



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة



كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم مالية ومحاسبة

دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية

دراسة حالة بالمركز الجوّاري للضرائب بخميس مليانة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية.

تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبة:

- كلكال فريال

- زاوي ختام

لجنة المناقشة

- د. سردون مهدية، أستاذة محاضرة ب..... رئيسا

- د. ردة خديجة، أستاذة محاضرة ب..... مشرفا

- د. بكدي مليكة، أستاذة مساعدة ب..... ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر

"يا رب لك الحمد والشكر كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك"
"يا رب لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا"
يسرنا ويشرفنا ان نتقدم بالشكر الجزيل الى الأستاذة المشرفة

' ردة خديجة '

اعترافا بتجميلها على قبولها الإشراف على الموضوع وتوجيهاته ونصائحه.
كما نتقدم بالشكر والامتنان لكل من قدم يد المساعدة من قريب أو من بعيد
في إنجاز هذا العمل

كلكال فريال

زاوي ختام

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

« قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ » سورة البقرة آية 32

إلهي لا يطيب الليلد إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك... ولا تطيب اللحظات إلا
بذكرك.... ولا تطيب الاخرة إلا بعفوك.. ولا تطيب الجنة إلا برويتك

الله جَلَّالَهُ

إلى من كلفه الله بالهبة والوقار... إلى من علمني العطاء دون انتظار..... إلى أبي العزيز.
إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب والحنان، إلى من كان دعاؤها سر نجاحي..... أمي الحبيبة.

إلى بركة عائلتي.....جمدي أظال الله في عمرها

إلى أجزاء ذاتي وحبات وجداني.... إلى أخوتي أحمد، إسحاق، حكيم، قصي.

إلى كل الأهل والأصدقاء، وبالأخص صديفتي في العمل ورفيقة وبني فريال.

زاوي ختام

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى

روحي أبي رحمه الله الذي لطالما حلم بأن يراني في هذا اليوم الذي أخرج فيه.

إلى من كانت قدوتي إلى سندي ونور حياتي والديتي إلى من ربتني إلى من لها الفضل كله فيما أنا وصلت له

اليوم اطال الله عمرك وابسك ثوب العافية يا لؤلؤتيامي.

إلى من شجعني ووفعني للنجاح إلى أغلي إنسان في حياتي إلى رفيق وبي وعمري زوجي حفظه الله.

إلى قرّة عيني.

إلى أخواتي الحبيبات وإلى صديقتي بالعمل زاوي ختام التي كانت صديقتي للأعوام وكان لي الشرف للإجازة

هذا العمل وإكمان مشوارنا الدراسي ببعض.

كلّال فريال

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، من خلال محاربة ومكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، وذلك باكتشاف الإغفالات والأخطاء المرتكبة من قبل المكلفين بالضريبة وتصحيحها عن طريق الرقابة الجبائية، وذلك بهدف إعطاء الحرية في تقديم تصريحات المكلفين الدورية والسنوية، ولإرساء مقاربة علمية حول إشكالية البحث جاءت هذه الدراسة لتجسيد إجراءات الرقابة الجبائية التي تعد إجراء وقائي وعقابي في آن واحد، يقف في وجه الممارسات السلبية التي تتزايد حداثها بالاعتماد على أهم آليات الرقابة الجبائية التي تضمن التمويل المستمر للخزينة العمومية.

Summary: The propose of this study is to highlight the rôle of audit fiscal guaranteeing, the rights of the public treasury by combating fiscal evasion and finding errors and omissions by taxpayers and correcting them in order to support the Algerian fiscal system which is considered as a license giving the taxpayer the freedom to submit the periodic and annual tax statements .In order to establish a serious scientific approach to the problem of research this study is intended to reflect the procedures of audit fiscal which is a preventive and punitive measure .It stands in the face of the increasingly negative practice based on the accounting audit as one the most important mechanisms of the audit fiscal.

الفهرس

دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية حول الرقابة الجبائية والخزينة العمومية

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها

الفرع الثاني: أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها

الفرع الثالث: أهمية الرقابة الجبائية وأشكالها

المطلب الثاني: الخزينة العمومية ووظائفها

الفرع الأول: ماهية الخزينة العمومية

الفرع الثاني: وظائف وعمليات الخزينة العمومية

الفرع الثالث: مصادر تمويل الخزينة العمومية

المبحث الثاني: العلاقة بين الرقابة الجبائية والخزينة العمومية

المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي

الفرع الأول: مفهوم التحصيل الضريبي

الفرع الثاني: طرق التحصيل الضريبي

الفرع الثالث: دور الرقابة في محاربة التهرب والغش الضريبيين

المطلب الثاني: امتيازات وضمانات المكلف بالضريبة أثناء الرقابة الجبائية الرقابة الجبائية

الفرع الأول: امتيازات الرقابة الجبائية

الفرع الثاني: واجبات وحقوق المكلفين بالضريبة

المبحث الثالث: الأبحاث والدراسات السابقة

المطلب الأول: دراسات عربية وأجنبية

المطلب الثاني: التعقيب عن الدراسات + الإضافات الشخصية.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب خميس مليانة

