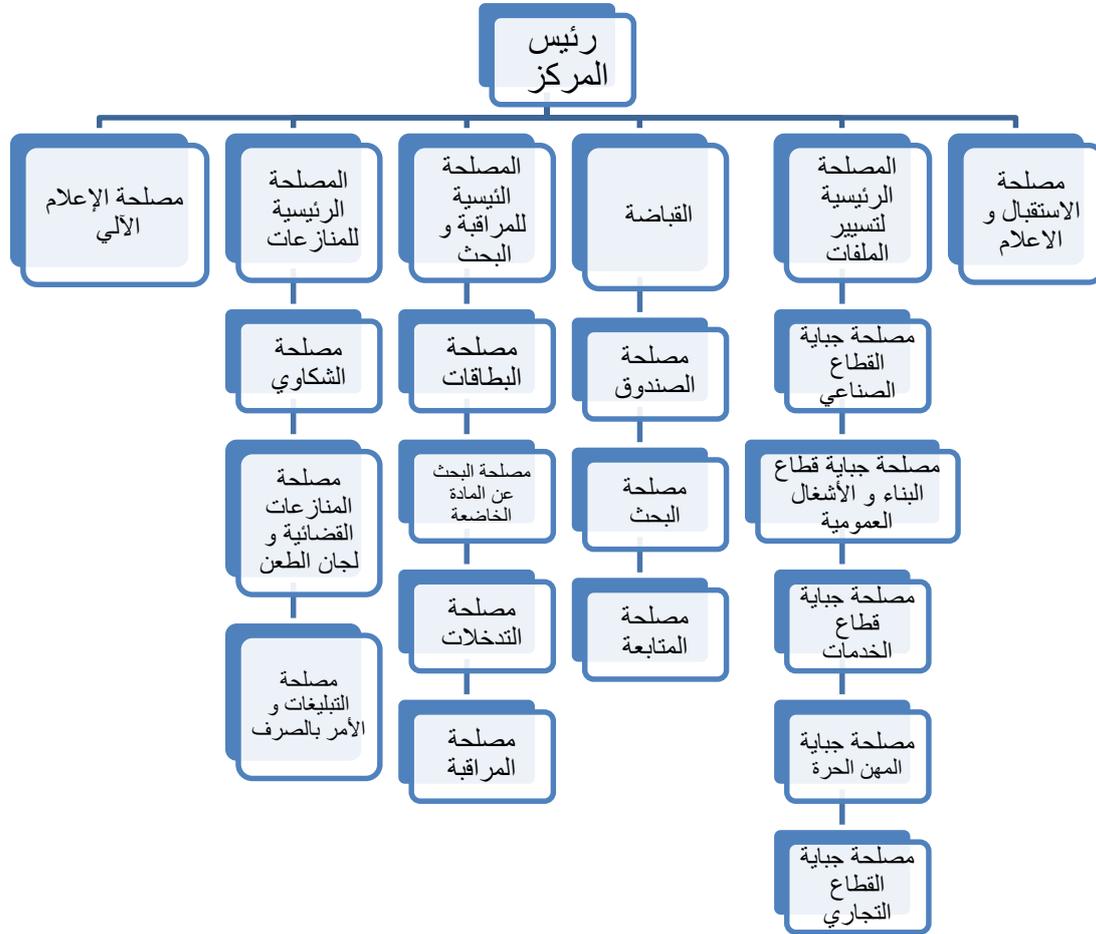
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد و لوازم أخرى و كذا التكفل بصيانة التجهيزات.

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة و أمن المقرات.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

يتمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب في الشكل التالي:

الشكل رقم 1/3: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب عين تموشنت



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

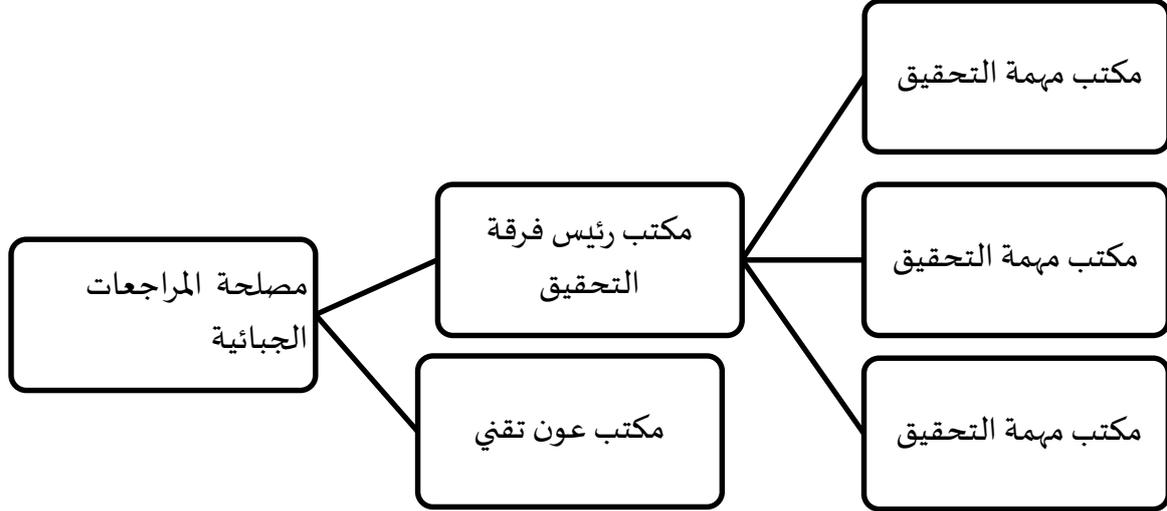
المطلب الثاني: تعريف مصلحة المراجعات الجبائية

ان المهمة التي تؤديها مصلحة المراجعات الجبائية ليست بالسهلة و هذا راجع إلى طبيعة و تعقد هذه المهمة، لذلك تعتبر هذه المصلحة من أهم مصالح مركز الضرائب على مستوى الولاية حيث تسهر على ضمان توحيد و تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية.

أولا - تعريف مصلحة المراجعات الجبائية

هي إحدى مصالح المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية و تم استحداثها بموجب المادة 77 فقرة 1 من المرسوم التنفيذي رقم 06-237 المؤرخ في 12/09/2006 الجريدة الرسمية العدد 20 سنة 2009، و يشرف على هذا المكتب رئيس المكتب و يليه رئيس فرقة التحقيق، و هذا الأخير يشرف على مهام ثلاث فرق للتحقيق.