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب

المطلب الأول: مديرية الضرائب لعين الدفلى

المطلب الثاني: تقديم مفتشية الضرائب خميس مليانة ومصالحها

المطلب الثالث: القباضة وهيكلها

المبحث الثاني: دراسة حالة التهرب والغش الضريبيين

المطلب الأول :دراسة ملف متعلق بالغش الضريبي
المطلب الثاني: التصحيح الضريبي لسنة2018 (حالة غش ضريبي)
المطلب الثالث: مراقبة حالة التهرب الضريبي
خاتمة

فهرس المحتویات

رقم الصفحة	فهرس المحتويات
-	تشكر
-	اهداء
-	ملخص
-	قائمة الاشكال والجداول
أ	مقدمة
المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية	
5	تمهيد
6	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
15	المطلب الثاني: الخزينة العمومية ووظائفها
18	المبحث الثاني: العلاقة بين الرقابة الجبائية والخزينة العمومية
18	المطلب الأول: مساهمة الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي
22	المطلب الثاني: امتيازات وضمانات المكلف بالضريبة أثناء الرقابة الجبائية الرقابة الجبائية
25	المبحث الثالث: الأبحاث والدراسات العلمية السابقة
25	المطلب الأول: دراسات عربية وأجنبية
26	المطلب الثاني: التعقيب عن الدراسات+ الإضافات الشخصية
28	الخلاصة
الفصل التطبيقي: دراسة حالة بمفتشية الضرائب خميس مليانة	
30	المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب
31	المطلب الأول: مديرية الضرائب لعين الدفلى
31	المطلب الثاني: تقديم مفتشية الضرائب خميس مليانة ومصالحها
35	المطلب الثالث: القباضة وهيكلها
37	المبحث الثاني: دراسة حالة التهرب والغش الضريبيين
37	المطلب الأول: دراسة ملف متعلق بالغش الضريبي
38	المطلب الثاني: التصحيح الضريبي لسنة 2018 (حالة غش ضريبي)
40	المطلب الثالث: مراقبة حالة التهرب الضريبي
41	خلاصة الفصل

43	خاتمة
-	قائمة المراجع
-	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
39	الجدول رقم 1: سلم الضريبة على الدخل الإجمالي	01

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
10	الشكل رقم 01: أشكال الرقابة الجبائية	01
34	الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب خميس مليانة.	02
36	الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للقباضة	03

مقدمة

الضرائب هي الثمن الذي تدفعه من أجل الحضارة ، لذلك تعتبر من أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة في سياستها المالية لتحقيق الأهداف ، التي ترجوها سواء كانت اقتصادية أو اجتماعية أو تنموية ، كما تعتبر الضريبة وسيلة مالية تستخدمها السلطات العامة لتحقيق أغراضها ،ومعالجة أزماتها لكونها تعتبر القاطرة التي تقود التنمية الاقتصادية الشاملة بدورها الريادي في التمويل، لكن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة المكلفين لواجباتهم الضريبية ،إن المنتبج لطبيعة النظام الضريبي الجزائري الراهن يرى أنه نظام تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه ، بشكل يوافق نشاطاتهم ومداخلهم الحقيقية من تلقاء انفسهم،ثم تقوم الإدارة الجبائية بمراقبة تلك التصريحات لكونها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة وغير صادقة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء بحسن نية أو سوء نية، بهدف التملص من دفع الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب والغش الضريبيين. إن ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين تغشيتا وتعددت صوريهما بشكل سريع وخطير، لكونيهما أصبحتا تكتسبان مناعة من خلال تكيفهما م ع كل التغيرات ، التي تطراً على النظام الضريبي وعلى التطورات الاقتصادية التي تعيشها كل دول العالم ،وعليه تعتبر هاتين الأفتين النقطة السوداء و المشكل الحساس و العويص اللتان تواجهان أي إدارة جبائية ، حيث تعدان أحد أهم العراقيل التي تقف في وجه التحصيل الضريبي كونيهما كابح في غاية الأهمية للعمل الجيد للإدارة الجبائية، نظرا لما ينجم عليهما من آثار مالية و اقتصادية تؤثر على الخزينة العمومية .

إن استتعال هاتين الظاهرتين استوجب على مختلف الدول، ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحة هاتين الظاهرتين بشتى الطرق التشريعية و التنظيمية ، والتي تنتج عنها وضع أجهزة مختصة للقضاء على هاتين الظاهرتين، والمتجسدة في الرقابة الجبائية التي تعد الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يخول للإدارة الجبائية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء و النقائص، وكذلك عدم احتراماً للالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة ، وبذلك فهي وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة ومن جهة أخرى لردع المكلفين بالضريبة ، كما أنها تضمن السير الحسن للخزينة العمومية وتساهم مساهمة فعالة في الحفاظ على مواردها وتضمن لها التمويل الجيد فهي وسيلة تحسهم بصرامة الإدارة الجبائية وحضورها الدائم وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم اتجاه التزامهم الضريبي. وانطلاقاً من هنا سنتناول في هذا البحث فصلين ، حيث يحتوي الفصل الأول الجانب النظري تحت عنوان دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية، وينقسم إلى ثلاث مباحث تضمن المبحث الأول الأدبيات النظرية حول الرقابة الجبائية والخزينة العمومية.

أما المبحث الثاني العلاقة بين الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي ، وتضمن المبحث الثالث الأبحاث والدراسات العلمية السابقة.

كما تناولنا في الفصل التطبيقي ثلاث مباحث ، المبحث الأول تحت عنوان تقديم مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب، أما المبحث الثاني كان عبارة عن دراسة حالة عن الرقابة "التهرب والغش الضريبيين". والمبحث الثالث يتناول نموذج إحصائي للرقابة و الخزينة العمومية.
مشكلة الدراسة :

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

➤ ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية؟

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

1. ماهي ضوابط خضوع ملفات المكلف للرقابة على الوثائق ؟

2. هل تساهم القوانين الجبائية على ردع المكلفين وضمان أموال الخزينة العمومية؟

▪ فرضيات الدراسة:

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

1. تساهم ترسانة الرقابة الجبائية على ردع المكلفين والحفاظ على سلامة أموال الخزينة العمومية؛

2. تعتبر الرقابة الجبائية أداة أساسية لمحاربة ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين؛

3. تعمل الرقابة الجبائية على الحفاظ على موارد الخزينة العمومية ، وتحسين مردودية التحصيل الضريبي.

▪ أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الدراسة في إبراز الرقابة الجبائية ، كأحد أهم آليات الحفاظ على حق الخزينة العمومية من

خلال مكافحة ظاهرتي الغش و التهرب الضريبيين ، وذلك يتطلب تدابير تتخذها الدولة لردع هاتين

الظاهرتين اللتان تستنزفان أموال الدولة، اتخاذ تدابير وطرق حديثة كفيلة بمواجهة هاتين الظاهرتين

الخطيرتين ، ومعاينة كل المشاركين في هاتين الظاهرتين.

▪ أهداف الدراسة:

1. إبراز فعالية الرقابة الجبائية للتأكد من صدق وصحة التصريحات للمكلفين بالضريبة؛

2. تشخيص التهرب والغش الضريبيين كظاهرتين خطيرتين تسببان في إشراف أموال الدولة، وتهديدان التوازن

الاقتصادي للبلاد.

▪ مبررات اختيار الموضوع:

تتمثل أهم الأسباب التي جعلتنا نختار هذا الموضوع والبحث فيه ما يلي:

1. الرغبة الشخصية في إثراء الدراسات في مجال الرقابة الجبائية، ودورها في تمويل الخزينة العمومية وكيفية

التحصيل الضريبي، مما يجعله مجال مهما في الدراسة و الإثراء؛

2. تقاوم وتنامي ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين ، مما اصبح يشكل خطرا يتمثل في حرمان الخزينة العمومية من مواردها؛

3. إبراز أهمية الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية؛

4. المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.

■ **منهج البحث:**

اختيار تقسيم المنهج الوصفي التحليلي والمنهج العلمي لعرض مختلف المفاهيم الأساسية، المتعلقة بالرقابة الجبائية من أجل الإجابة أيضا على إشكالية البحث، واختبار الفرضيات. أما بخصوص الجانب التطبيقي ليتم الإعتماد على دراسة حالة ميدانية لاختيار مدى قدرة الرقابة الجبائية في استرجاع والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية .

■ **حدود الدراسة:**

الحدود المكانية: يهدف هذا البحث إلى توضيح فعالية الرقابة الجبائية ، ودورها في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وتدعيم التمويل والتحصيل الضريبي، ستكون الدراسة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة. الحدود الزمانية: تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية ، والتي تتمثل في مدة التريص ثلاث (03) أشهر.

■ **صعوبات الدراسة:**

1. من أهم الصعوبات التي واجهتنا في دراستنا هذه هي الوقت ، الذي اعتبر قيد من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث؛
2. قلة المراجع والدراسات في مجال الرقابة الجبائية؛
3. نظرا لندرة البحوث و الدراسات التي تتناول دراسة إحصائية وتطبيقية حول التحصيل الضريبي في الجزائر، زاد على ذلك عدم توفر مراجع مختصة بالرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر.

الفصل الأول:

دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة

العمومية

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات و المصالح الضريبية ،على حد سواء إذ تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات، ومعاينة الأخطاء والنقائص وكذا عدم احتراماً لالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة ، هذا إضافة إلى أهميتها في تمويل الخزينة العمومية ومساهمتها في اتخاذ القرارات، وتحليل الوضعية الجبائية ،كونها وسيلة تضمن مصلحة كلا الطرفين (الخزينة العمومية والمكلفين بالضريبة).
ومن أجل الإلمام بموضوع الرقابة والخزينة العمومية سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول الرقابة الجبائية و الخزينة العمومية.

المبحث الثاني: العلاقة بين الرقابة الجبائية والخزينة العمومية.

الأبحاث والدراسات العلمية السابقة

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول الرقابة الجبائية والخزينة العمومية

تعتبر الرقابة الجبائية ركيزة أساسية لما لها من دور فعال في الحفاظ على أموال الخزينة، ومحاربة الغش والتهرب الضريبيين .