ثانيا- الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية
يتمثل الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية في الشكل التالي:
الشكل رقم 2/3: الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

المطلب الثالث: مهام مصلحة المراجعة الجبائية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مهام مصلحة المراجعات الجبائية في الفرع الأول و إلى مهام رئيس فرقة التحقيق في الفرع الثاني و ذلك كما يلي:

أولا- مهام مصلحة المراجعات الجبائية

يشرف على المراجعات الجبائية رئيس مكتب بحيث يتولى المهام التالية:
-متابعة تنفيذ برامج التحقيق؛

-تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛

- إعداد الوضعيات الإحصائية في التقارير الدورية التقييمية؛

ثانيا- مهام رئيس فرقة التحقيق

إن أهم ما يقوم به رئيس فرقة التحقيق نوجزه في النقاط التالية:

- وضع خطة عمل للبرنامج السنوي المسطر؛

-حضور أول مداخلة في عين المكان بين المكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق لأجل إمضاء محضر المعاينة؛

-متابعة و مراقبة سير العمل؛

-توجيه و تصحيح الأعمال المنجزة؛

-تنظيم كل التدخلات الميدانية المتعلقة بمهام التحقيق؛

- العمل على احترام المدة القانونية الخاصة بالتحقيق في عين المكان؛

-المشاركة في اتخاذ القرار النهائي و المتعلق بنتيجة التحقيق؛

- استقبال المكلفين بالضريبة و الأخذ بعين الاعتبار كل ملاحظاتهم و الاهتمام بها؛
- إعداد إشعار بالتقويم الأولي والنهائي؛
- إعداد تقارير التحقيق من طرف أعوان التحقيق؛
- _ التأكد من صحة إعداد الوارد (Rôle individuel) ؛

المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المصوب

لقد تم التطرق في الفصل الأول إلى المراحل التي تمر بها عملية التحقيق المصوب و المتمثلة في الإجراءات الأولية التي تسبق عملية التحقيق و يليها كل مراحل ممارسة التحقيق المصوب، و في النهاية أعمال نهاية التحقيق و الإجراءات الختامية، حيث نتطرق في هذا المبحث بالتفصيل إلى هذه المراحل من خلال الدراسة التي قمنا بها لإحدى المؤسسات التي خضعت لعملية التحقيق المصوب.

المطلب الأول: الدراسة الأولية لوضعية المؤسسة قيد التحقيق

يتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى دراسة حالة خاصة للرقابة الجبائية و المتمثلة في التحقيق المصوب، حيث قام المحقق بدرجة مفتش رئيسي بشرح وافي بالنسبة لملف المكلف بالضريبة الذي تم برمجته في التحقيق المصوب لبرنامج الرقابة لسنة 2021، حيث حدد لنا طبيعة نشاط المؤسسة قيد التحقيق.

أولا - التعرف على الهوية الجبائية للمكلف:

سنتطرق إلى دراسة آليات التحقيق المصوب الذي تم فرضه على المؤسسة وفق البرنامج التحقيق الخاص بسنة 2021 الذي يتم من خلاله فحص محاسبة المكلف بالضريبة لسنتين غير متقدمة تتعلق بسنة 2019 وسنة 2020.

المكلف (x) المعني بالتحقيق يمثل مؤسسة ذات مسؤولية محدودة الكائن مقرها بعين تموشنت، إن المؤسسة التي تم إخضاعها للتحقيق المصوب تمارس نشاط أشغال البناء ابتداء من تاريخ 05/06/2004 يقع المحل في المنطقة الصناعية لمدينة (z).

و المحل تم بناؤه من طرف المالك السيد "ع" خلال سنة 2003 وتبلغ مساحته 315م²، تحتوي على معدات والآلات و المواد الأولية اللازمة لمزولة نشاط أشغال البناء.

تتعامل المؤسسة الفردية مع موردين من مختلف ولايات الوطن، كما لها عدة زبائن، تمتلك حساب بنكي لدى بنك الفلاحة والتنمية الريفية "على مستوى مقرها الاجتماعي" BADR. وكذا حساب بنكي على مستوى "بنك سوسيتي جنرال"،

-المؤسسة برمجت من قبل للتحقيق على الوثائق على مستوى المتفشية لمدة ثلاثة سنوات 2003 ،
2004 و2005.

كما يشمل الملف الجبائي على الوثائق التالية على سبيل المثال:

بما أن المؤسسة الفردية تمارس نشاط أشغال البناء فإنها تخضع لمجموع الضرائب و الرسوم والمتمثلة في
ما يلي:

❖ خضوع رقم الأعمال المحقق خلال سنة النشاط إلى ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA بنسبة 19%

❖ خضوع رقم الأعمال إلى الرسم على النشاط المهني TAP بنسبة 2%

❖ للضريبة على الدخل الإجمالي. IRG

❖ بما أن المؤسسة توظف أجراء فإنهم يخضعون لضريبة الدخل الإجمالي فئة أجور (IRG sur salaire)

❖ إن المؤسسة ملتزمة بكل الالتزامات المحاسبية المتمثلة في مسك دفتر اليومية و دفتر الجرد موقعان من

طرف المحكمة المختصة إقليميا و تقديم التصريحات التالية حسب المواعيد المنصوص عليها في القانون

الجبائي و المتمثلة في:

▪ تصريح الميزانية الجبائية قبل الفاتح من أفريل من كل سنة .

▪ التصريح بالربح الصافي عن طريق وثيقة G01 لدى المفتشية سابقا و حاليا مركز الضرائب قبل

الفاتح من أفريل من كل سنة التي تلي سنة النشاط.

▪ تصريحات شهرية برقم الأعمال المحقق و الرسوم الواجبة الدفع عن طريق وثيقة G50

▪ تقديم وثيقة G29 والذي يتضمن مجموع العمال و ما يتقاضونه من أجور و مشاركتهم لدفع

IRG/s

يخضع النشاط المكلف بالضريبة لنظام الربح الحقيقي (Régime de réel) من قبل مركز الضرائب

والضرائب المفروضة عليه هي كالتالي :

-الرسم على النشاط المهني TAP

-الرسم على القيمة المضافة TVA

-الضريبة على الدخل الإجمالي IRG/BIC

-الضريبة على الدخل الإجمالي بخصوص الأمر IRG/SUR SALAIR.

المطلب الثاني: مراحل التحقيق المصوب

مهمة التحقيق جاءت بأمر من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بتاريخ 2021/03/15 هذا من أجل التحقيق المصوب وفق برنامج سنة 2021 الخاصة لسنتي التحقيق غير المتقدمة وهي كالاتي: 2019 و 2020 أي الفترة الممتدة من 01 يناير 2019 إلى غاية 31 ديسمبر 2020.

-الأعمال الأولية للتحقيق المصوب:

بعد إبلاغ أعوان التحقيق بالبرنامج السنوي 2021 للتحقيق المصوب المتعلق بالسنوات غير المتقدمة و هي 2019 و 2020 يقوم العون المحقق بإحضار الملف الجبائي الخاص بالمكلف بالضريبة الذي تم برمجته.

يقوم بملاً استمارة إشعار بالتحقيق و تسجيلها في السجل الصادر و المسجلة تحت رقم 85/المديرية الولاية للضرائب بعين تموشنت / المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية / مكتب المراقبة الجبائية بتاريخ 2021/04/02 و مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة عن طريق رسالة محفوظة مع إشعار بالاستلام و منحه مدة 10 أيام لتحضير الوثائق المحاسبية و الاستعانة بوكيل جبائي من اختياره.