وسنحاول في هذا المبحث تسليط الضوء على عنصري الرقابة الجبائية (تعريفها ، أنواعها، أسباب وإجراءاتها، أشكالها ، ومبادئها)، والخزينة العمومية.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

أولاً. تعريف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر الإشارة إلى مفهوم الرقابة ، التي تعرف بأنها التحقق من أن القوانين والتعليمات الصادرة ، والقواعد المقررة المعمول بها والمطبقة ، و أما غرضها فهو تبيان نقاط الضعف و الخطأ من أجل تقييمها ومنع حدوثها ثانية¹.

أما فيما يخص تعريف الرقابة الجبائية نذكر منها ما يلي:

- التعريف الأول: تعرف الرقابة الجبائية التي تمارسها الإدارة الجبائية ، على انها² عملية البحث عن المخالفات ومحاربة الغش الضريبي".
- التعريف الثاني: هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي ،كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات³.
- التعريف الثالث: تعرف أيضا على انها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية ، من التحقق من المكلفين ملزمين بأداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء و الملاحظة⁴.
- التعريف الرابع: كولين فيليب (colline fillipe)، عرف الرقابة الجبائية على أنها الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة ، وتشكل شرطا من الشروط الرئيسية لضمان منافسة عادلة بين المؤسسات⁵.
- التعريف الخامس: كلود لوران (claudelaurent)، عرفها على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية ، قصد التحقق من مصداقية وصحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية ، التي ترمي إلى الغش والتهرب من دفع الضريبة⁶.

¹ محمد عباس محرزى: اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة2005، ص55.

² L'ambaret M. Zan Attac. (2017) contrôle fiscal tout, connaitre des procédures et contentieux fiscal, 3em Edition, paris Gualino, page20.

³ Ahmed ha mini-I 'audit comptable et financier – édition Berti – Algérie 2001 page172.

⁴ ولهى بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية في أثار الأزمة المالية، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحكومية).

⁵ Colline Filipe, la vitrificateur fiscal, édition économique, paris1979 , page 25.

⁶ محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوة، الجزائر، 2009، ص201.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

يمكننا بلورة مفهوم الرقابة الجبائية على أنها مجموع العمليات الإلزامية التي تقوم بها الإدارة الجبائية، بغرض التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه المقدمة من طرف المكلفين ، تسعى إلى اكتشاف الغش والعمليات التدلسية التي تهدف إلى التهرب من دفع الضريبة.

ثانيا. أهداف الرقابة الجبائية

- من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية، يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها:
 - الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين ، والأنظمة لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية ،على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب الضريبي من دفع مستحقاتهم الجبائية.¹
 - الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها ، كالتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة فعالية الأداء والتي يمكن تحديدها في النقاط التالية:²
 - تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية في اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة و الإلمام بأسبابها كتحقيق الأثر المالي، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات الناجمة عنه .
 - تقوم الرقابة الجبائية بالدرجة الأولى بإعداد إحصائيات نسب التهرب الضريبي.
 - الهدف المالي و الاقتصادي: تلعب الرقابة الجبائية دورا مهما في المحافظة على أموال الخزينة العمومية، خلال محاربة الغش والتهرب الضريبيين وكذا كل الممارسات التدلسية التي تؤدي إلى ضياعها وبالتالي ضمان دخول صحيح للموارد الجبائية³. الذي يؤدي إلى زيادة إيرادات الخزينة ومنه زيادة الإنفاق العام وبالتالي زيادة الرفاهية الاقتصادية.
 - الهدف الاجتماعي: يبرز من خلال تجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة ، حيث يفرض هذا الأخير تقاسم التكاليف الجبائية بين جميع المكلفين ، وبالتالي يبرز دور الدولة في التحقق من أن كل المكلفين قاموا بتسديد التزاماتهم الجبائية المفروضة من واجهة منظور ردعي أكثرية من عقابي⁴.

¹ العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحكومة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر ص03.

² آيت بلقاسم لاهية_آليات وإجراءات الرقابة المالية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، كلية علوم اقتصادية جامعة البويرة 2013-2014.

³ فروح شهباز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، ص297-308.

⁴ مرجع سابق الذكر، فروح شهباز، طويلب محمد، ص297-308.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

ثالثا. أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها:

تتمثل أسباب الرقابة الجبائية ومبادئها كالتالي:

1. الأسباب التي أدت إلى ضرورة إجرائها:

- هناك عدة دوافع أدت إلى ضرورة وجود نظام رقابي يقوم على أساس مراقبة تصريحات المكلفين المتعلقة بمداخيله ، حتى تضمن الخزينة حقوقها ومراقبة مدى تنفيذهم للإجراءات التشريعية الجبائية ، ويمكن إبرازها فيما يلي:¹
 - حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله:
- بما ان الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم معلومات متعلقة بنشاطه ومداخيله للإدارة الجبائية، كونها أساس يعتمد عليها لتحديد الوعاء الضريبي ، ويفترض أن تكون صحيحة مالم يثبت العكس.
- محاربة التهرب الضريبي: لقد أثبت الواقع العملي أن الكثير من المكلفين بالضريبة يسعون إلى استعمال مختلف الحيل ، من أجل التملص عن دفع الضرائب ويعود سبب انتشار هذه الظاهرة إلى وجود بعض الفراغات القانونية ، التي يستغلها هؤلاء من أجل عدم دفع الضرائب و إلى استعمال بعض الحيل ولاسيما من طرف بعض الشركات التجارية، والمؤسسات المهنية أين أن ممثلي هذه المؤسسات يستعملون بعض التقنيات الحسابية ويصرحون بمداخيل غير حقيقية لضمان الحفاظ على أموالهم ، وعدم التنازل عنها لصالح الدولة.²
- ومن جانب آخر فإن طبيعة النظام الجبائي التي تطبقه الدولة لتحديد الضريبة الواجب دفعها، يساهم في التهرب عن الدفع كون أن هناك نوع من المبالغة بفرض الضرائب مبالغ فيها، مما يجعلهم يبحثون عن الوسيلة التي من خلالها لا يقومون بدفع الضريبة أو الإنقاص منها ، وبالتالي يلجؤون إلى طرق غير قانونية وغير مشروعة.
- غياب الوعي الضريبي: إذا كانت طريقة دفع الضريبة لا تطرح إشكالا بالنسبة لبعض الفئات من المكلفين بالضريبة، لا سيما فئة الموظفين العموميين، لأنه يتم خصم مقدار الضريبة الواجبة الدفع آليا، فإن الإشكال يطرح بالنسبة للأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين يمارسون نشاطات ذات طابع مهني ، أو تجاري أو اقتصادي ، 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 بين هذه الفئات والإدارة الضريبية.
- كما أن هؤلاء المكلفين لا يكثرثون لضرورة مساهمتهم في الأعباء العامة وتوزيع العبء الضريبي بين كل فئات المجتمع بالنظر إلى حالتهم المالية ومداخيلهم ، التي على أساسها تحديد مقدار الضريبة الواجبة الدفع ، بشكل

¹ Ahmed ha mini-I 'audit comptable et financier – édition Berti – Algérie 2001 page172.

² بدري جمال عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص إدارة مالية طلبة الحقوق ،جامعة الجزائر 2008/01-2009، ص34.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

يضمن حماية الفئة الضعيفة من المجتمع ، وتحميل المكلفين الذين هم في وضعية مالية جيدة بضرائب حسب دخلهم السنوي¹.

من خلال ما سبق يتضح ان للرقابة الجبائية أهمية بالغة باعتبارها، الوسيلة التي تقيم تصرفات المكلفين بالضريبة الذين يخالفون القانون الضريبي ويتمصون عن دفع ضرائبهم، وبالتالي تتدخل الإدارة الجبائية من أجل اتخاذ إجراءات حسب الوضع المالي للمكلف ،وحسب وضعيته القانونية².

رابعاً. أهمية الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية وسيلة هامة للنظام الضريبي التصريحي، كون الرقابة الجبائية أهم وسائل الإدارة الضريبية التي تهدف إلى التحقق من الإيرادات المسجلة ، وكذا تحديد الوعاء الضريبي على نحو عادل مع المحافظة على حقوق المكلفين من جهة ،وحقوق الخزينة من جهة أخرى.

خامساً. أشكال الرقابة الجبائية

نظراً لتزايد الكم الهائل للتصريحات الجبائية من قبل المكلفين ، والتي تتطلب الرقابة الدورية، مما يلزم على الإدارة تنويع مخطط عملها ونشاطها ، وتأخذ الرقابة نوعين من الرقابة هما: الرقابة الداخلية والرقابة الخارجية

- الرقابة الداخلية: تتم على مستوى مفتشية الضرائب :يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضرائب، وتتم على شكل فحص تمهيدي، وهذا النوع من الرقابة ينجز من غير التنقل أو إجراء أبحاث خاصة³.