يعمل المحقق على ملاً وثيقة طلب المعلومات لأجل إرسالها إلى مختلف البنوك و المؤسسات المالية و مختلف الإدارات العمومية و الزبائن المتعامل معهم بالإضافة إلى فحص الملف الجبائي الخاص بالمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة و ذلك من خلال دراسته و التأكد من وجود كل التصريحات اللازمة و العمل بالاعتماد على وثيقة كشف الزبون التي تبين المؤسسات و الإدارات و الخواص الذي تعاملت معهم المؤسسة و ذلك من خلال المبالغ التي تحصلت عليها أو قيمة المشتريات و ذلك سيساعد على تشكيل رقم أعمال جديد في حالة ما إذا تبين أنها غير مصرح به.

عند انقضاء أجل 10 أيام الممنوحة للمكلف المراد التحقيق في محاسبته لتحضير الوثائق المنصوص عليها في التشريع الضريبي ؛ يقوم الأعوان بالتحقيق بالزيارة الميدانية إلى المقر الاجتماعي للمؤسسة حسب التاريخ المدون في الإشعار بالتحقيق و ذلك للتأكد من وجود الدفاتر المحاسبية و ما إذا كانت العمليات المحاسبية مدونة و مسجلة وفق القانون و التأكد من كونها موقعة و ممضية من طرف رئيس المحكمة المختص إقليمياً؛ مع تحرير ذلك في محضر معاينة ممضي عليه من طرف الأعوان المحققين و رئيس فرقة التحقيق و المكلف بالضريبة و كذلك تدوين فيه عدد العمال المستخدمين فعلاً ؛ التعريف بالزبائن و الموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة؛ و كذلك تحديد المعدات المستعملة من قبل المؤسسة؛ مع إعطائه نسخة من هذا المحضر و إعلانه إذا كان المحل غير ملائم لإجراء التحقيق المصوب فيطلب منه توفير الوثائق المحاسبية و إحضارها إلى مكتب أعوان التحقيق في مركز الضرائب مع طلب خطي لذلك.

-دراسة المحاسبة من الناحية الشكلية:

يقوم العون المحقق بالتأكد ما إذا كانت الوثائق المحاسبية موافقة لما ينص عليه القانون من حيث عدم ترك بياض وتشطيب أو ترك فراغ، كما يجب أن تكون ممضى عليها من قبل المحكمة المختصة إقليميا و يكون مرقم ومختوم عليه وأن تكون المحاسبة مدونة من تاريخ بداية النشاط إلى غاية تاريخ التحقيق وبما أن محاسبة المكلف شملت كل هذه الشروط فلقد قبلها العون المحقق من حيث الشكل.

- دراسة المحاسبة من ناحية المضمون:

يتبين من فحص مضمون المحاسبة أن هناك تخفيض في قيمة المشتريات وكذلك فواتير الشراء غير قانونية وتم الشراء من عند موردين سبق وان الدولة صرحت بعدم الأخذ بمصداقية الفواتير التي يصدرونها لأنهم متهربين من الضريبة وليس لهم وجود جبائي ولا حتى موقع جبائي لذا عوقب المكلف بالضريبة وهو من يتحمل دفع ضريبة tva المفروضة عليه.

من خلال تفحص الوثائق المحاسبية تبين وجود بعض النقائص و الأخطاء لبعض العمليات و هي كما يلي
بالنسبة لسنة 2019:

من شركة SCIBS مبلغ المشتريات غير مصرح به: 319.200 دج
كما تبين أن هناك فرق بين قيمة المشتريات المصرح بها في الميزانية و المشتريات المصرح بها في استمارة خصم TVA وقيمتها حسب العملية التالية:

$$4.546.303.81+407.146.85=4.953.450.66$$

و قيمة المشتريات غير المصرح بها: (HT) 649.383 = 330.183 + 319.200

بالنسبة لسنة 2020:

-مشتريات مصرح بها من قبل شركة SODMAC بقيمة: 1.317.538,24 دج

المشتريات المصرح بها: 1.201.376 دج

الفرق غير المصرح به = 116.161 دج

-إعادة تشكيل رقم الأعمال و الأرباح:

تشكيل رقم الأعمال غير المصرح به =معامل القيمة المضافة X قيمة المشتريات المخفضة

(معامل القيمة المضافة كالتالي: لسنة 2019 هو 1,77، لسنة 2020 هو 1,78،

أ) - تشكيل رقم الأعمال:

بالنسبة لسنة 2019:

رقم الأعمال المخفض = 1.149.407 دج = 1.77 X 649.383

رقم الأعمال المشكل = رقم الأعمال المصرح به + رقم الأعمال المخفض

رقم الأعمال المشكل = 28.208.828 + 1.149.407 = 29.358.235 دج

بالنسبة لسنة 2020:

رقم الأعمال المخفض = 1.78 × 116.161 = 206.766 دج

رقم الأعمال المشكل = 206.766 + 33.164.031 = 33.370.790 دج

الجدول رقم 1/3: الوضعية الجبائية بالنسبة TAP و TVA:

2020	2019	السنوات البيان
33.370.790	29.358.235	رقم الأعمال المشكل
33.164.031	28.208.828	رقم الأعمال المصرح به
206.766	1.149.407	الفرق (التقويم)
4.135	22.988	حق TAP
413	2.298	عقوبة
4.548	25.286	حق TAP + عقوبة
39 285	218 387	حق TVA
3 928	54 596	عقوبة
43 213	272 983	حق TVA + عقوبة

المصدر: من إعداد الطالبين استنادا بوثائق من مركز الضرائب

كل الغرامات المطبقة في الوعاء الضريبي تكون حسب المادة 193-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمادة 116 من قانون الرسم على رقم الأعمال.

المطلب الثالث: نتائج التحقيق المصوب

التحقيق المصوب كما سبق تعريفه في الفصل الأول يتعلق بمدة تحقيق أقلها سنة أكثرها سنتين أما بخصوص الضرائب التي تخضع للتحقيق يمكن ان تتعلق بضريبة واحدة أو عدة ضرائب، وفي دراستنا الحالية تم التحقيق في نوعين من الرسوم وهما الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة.

1- رد المكلف بالضريبة عن التقييم الأولي:

يمنح المشرع الجزائري أجل 40 يوم للمكلف بالضريبة المعني بعملية التحقيق المصوب للرد على نتائج التحقيق، و ذلك بواسطة إجابة مكتوبة و في هذه الحالة التطبيقية فان المكلف رد في الآجال القانونية عن عدم قبوله للضرائب المفروضة عليه خلال عملية التحقيق.

بعد استلام التبليغ الأولي من طرف العون المحقق، قام المكلف بإرسال جوابه يوم 2021/11/23 عن هذا التقييم الأولي مرفقة ببعض الوثائق التبريرية و التي عبر فيها عن عدم رضاه بالتسوية الجبائية مدعما احتجاجه بوثائق على بعض النقاط .

قامت مصلحة الضرائب بدراسة معمقة و دقيقة للتبريرات و قد تم كذلك تحديد جلسة عمل يوم 2021/11/27 بحضور المكلف و مستشار المؤسسة و قد حرر محضر يلخص ما جاء في الجلسة كما تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الأولي.

2- التقييم النهائي لعملية التحقيق المحاسبي:

قام العون بتسليم التبليغ النهائي الصادر ب2021/11/28 و المتضمن النتائج المتوصل إليها سابقا للمكلف بالضريبة، وبعدها تم إصدار الجداول الأخرى و ابلاغ المكلف بها ثم إرسالها إلى قبضة الضرائب للتحصيل. بعد تسليم التبليغ النهائي قام المحقق بإعداد التقرير بعملية التحقيق رقم 2021-52 و المتضمن كل التفاصيل والأحداث الميدانية من إرسال إشعار بالتحقيق في المحاسبة إلى غاية إصدار جداول الضرائب و إعادة فرض الضريبة من جديد، أما التقرير يحتوي على التفاصيل التالية:

- تقرير التحقيق المصوب الذي أصدره المحقق مع التطرق إلى الهوية الجبائية للمكلف الخاضع للرقابة.
- إذا كان تقرير الإشعار مرسلا عن طريق البريد أو قد سلمه للمكلف مباشرة.
- تحديد المادة القانونية لعملية التحقيق المصوب.
- تحديد الأخطاء و التجاوزات، و كذلك العقوبات مع توضيح النصوص القانونية المقررة لذلك.
- من جهة أخرى الوثائق يجب أن تكون ملحقة بنسخ لتقرير التحقيق و إرسالها إلى المديرية الجهوية للضرائب و كذلك مكتب المراجعات الجبائية.
- كشف المحاسبة.
- نسخة من الإشعار الأولي.
- نسخة من رد المكلف.
- الحالة التي تعكس طبيعة الضرائب المؤسسة، الحقوق و العقوبات.

و في الأخير يقوم المحقق بملأ وثيقة نهاية عملية التحقيق و يمضي عليها و يسلمها لمسؤول المصلحة.

كما يقوم العون المحقق بتحديد موعد مع المكلف ليسلمه وثائقه المحاسبية التي كانت متواجدة لذا مكتب التحقيق.

وفي حالات أخرى يمكن أن تمر 40 يوما دون إن يرد المكلف بالضريبة على الإشعار بالتقويم الأولي ويعتبر بالنسبة لإدارة الضرائب قبول ضمني.

وفي حالة الرد في الآجال القانونية و أحضر المكلف بالضريبة كل الوثائق التبريرية فإذا كانت مقنعة فيأخذ بها العون المحقق و يعيد مراجعة و تصحيح التقويم الأولي و يقوم بإبلاغ المكلف بكل التغيرات عن طريق التقويم النهائي عبر رسالة مسجلة بواسطة إشعار بالاستلام.

ثم يتم العون المحقق مهامه من خلال استخراج الوارد (ROLE INDIVIDUEL).

وهكذا تكون مهمة التحقيق المصوب قد انتهت لكن هذا لا يمنع في حالة عدم اقتناع المكلف بنتائج التحقيق أن يلجأ إلى وسائل الطعن المنصوص عليها في القانون.

المطلب الرابع: أهمية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي في عين تموشنت

للرقابة الجبائية دور فعال في المحافظة على موارد الخزينة العمومية، وتبرز أهميتها من خلال الدور الذي تلعبه في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لذلك سنتطرق من خلال الجدول الآتية لعدد الملفات التي يتم إخضاعها لأشكال الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب بولاية عين تموشنت.

الجدول رقم (2/3): عدد الملفات الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية (2012-2020)

السنة	مراقبة التقييمات	الفرقة المختلطة	التحقيق المعمق في مجمل الجبائية	التحقيق المحاسبي	التحقيق المصوب	التحقيق في الوثائق
2012	148	11	02	22	6	93
2013	154	13	03	45	26	165
2014	180	17	00	48	22	154
2015	142	18	05	39	19	130
2016	168	22	05	35	17	129
2017	156	15	04	33	18	102
2018	140	17	09	38	13	110
2019	150	19	07	23	15	123
2020	160	15	03	20	10	87

المصدر: من إعداد الطالبين استنادا بوثائق مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (2-3) نستخلص ما يلي: بالنسبة للرقابة المتعلقة بتقييم العقارات المبنية وغير المبنية عدد الملفات الخاضعة للتقييم تتراوح بين 140 كحد أدنى و 180 ملف كحد أقصى، أما عن الفرقة المختلطة فهي نوع من التحقيق الذي يتولى جمع المعلومات حول المكلفين الذين تم

برمجتهم للرقابة واستغلالها في متابعته بخصوص الضرائب المصرح بها، وهذه الملفات تراقب من قبل ثلاث مصالح إدارية تتعاون فيما بينها وهي مصلحة الضرائب والجمارك ومصلحة المنافسة ومراقبة الأسعار، ثم تأتي الرقابة الجبائية بأشكالها المتعددة، في بخصوص التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية نلاحظ أن سنة 2014 لم يتم برمجة أي مكلف بالتحقيق، وعدد الملفات المراقبة ترواحت بين 2 ملف إلى 9 ملفات كحد أقصى، بحيث شهدت هذا التحقيق تزايد طفيف في عدد الملفات المراقبة، أما سنة 2020 فقد بلغ عدد الملفات 03 بسبب وباء الكورونا، أما فيما يتعلق بالتحقيق المحاسبي نلاحظ تزايد في عدد الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية حيث بلغت 45 ملف بمقارنتها بسنة 2012 حيث بلغت 20 ملف وذلك ابتداء من سنة 2013 وتزامن ذلك مع افتتاح مركز الضرائب بعين تموشنت، وبخصوص التحقيق المصوب كذلك تزايد في عدد الملفات المراقب في تصريحاتها، أما التحقيق في الوثائق عدد الملفات المراقب فيها ترواحت بين 87 ملف إلى 165 ملف كحد أقصى، كنتيجة لأشكال الرقابة التي تناولنها في هذا المطلب، فإن التسوية الجبائية لتلك الملفات التي تم مراقبتها نتج عنها مبالغ طائلة والتي تتضح في الجدول الآتي:

الجدول رقم (3/3): مبالغ التهرب المرصودة في إطار آليات الرقابة الجبائية (2012-2020)

السنة	مبلغ التهرب (مراقبة التقييمات)	مبلغ التهرب (التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية)	مبلغ التهرب (التحقيق المحاسبي)	مبلغ التهرب (التحقيق المصوب)	مبلغ التهرب في الوثائق	المجموع
2012	174 32	987 124	42 541 102	2 543 201	29 982 456	213 057
2013	780 29	3 785 254	215 218	11 789 415	31 149 205	751 869
2014	475 21	00	142 234	14 594 206	24 285 941	198 764
2015	109 23	8 304 693	147 178	21 000 347	25 249 451	755 747
2016	148 24	4 924 701	248 198	17 951 174	21 108 768	214 039
2017	207	8 673 670	231	12 410 200	27 627 849	068 157

				249			30	
476	461	23 714 520	8 200 885	258	109	5 978 540	324	407
					302			44
655	188	33 295 236	7 189 470	318	115	10 705 910	146	457
					210			61
744	704	20 946 184	9 475 921	683	157	1 358 241	281	201
					164			59

المصدر: مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

خلال فترة الدراسة الممتدة من (2012 - 2020) يلاحظ من خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (3-3) أن مبالغ التهرب الضريبي المرصودة من قبل جهاز الرقابة الجبائية شهدت زيادات متذبذبة من سنة إلى أخرى ومن شكل مراقبة إلى آخر فبالنسبة للتهرب الضريبي في إطار مراقبة التقييمات وهذا النوع من الرقابة يتعلق بحقوق التسجيل والإشهار عندما تتم عمليات إقتناء العقارات المبنية وغير المبنية، ونتج عن هذا الشكل الرقابي أكبر تقييم لسنة 2019 حيث بلغ **61 146 457** دج وأقل تقييم يعود لسنة 2014 حيث بلغ المبلغ **475 21 368** دج.