والشكل التالي يوضح لنا اشكال الرقابة الجبائية وفقاً للنظام الضريبي الجزائري

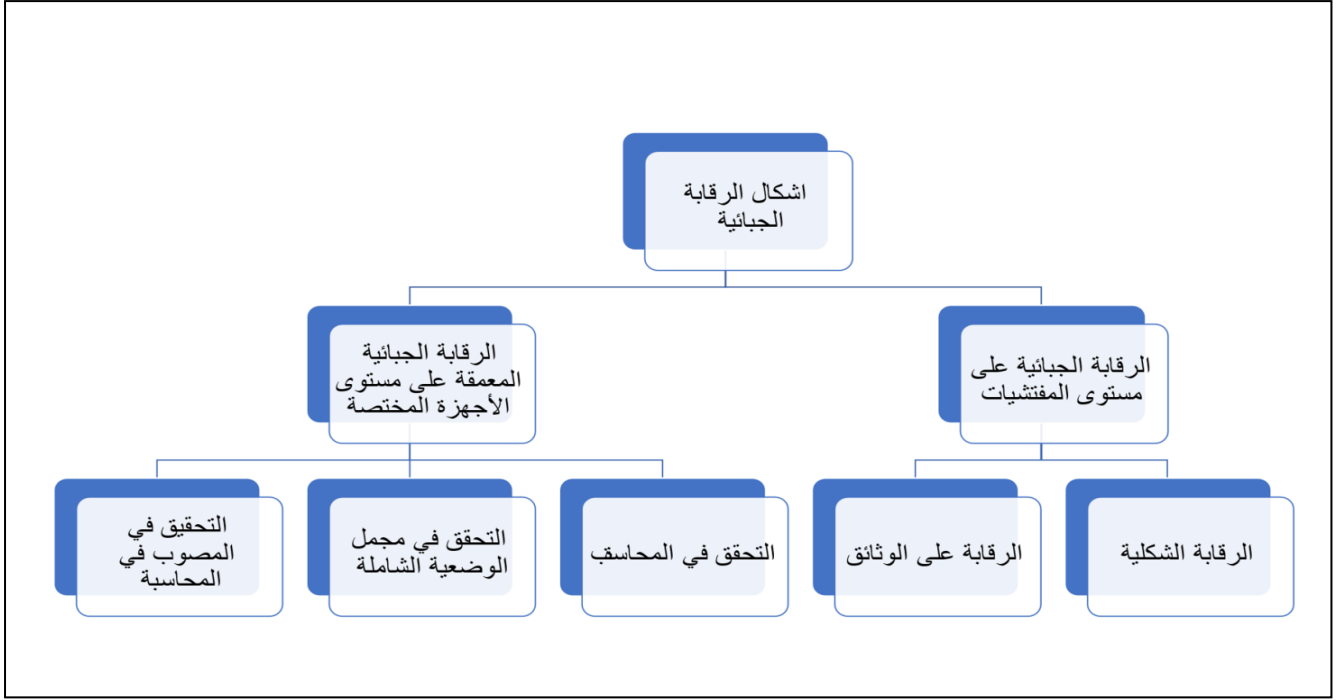
¹ - امزيان عزيز_ أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية ،أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة في العلوم القانونية ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، 2012-2013،ص02.

²dériction générale des finances publiques, extrait du bulletin officiel des finances publiques, impôt opcit ,page02.

³ ولهي بوعلام، مرجع سابق الذكر،ص7.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

الشكل رقم 01: عنوان: أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: معلومات مقدمة من مفتشية ضرائب خميس مليانة

- من خلال المخطط السابق، نلاحظ أن الرقابة الداخلية تأخذ صورتين، إما تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.
- الرقابة الشكلية: وتتم عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة، وتعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها، وتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في التصريحات، بهدف التأكد من عنوان المكلف بالضريبة، كما تسعى إلى ضمان أن التصريحات المقدمة تمت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها¹.
- الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز بالفحص الدقيق للتصريحات المقدمة، ويكون على مجمل التصريحات، حيث يلزم إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقرن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات و الوثائق، التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف، أي أن مقارنة التصريحات الجبائية المكتتبه ومدى مطابقتها مع المداخل المصرح بها، بالإضافة إلى الوثائق والمعلومات التي في حوزتها². وفي وجود نقاط غامضة أو مهمة من طرف المراقب، فيخول له أن يطلب بعض المعلومات والتدبيرات من طرف المكلف بالضريبة، ويتم ذلك في مرحلتين وهما:

¹ولهي بوعلام، مرجع سابق الذكر، ص8.

² Frogelpatrice.pouvoir l'administration et garante du , contribuable.france1998, page48.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- طلب المعلومات ، بموجب المهام و الالتزامات المخولة لمفتشية الضرائب ، يمكن أن يطلب بعض من المكلف بالضريبة إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة ، وقد يتخذ هذا الطلب الصيغة الشفوية او الكتابية، ومثل هذا الإجراء من شأنه أن يساهم في إرساء نوع من الحوار بين الطرفين وفي حالة عدم استجابة المكلف للطلب فإنه لا يلزم بعقوبة بل على الإدارة إرسال طلب كتابي تطلب فيه التوضيحات اللازمة؛
- طلب التوضيحات: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل أو جزء من النقاط المطلوب تقديمها ، يتعين على المفتش أن يعيد طلبا كتابيا لأنه يضيء طابع الإلزامية أكثر ليبيّن بشكل صريح النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات و التوضيحات اللازمة لتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة ، وهذا خلال ثلاثون (30) يوما من تاريخ الطلب؛
- وهنا يمكن حصر دور الرقابة فيما يلي:
- التحقق من جميع الأنشطة التي يمارسها المكلف أي إجراء تحقيق شامل ودقيق لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين ، عن طريق القيام بمقارنات مع المستندات والمعلومات التي هي بحوزة مفتشية الضرائب؛
- تحليل ومقارنة المعلومات عن طريق دراسة ترابطها مع تطور الذمة المالية لكل مكلف من سنة إلى أخرى ، وهذا يسمح باكتشاف الثغرات الموجودة في حالة وجودها؛
- طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة مرفقة، بكل التبريرات و التوضيحات الضرورية فيما يخص الرسوم المحسوبة والمتعلقة أساسا بالرسم على القيمة المضافة؛
- التأكد من صحة العمليات والمعدلات الضريبية المطبقة عليها.
- الرقابة الخارجية (المعمقة) : إذا كانت الرقابة الشاملة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة ، فإن الرقابة المعمقة تتم عن طريق انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية ، والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف، ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفاتورات مع ما هو موجود في أرض الواقع ، وتنقسم هذه الرقابة بدورها إلى ثلاثة أشكال:¹
- التحقيق في المحاسبة (vc): vérification de la comptabilité: تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين ، الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى تدقيق العمليات الحسابية ، في عين المكان ، وتعرف أنها مجموعة من العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة .

¹ مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية والاقتصادية الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة مجلد 7 العدد 6 ، 2018 ص 154 .

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- ونظرا لأهمية هذه الرقابة فقد توسع المشرع في تبيان إجراءاتها في نص المادة 20 من قانون الإجراءات¹ الجبائية المكتسبة من طرف المكلفين بالضريبة ، وعرفتها نفس المادة على أنها :التحقيق في المحاسبة لمجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتسبة من طرف المكلفين بالضريبة وإذا كان أصل هذه الرقابة تتم بعين المكان أي بمقر المحل موضوع المراقبة.
- إلا أن نص المادة السابقة الذكر أوردت استثناء يتمثل في إمكانية إجراء هذه الرقابة بمقر المفتشية المعنية بشرط تقديم طلب من المكلف، وقبوله من طرف الإدارة الضريبية ، أو في حالة القوة القاهرة التي لا يمكن من خلالها الانتقال إلى المحل المعني بالرقابة .
- ويمكن تلخيص التحقيق في المحاسبة في ما يلي :
 - لا يمكن إجراء التحقيقات في المحاسبة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل.
 - تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات .
 - لا يمكن الشروع في إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة ، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته 15 يوم ابتداء من تاريخ الإشعار المرسل .
 - يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب و أسماء ورتب المحققين وكذا تاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية ، وكذا الوثائق الواجب الإطلاع عليها وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراءات ، أن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة ، وفي حالة استبدال المحققين يجب إعلام المكلف بذلك أما في حالة حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستقلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها ، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عمليات المراقبة ، ولا يمكن البدء في فحص الوثائق المحاسبية من حيث الموضوع إلا بعد مرور أجل التحضير المذكور سابقا .
 - لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر فيما يخص²:
 - مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1000000 دج لكل سنة مالية محقق فيها .
 - كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .
 - يمددها الأجل إلى 6 أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5000000 دج و 10000000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها .
 - يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى 9 أشهر .

¹ - قانون الإجراءات الجبائية، مادة 19 إصدار المديرية العامة للضرائب الجزائر 2015 ص9 .

² - مرجع سابق الذكر، مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية والاقتصادية الرقابة الجبائية ، مجلد 7 العدد 6 ، 2018 ص154 .

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- يرسل الإشعار بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة مفصلا بقدر كاف ومعللا ، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها ، في حالة القبول يصبح أساسا فرض الضريبة المحدد نهائيا ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه ، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كافية أو خاطئة خلال التحقيق ، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة .
- عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة ، الخاص بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس الضرائب والرسوم لنفس الفترة .
- يثبت عدم تقديم المحاسبة بمحضر يدعى المكلف بالضريبة للتوقيع عليه حضوريا . كما يكون موضوع إنذار يدعي من خلاله المكلف بالضريبة لتقديم المحاسبة في أجل لا يزيد عن 08 أيام كما يذكر على المحتمل الحضور ¹.
- التحقيق المصوب في المحاسبة (VPC) vérification ponctuelle de la comptabilité : تم استحداثه مؤخرا ضمن أشكال الرقابة الجبائية طبقا للمادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 والمسمى بالتحقيق المصوب في المحاسبة ، والمنصوص عليه في المادة 20 المكرر من قانون الإجراءات التحليلية لسنة 2015.
- يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تدقيق في محاسبة المكلفين ، وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة لا تتجاوز سنة جبائية واحدة .
- لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق ، بشكل عام باستثناء بعض النصوص.
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر و الوثائق المحاسبية أكثر من شهرين.
- لا يمكن إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة ، إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
- يمنح للمكلف أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاتها وقبوله ابتداءً من تاريخ تسلم الإشعار .
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المحاسبي لاحقا و للرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التحقيق المصوب ، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها ، نتيجة إعادة التقييم عند التحقيق المصوب.
- ✓ ومن إيجابيات التحقيق المصوب في المحاسبة ما يلي:
- تقليص فترة التحقيق ، وهذا لأن عملية الفحص تقتصر على عينة فقط ، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية الخاضعة للتحقيق إلى حد ما تتوفر فيها خاصية التوقيت المناسب.
- اقتصار التحقيق على عينة، يزيد من دقته واكتشافه لأغلب الأخطاء والثغرات ، وهذا ما يجعل المعلومات المحاسبية المحقق فيها تتمتع بقدر كافي من الجودة.