أما فيما يتعلق بالحصيلة الضريبية الناجمة عن عملية التحقيق المحاسبي ويمس هذا الشكل الرقابي كل الملفات الجبائية التي تخضع للنظام الحقيقي ويتطرق لمجمل الضرائب التي تخضع لها المؤسسة المحقق في محاسبتها، ونتج عن هذا التحقيق المحاسبي مبلغ التهرب الذي يعد أكبر تقييم لسنة 2018 حيث قدر المبلغ ب **258 109 302** دج أما أقل مبلغ كان في سنة 2012 حيث قدر ب **42 541 102** دج، وهذا التباين مرجعه عدد الملفات المراقبة وعدد أعوان التحقيق بحيث تم إعلامنا بأن عدد أعوان التحقيق قد تضاعف من ستة أعوان إلى 20 عون بسبب افتتاح مركز الضرائب في 20 ماي 2013، ثم أخذ عدد الأعوان في تناقص بسبب التقاعد وتغيير الوظيفية والوفاة حيث تراجع سنة 2016 وأصبح العدد 11، أما فيما يتعلق بالحصيلة الضريبية الناجمة عن عملية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الذي يمس ضريبة واحدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي بحيث كان أكبر تقييم لسنة 2019 حيث بلغ **61 146 457** دج وأقل تقييم يعود لسنة 2012 حيث بلغ **124 987** دج، وبالنسبة للتهرب الضريبي في إطار التحقيق المصوب ويعنى هذا النوع بضريبة واحدة أو أكثر لفترة تحقيق لا تتجاوز سنتين، ولقد كان أكبر مبلغ تم رصدته يتعلق بسنة 2015 وقدر ب **21 000 347** دج، وأقله سنة 2012 حيث بلغ **2 543 201** دج، أما فيما يتعلق بالحصيلة الضريبية الناجمة عن عملية التحقيق على الوثائق كان أكبر مبلغ تم رصدته يتعلق بسنة 2019 حيث بلغ **33 295 236** دج وأقله سنة 2020 حيث بلغ **20 946 184** دج، أما عن الحصيلة الإجمالية التي حققها جهاز الرقابة بكل أشكاله رصد أكبر حصيلة

ضريبية ناتجة عن التهرب الضريبي في سنة 2018 حيث بلغ **384 476 461 دج**، وأقل حصيلة كانت سنة 2012 حيث بلغ **108 213 057 دج**.

نستخلص مما سبق أن التحقيق المصوب حقق أقل حصيلة ضريبية مقارنة بالحصيلة الضريبية المحققة عبر كل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق وحسب اعوان التحقيق هذه الحصيلة المتواضعة سببها قلة الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب وكذلك كونه يمس ضريبة واحدة في كل الحالات ويمس فترة ومنية قد تكون سنة أو سنتين على الأكثر، غير أنه حقق حصيلة مرتفعة نسبيا عن الحصيلة المحققة من إعادة تقييم عمليات إقتناء العقارات، كما أن التهرب الضريبي مازال يشكل هاجسا للدولة بالرغم من الإصلاحات التي مست قطاع الضرائب، خاصة بعد التركيز على الرقابة الجبائية والتي تتعلق بإنشاء مراكز الضرائب على المستوى الوطني واعتماد نظام جبايتك وإحلال نظام معلومات جبائي متاح على موقع الانترنت يضم كل المعلومات الجبائية والنصوص القانونية وتعليمات ودلائل جبائية تتعلق بكيفيات التصريح والتسديد وتوضيح التزامات وواجبات المكلفين بالضريبة وكل ما يهم المكلف وما يتعلق بالنظام الضريبي الجزائري.

كما أن هناك موقع يهتم بانشغالات واستفسارات المكلفين حول وضعيتهم الجبائية، ويقدم كل ما يحتاجه المكلف من وثائق ومعلومات، بالرغم من الجهود المبذولة في إطار الرفع من الحصيلة الضريبية وتوعية المكلف بأهمية المشاركة في تغطية النفقات العامة من خلال دفع مستحقاته الضريبية، إلا أنّ التهرب الضريبي لا يزال في تزايد ويرجع ذلك إلى محدودية الوسائل والأساليب الرادعة.

أظهرت النتائج المستخرجة من دراسة حالة التحقيق المصوب بمركز الضرائب لعين تموشنت صدق الفرضيتين التي مفادهما:

- للتحقيق المصوب دور في التخفيف من حدة ظاهرة التهرب والغش الضريبي مما يؤدي إلى رفع الحصيلة الجبائية في مركز الضرائب لعين تموشنت.
- التحقيق المصوب يساهم في التحصيل الضريبي بشكل أقل مقارنة بباقي أنواع الرقابة الجبائية بمصالح الضرائب في عين تموشنت.

خلاصة الفصل الثالث:

تطرقنا في الفصل التطبيقي للتعريف بالجهة التي استقبلتنا خلال أيام التربص بغية استكمال متطلبات الدراسة بخصوص دراسة ميدانية في إدارة الضرائب بعين تموشنت، وقمنا بالتعريف بمديرية الضرائب ومديرياتها الفرعية وهي خمسة مديريات فرعية، وكذلك توضيح هيكلها التنظيمي، كما قمنا بتعريف المصالح الخارجية والمستحدثة لإدارة الضرائب، والمتمثلة في مركز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب والبالغ عددها أربعة مع تمثيل الهيكل التنظيمي، وذكر المهام المخولة لكل منها.

ولقد تبين لنا من خلال المعطيات المستمدة من المديرية الولائية للضرائب ومصالحها الخارجية، أنّ عملية التحصيل الضريبي تتم بطريقة جيدة وتمكنت المصالح الجبائية من زيادة إيراداتها الضريبية من خلال السيطرة على ظاهرة التهرب والغش الضريبي نسبيا وخنق حيزها وتضييقه من خلال الصرامة والجدية في تطبيق مبادئ وإجراءات الرقابة الجبائية بصفة عامة والتحقيق المصوب بصفة خاصة.

ومن خلال هذه الدراسة تبين أن مديرية الضرائب ومركز الضرائب والمراكز الجوارية في عين تموشنت عن طريق المصالح المكلفة بالدراسة والبحث عن المادة والوعاء الضريبي الواقعي نسبيا، أنها تحرص على رعاية إيرادات الخزينة العمومية، بدراساتها الدقيقة والمشددة في ردع ومعاقبة كل متهرب عن الضريبة، وتركيزها على حماية موارد الدولة التمويلية.

كما تبين من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت و التي سلطنا الضوء على أهم تقنيات التحقيق المصوب و معرفة مختلف مراحل و أهميته لدى الإدارة الجبائية، لمعرفة صحة و مصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة و كل أنواع الرسوم و الضرائب التي يخضعون لها، و هذا بهدف استرجاع المبالغ المالية المتملص والمتهرب من قبل المكلفين الذين يلجئون للتهرب والغش الضريبي لفائدة الخزينة العمومية.

و بالرغم من الجهود المبذولة من طرف الدولة إلا أن آلية التحقيق المصوب على مستوى الولاية تعتبر ضعيفة مقارنة بحجم التهرب الضريبي، و ذلك عائد للصعوبات و المشاكل التي تعيق الرقابة الجبائية.

الخاتمة

الخاتمة

الخاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع والتي قسمناها إلى ثلاثة فصول حاولنا الإحاطة بكل جوانب الموضوع، حيث تطرقنا من خلال هذه الفصول إلى أهم النقاط ذات الصلة، و تم الربط بين الجانب النظري و التطبيقي، لمعرفة وتوضيح كيفية اكتشاف مراقبي الإدارة الجبائية لطرق التهرب الضريبي التي استعملها المكلف للتهرب من دفع الضريبة، وهذا باستعمال أحد أشكال الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق المصوب، وهذا النوع من التحقيق ضئيل مقارنة بالتحقيق المحاسبي لأنه وسيلة ضعيفة نظرا لحساسيته من قبل المكلف بالضريبة، حيث يعتبرونه عبء عليهم، مما يصعب من أداء الأعوان المحققين لمهمتهم الرقابية.

أولا_ نتائج الدراسة:

من خلال العرض المقدم ضمن فصول البحث والتي شملت التحقيق المصوب وتأثيره على الحصيلة الضريبية لولاية عين تموشنت توصلنا إلى النتائج التالية:

1- نتائج الجانب النظري:

(أ)- للضريبة أهمية كبرى ليس لكونها مورد مالي يمول نفقات الدولة فحسب بل تتعدى هذا لكونها أداة تؤثر في الأوضاع الاقتصادية لتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

(ب)- إن إجراءات التحصيل الضريبي (الودي والجبري) تساهم في القضاء على التهرب الضريبي، وبالتالي هي وسيلة فعالة لتعظيم الحصيلة الضريبية، هناك تحصيل ضريبي ودي، وهو أن يدفع المكلف مستحقاته الضريبية طواعية لإدارة الضرائب من دون تدخل الإدارة الضريبية، والتحصيل الودي يتفرع إلى أنواع مثل طريقة التوريد المباشر وطريقة الأقساط المقدمة، وطريقة الحجز من المنبع، وهناك تحصيل جبري وهو تدخل الإدارة الضريبية بطريقة قانونية وقسرية لإجبار المكلفين الممتنعين على دفع مستحقاتهم الضريبية.

(ت)- أثرت التعديلات في النظام الضريبي بالإيجاب على التحصيل الضريبي، ولكن كثرتها وتعديلها كل سنة في إطار القوانين المالية تؤثر سلبا على استيعاب الخاضعين لها، وحتى على درجة استيعاب أعوان الإدارة الجبائية.

2- نتائج الجانب التطبيقي:

(أ)- مردودية مديرية الضرائب بعين تموشنت مرتبطة بأداء مديرياتها الفرعية.

(ب)- التحقيق المصوب يساهم في تحقيق موارد جبائية هائلة و هذا ما تفتن إليه المشرع الجبائي من خلال استحداثه بتاريخ 2008 ، ذلك بغية الرفع من الحصيلة الضريبية.

الخاتمة

ت)- التأثير الايجابي للرقابة الجبائية بصفة عامة والتحقيق المصوب بصفة خاصة على الحصيلة الكلية بمديرية الضرائب لولاية عين تموشنت.

ثانيا: توصيات الدراسة

ما يمكن الخروج به من اقتراحات وتوصيات سنذكره في النقاط التالية:

- 1- الاهتمام بالتحقيق المصوب وتكثيف الجهود نحو ترقيته وتطوير وتوسيع مجالات فرضه.
- 2- زيادة في عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المصوب وتكليف أعوان مختصين لتفعيل دوره.
- 3- تخصيص هيئات مستقلة عن مكتب المراجعات الجبائية تتولى تأدية مهام التحقيق المصوب بشكل فعال.
- 4- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة وتحصيلها حتى يسهل على المكلف فهم ذلك القانون ومن ثم الإلتزام بنصوصه و تنفيذها؛
- 5- تحسين كفاءة وأداء موظفي جهاز الضرائب، من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يعمل على رفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر، مع وضع برنامج تكوين دوري قصير المدى لتلك العناصر كلما كان جديد في الميدان الضريبي؛
- 6- يجب توعية المكلفين بأهمية الضريبة في التنمية الاقتصادية؛
- 7- ضرورة زيادة فعالية مكافحة التهرب والغش الضريبي من خلال توفر إرادة سياسية قوية لمكافحتهما، و نشر الوعي الضريبي؛
- 8- إعطاء فرصة وتحفيز المكلف على تسديد ديونه الضريبية، من خلال وضع رزنامة لدفع المستحقات الضريبية في شكل أقساط شهرية تتناسب وقدرة المكلف التمويلية؛
- 9- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب، وذلك لتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين،
- 10- العمل على تقوية النظام الجبائي من الناحية التشريعية، و تدارك الثغرات التي تسهل اختراقه.
- 11- تحديث ورقمنة أدوات التحصيل الضريبي والجمركي وغيرها، لمحاربة التهرب الضريبي.

ثالثا-آفاق الدراسة:

إذا كان ما تم بعون الله مجرد إسهام متواضع من الطالبان في هذا الموضوع، فإن إلقاء المزيد من الضوء على العديد من الجوانب المتعلقة بهذا الموضوع يحتاج إلى جهود مستقبلية أخرى يمكن أن تشمل المجالات الآتية:

- تكوين أعوان الإدارة الجبائية ودوره في تنمية التحصيل الضريبي.
- الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الجبائي، دراسة تحليلية.
- منازعات التحصيل وأثرها على التحصيل الضريبي – دراسة قياسية من سنة 2000 إلى غاية سنة 2022.
- دور نظم المعلومات المحاسبية في محاربة الغش الضريبي ودورها في زيادة الإيرادات الضريبية..

قائمة

المراجع

قائمة المراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية:

1- الكتب:

02	بن زراع رابح، "المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات"، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر، 2014.
03	بن عمارة منصور، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية، الطبعة الثانية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، الجزائر، 2016.
04	الجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري-دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، جامعة الجزائر 03، 2011.
05	حامد عبد المجيد دراز، النظام الضريبي، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2003.
06	حمدي سليمان القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998.
07	طالب نور الشرع، الجريمة الضريبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الأردن، 2008 .
08	العربي شحط عبد القادر، "طرق التنفيذ في المواد المدنية والإدارية" الطبعة الأولى، دار الكتاب الحديث، القاهرة، مصر، 2014.
09	علي بن سليمان، دروس في مقياس الجباية الشركات، مطبوعة جامعة التكوين المتواصل، شعبة قانون الأعمال، 2006-2007، مطبوعة غير مرقمة.
10	كرودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011
11	لونيسي علي، مخبر تحديات النظام الضريبي الجزائري في ظل التحولات الاقتصادية، جملة دراسات جبائية، جامعة البليدة 2، العدد 08، جوان 2016 .
12	محرزى محمد عباس، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003 .
13	محمد عباس محرزى ، اقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
14	محمد قاسم القرويين، مهدي حسن زويلف، المفاهيم الحديثة للرقابة، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998.
15	محمود حسين الوادي، زكرياء أحمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000.
16	منير الحمش، دراسات في المالية العامة واتجاهاتها الحديثة، مؤسسة الوحدة للصحافة الطباعة والنشر، دمشق، سوريا، 1986.

2- الرسائل والأطروحات العلمية:

17	احلام بن صفي الدين، الرقابة الجبائية، مذكرة منشورة لنيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، مدرسة الدكتوراه الدولة و المؤسسات العمومية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2013-2014، ص10.
18	أحمد بساس، أثر المراقبة الجبائية على التهرب الضريبي في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر. رسالة دكتوراه علوم . تخصص علوم التسيير، جامعة الاغواط الجزائر، 2014.
19	امزيان عزي أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في

قائمة المراجع

	العلوم القانونية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013 .
20	بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، قسم نقود مالية و البنوك، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011.
21	بن صالح لمياء و بن طاهر صبرينة، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2021.
22	بوشري عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009 ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، جامعة تلمسان، 2010-2011 .
23	بوعزة عبد القادر و إبراهيم، فعالية التحقيق المحاسبي في الكشف عن مظاهر التهرب الجبائي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أدرار، أدرار، الجزائر، 2015.
24	حمداوي محمد، دور المنازعات الضريبية في التحصيل الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب بعين تموشنت-، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية، التسيير و العلوم التجارية، تخصص محاسبة و جباية، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، الجزائر، السنة الجامعية 2018/2019.
25	حمدي شرفي الجبلاي، التحقيق الجبائي و المحاسبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم التجارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018.
26	خلاف علاء الدين، حمودة وحيدة، "إجراءات التحصيل الضرائب المباشرة ومنازعاتها"، مذكرة ماستر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون عام، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2015-2016.
27	دوايدي محمد، "إدارة الجبائية و التحصيل الضريبي في الجزائر"، مذكرة التخرج لنيل شهادة الماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان، الجزائر، 2005/2006.
28	زرقان خولة، شوافة منال، "التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري"، مذكرة ماستر، تخصص قانون عام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، الجزائر، السنة الجامعية 2014/2015.
29	ساعد نبيلة الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2015.
30	سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012.
31	شاعة أحلام، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة مستغانم، الجزائر، 2017.
32	قالب ذبيح لياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية " دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011 .
33	قصاص سليم، "المنازعات الجبائية للضريبة المباشرة في القانون الجزائري"، مذكرة ماجستير في القانون الخاص، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2008.
34	قميد أسيا، إجراءات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة

قائمة المراجع

	بسكرة، الجزائر، 2014.
35	لجناف عبد الرزاق، دور لرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة-، مجلة الدراسات الجبائية، العدد 02، المجلد 06، الصادرة عن كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، 2018/03/02،
36	محمد فيصل كامل و طارق ربح الله، استخدام التحقيق في تعديل الأسس الخاضعة للضرائب و الرسوم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2016.
37	مصطفى العثماني، نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، في علوم التسيير، المركز الجامعي المدية، الجزائر، 2008.
38	ناصر بوحجام محمد، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2017.
39	نصيرة يحيوي، تنظيم عملية التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة معارف، المجلد 9، العدد 1، 2014.

3- مقالات علمية:

40	رحماني أحمد، جبوري محمد، التحقيق المصوب في المحاسبة كآلية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 8، العدد 1، 2019.
41	الكفيف فاتح، "أساليب ربط الضريبة و ضمانات تحصيلها"، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية، المجلد السادس، العدد الأول، جامعة 2 البليدة، الجزائر، 2015.
42	مراد ميهوبي، "إجراءات تحصيل الضريبة، أي فعالية"، مجلة التواصل في الاقتصاد الإدارة والقانون، جامعة 08 ماي 1945 قالمة، الجزائر، العدد 39، 2014.

4- المؤتمرات و الملتقيات و المحاضرات:

43	عبد العزيز السيد الجوهري، محاضرات في الأموال العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1983.
44	بلغيث عمارة، "التنفيذ الجبري وإشكالاته -دراسة تحليلية مقارنة لطرق التنفيذ وإجراءاته و منازعاته"، دار أحمد بلحاج و آخرون، مذكر التحصيل الضريبي في الجزائر، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002.

5- القوانين و المراسيم:

50	قانون المالية لسنة 2002.
51	قانون المالية لسنة 2009
52	قانون المالية، لسنة 2014

قائمة المراجع

53	قانون 08-13 المؤرخ في 2013/12/30 , يتضمن قانون المالية لسنة 2014 , الجريدة الرسمية العدد 68 , الصادرة في 2013/12/31
54	قانون 08-13 المؤرخ في 2013/12/30 , يتضمن قانون المالية لسنة 2014 , الجريدة الرسمية العدد 68 , الصادرة في 2013/12/31
59	المديرية العامة للضرائب(2020)، قانون الإجراءات الجبائية، الجزائر، المطبعة الرسمية، المادة 146. المواد 9-10-11، القانون التجاري، وزارة العدل، الجزائر، 2022.
60	الجريدة الرسمية، ديسمبر ب 2009 ، العدد 78 .لمادة 24من قانون المالية ،الجريدة لرسمية العدد31،2009/12/78

5- المواقع الالكترونية::

61	https://www.facebook.com/1975004969382547/photos/a.1975010912715286/2018973564985687/?type=3&
62	RDtM6nsB82J5ct6Wyd5Qngm1Yc2CrjfUaYRuu0CFqTjWA6RGulxDekb2t4tUAv3LKJ3wB04xzo gdwd
63	https://www.maghrebvoices.com/home-page/2021/12/23/%D8%A8%D9%84%D8%BA%D8%AA-100-%D9%85%D9%84%D9%8A%D8%A7%D8%B1-%D8%AF%D9%88%D9%84%D8%A7%D8%B1-%D8%AA%D8%B3%D8%AA%D8%B1%D8%AF-%D8%A7%D9%84%D8%AE%D8%B2%D9%8A%D9%86%D8%A9
64	%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1%D9%8A%D8%A9-%D8%A3%D9%85%D9%88%D8%A7%D9%84-
65	-%D8%A7%D9%84%D8%AA%D9%87%D8%B1%D8%A8-%D8%A7%D9%84%D8%B6%D8%B1%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%9F

ثانياً- المراجع باللغة الفرنسية:

69	CLAUDE laurent, contrôle fiscal: la vérification personnelle, collection:contrôle fiscal, ed .comptables malesherbes, bayeusaine, france, 1995.
70	HAMINI allel: le control interne et l'elaboration du bilan comptable, entreprise publique économique»; edition opu;1990.
71	Louis Trotabas, Finances Publiques, Edition Dalloz, Paris, 1967.

قائمة المراجع

72	Marc LERAY, le contrôle fiscale, édition l'harmattan, Paris, 1993.
73	Marc Leroy, le control fiscal une approche cognitive de la décision administrative, paris ,l'harmattan, 1998.
74	Mohamed Abbas Maherzi , Introduction à la fiscalité , Edition ITCIS , 2010 , Algérie .
75	Philippe Augé, Droit fiscal général

الفهرس

الفهرس

الصفحة	الموضوع
I	آية قرآنية وحكم
III-II	إهداء
IV	شكرو وتقدير
VIII - VII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول والأشكال
X	قائمة المختصرات
[أ-ح]	المقدمة
[38-2]	الفصل الأول: الإطار العام للنظام الضريبي الجزائري
2	تمهيد
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية
3	المطلب الأول: تعريف و مكونات النظام الضريبي
3	أولاً: مدخل نظري إلى الجبائية
4	ثانياً: أهداف الرقابة الجبائية
7	المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية
7	أولاً: الرقابة الشاملة
8	ثانياً: التحقيق المحاسبي
10	المطلب الثالث: إجراءات الرقابة الجبائية
10	أولاً: الأجهزة المكلفة بالرقابة
10	ثانياً: المدة القانونية للرقابة
12	المبحث الثاني: فعالية التحقيق المصوب في عملية الرقابة الجبائية
12	المطلب الأول: تعريف التحقيق المصوب وأهدافه
12	أولاً: تعريف التحقيق المصوب
14	ثانياً: أهداف التحقيق المصوب
15	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب
15	أولاً: أسباب إجراء التحقيق المصوب
16	ثانياً: سير عملية التحقيق المصوب
19	المطلب الثالث: مقارنة التحقيق المصوب بأهم أنواع الرقابة الجبائية

قائمة المراجع

21	خلاصة الفصل الأول
[37-22]	الفصل الثاني: إجراءات و قواعد التحصيل الضريبي في الجزائر
23	تمهيد
24	المبحث الأول: ماهية التحصيل الضريبي
24	المطلب الأول: مفهوم عملية التحصيل الضريبي
25	المطلب الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي
25	أولاً: إجراءات التحصيل الودي
27	ثانياً: إجراءات التحصيل الجبري
30	المطلب الثالث: ضمانات و قواعد التحصيل الضريبي
31	أولاً: ضمانات التحصيل الضريبية
31	ثانياً: قواعد التحصيل الضريبي
32	المبحث الثاني: إجراءات و أهمية الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي
32	المطلب الأول: برنامج التحقيق المحاسبي
34	المطلب الثاني: حقوق الإدارة الجبائية
34	أولاً: حق الإدارة في القيام بعملية الاطلاع
35	ثانياً: حق الإدارة في الرقابة:
35	المطلب الثالث: أثر التحقيق المصوب على الحصيلة الضريبية
37	خلاصة الفصل الثاني
[58-38]	الفصل الثالث: دراسة حالة عن التحقيق المصوب بمركز الضرائب عين تموشنت
39	تمهيد
40	المبحث الأول: نظرة عامة حول مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت
40	المطلب الأول: التعريف بإدارة الضرائب
40	المطلب الثاني: التعريف بمركز الضرائب
41	المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب
42	المبحث الثاني: الإطار الهيكلي لمركز الضرائب
42	المطلب الأول: التعريف الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب

قائمة المراجع

42	أولاً: تنظيم مركز الضرائب
45	ثانياً: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب
46	المطلب الثاني: تعريف مصلحة المراجعات الجبائية
46	أولاً - تعريف مصلحة المراجعات الجبائية
47	ثانياً- الهيكل التنظيمي لمصلحة المراجعات الجبائية
47	المطلب الثالث: مهام مصلحة المراجعة الجبائية
47	أولاً- مهام مصلحة المراجعات الجبائية
47	ثانياً- مهام رئيس فرقة التحقيق
48	المبحث الثالث: إجراءات سير التحقيق المصوب
48	المطلب الأول: الدراسة الأولية لوضعية المؤسسة قيد التحقيق
48	أولاً - التعرف على الهوية الجبائية للمكلف
49	المطلب الثاني: مراحل التحقيق المصوب
53	المطلب الثالث: نتائج التحقيق المصوب
54	المطلب الرابع: أهمية الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل عملية التحصيل الضريبي في عين تموشنت
58	خلاصة الفصل الثالث
60	الخاتمة
63	قائمة المراجع
69	الفهرس

الملخص

هدفت الدراسة إلى البحث في أثر التحقيق المصوب على التحصيل الضريبي، حيث تطرقنا إلى دراسة الإطار العام للرقابة الجبائية والتحقيق المصوب من الجانب المفاهيمي، وإلى إجراءات و قواعد التحصيل الضريبي في الجزائر، لذلك قمنا بدراسة الحصيلة الضريبية لمديرية الضرائب في الجانب التطبيقي لتوضيح أثر كل أشكال الرقابة على الحصيلة الضريبية في مديرية الضرائب. بعين تموشنت ولقد توصلت الدراسة إلى أنه للتحقيق المصوب أثر إيجابي على التحصيل الضريبي من خلال استرجاع المستحقات الضريبية المتملص منها من طرف المتهربين من الضريبة وبالتالي فهو يساهم في الرفع من مستوى التحصيل الضريبي، ومن أهم التوصيات: يجب على مصلحة الضرائب الاهتمام بالتحقيق المصوب من خلال إدراج وإخضاع عدد كبير من الملفات الجبائية لهذا التحقيق وتخصيص هيئات مستقلة عن مكتب المراجعات الجبائية تتولى تأدية مهام التحقيق المصوب بشكل فعال.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المصوب، التحصيل الضريبي، مركز الضرائب، مديرية الضرائب بعين تموشنت.

Abstract

The objective of the study was to examine the impact of the corrected investigation on tax collection. We discussed the general framework of tax control and conceptual investigation, as well as the procedures and rules for tax collection in Algeria. We therefore studied the tax proceeds of the Tax Directorate in practice in order to clarify the impact of all forms of tax control in the Tax Directorate. The study found that the corrected investigation has a positive impact on tax collection through the recovery of tax receivables evaded by tax evaders and thus contributes to raising the level of tax collection. The most important recommendations include: The IRS must take care of the corrected investigation by including and subjecting a large number of tax files to this investigation and assigning bodies independent of the Tax Review Bureau to effectively perform the corrected investigation functions.

Keywords: Tax Control, Corrected Investigation, Tax Collection, Tax Centre, Tax Directorate in Ain Temouchent.