¹ أمدة أميرة زهراوي عيبر: دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية ، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية ، برج بوعرييج، سنة 2014-2015، ص 20-21.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

✓ أما من سلبياته فنذكر منها:

- صعوبة اختيار العينة الممثلة للكم الهائل من المعلومات المحاسبية المتوفرة؛
- الاقتصار على فحص المعلومات المحاسبية التي تتضمنها العينة فقط، لا يمكن الاعتماد على العينة للحكم على جودة هذه المعلومات لأن المعلومات المحاسبية ، التي تقع خارج العينة قد تحتوي أخطاء وتجاوزات تفقد المعلومات المحاسبية ككل الجودة اللازمة.¹

■ التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية (la vérification approfondie de la situation fiscale ensemble) (vasfe)

عرفه الاقتصادي (thierrylambert): أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات حول الدخل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل وبمقارنته بين الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة².

-الهدف من إجراء التحقيق المعمق قفي الوضعية الجبائية الشاملة ، في هذا التحقيقي يتأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة ، والذمة المالية و الحالة المالية و العناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة ، كما يمكن القيام بهذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، ووجود أنشطة أو مداخل مملصة من الضريبة.

-ومن المعايير المعتمدة عليها في انتقاء المكلفين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ، تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير يتم على أساسها اختبار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون لهذا النوع من التحقيق، ومن هذه المعايير:

1. الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس يسن المداخل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة عن نمط معيشة أفراد أسرة المكلف.
 2. الأشخاص الذين يعتقد انهم يمارسون عمليات غش كبيرة ، وكون مراقبة المحاسبة لو تؤدي إلى تعديلات معتبرة.
 3. عندما تكتشف مفتشية الضرائب أثناء مراقبة المحاسبة مؤشرات لعدم مصداقية التصريحات المكتتبه.
- عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخل المصرح بها من قبل الشركاء الحائزون على الحصص الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة ، بعد مراقبة المحاسبة .
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غير محددة (تبييض الأموال مثلا).

✓ ومن خصائص التحقيق في الوضعية الشاملة ما يلي:

-يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية، الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي.

¹ - إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، جامعة تيفر بسكرة 2010-2011، ص25.

² économique , thierry Lambert, <<vérification-fiscal personnel, paris 1984, page8.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.
- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي فيما يتعلق بالضريبة على الدخل ، دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له إشعار بالاستلام ، ومنحه اجلاً أدنى للتحضير يقدر بـ15 يوم ابتداء من تاريخ الاستلام.

- عندما يتم الانتهاء من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة لا يجوز للإدارة الجبائية بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد خاص بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.¹

المطلب الثاني: الخزينة العمومية

أولاً. ماهية الخزينة العمومية

باعتبارها أهم المنشأة المالية للدولة، فيقع على عاتقها عبئ تسجيل العمليات المالية وذلك عن طريق تحصيل الموارد المالية لإنفاقها في مختلف الميادين .

■ تعريف الخزينة:

تعرف الخزينة العمومية على أنها هي مصلحة الدولة التي تضمن وتمكن من حفظ أكبر التوازنات النقدية والمالية من خلال القيام بمختلف العمليات التي سمح بها القانون طبقاً للمادة 6 من قانون المالية لسنة 1996.

أ - العمليات ذات الطابع النهائي والمدرجة في الميزانية العامة و الميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.

ب - العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الحسابات الخاصة.

ت - العمليات المنفذة برأسمال والخاصة بالدين العمومي على المدى المتوسط والطويل.

ث - عمليات الخزينة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير ومن جهة أخرى على ودائع المتعاملين مع الخزينة.

ويعرفها الاقتصادي Jaenmarchel ، بأنها: تغطي التصريحات الضرورية التي تبين مداخيل الدولة وتبين

الالتزامات الإنفاق العام بالإضافة إلى تحصيلها للموارد الضريبية .

-كما تعمل على تأمين دفع النفقات المحددة في قانون المالية ، من خلال هذه التعاريف يجدر بنا القول أن الخزينة

تقوم بتحصيل مختلف الموارد ، منها الضريبة وهي تحرص على تأمين دفع النفقات المحددة في قانون المالية وهذا

الأخيرة بدوره يحدد من طرف او عن طريق الميزانية العامة للدولة والميزانيات التكميلية كما تتعامل الخزينة مع

مراسليها من الإدارات العمومية والإحصاء المحلية والمؤسسات المصرفية.²

¹-قانون الإجراءات الجبائية المادة 21 ، المرجع السابق ،ص21.

²-أحمد الحجازي: مصادر التمويل ،دار النهضة العربية ، مصر ، 2001،ص11.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

ثانيا: وظائف الخزينة العمومية

نحاول الإحاطة بوظائف الخزينة في النقاط التالية:

◀ أمين الصندوق: تحقق عمليات ترصيد الإيرادات ودفع نفقات الدولة، ويكون ذلك من طرف المدراء والمسيرين وهم:¹

الأمر بالصرف ونائب الأمر بالصرف للإدارة العمومية نسبة للقانون العام ولاسيما المحاسبة العمومية، هذه العملات هي مجمل القواعد القانونية والمحاسبية التي تسيّر المالية العامة ، وتتمثل هذه العمليات في استرجاع ما يخص الإيرادات والدفع فيما يخص النفقات ، وتنبتق من الخزينة عمليات أخرى تتمك في حركات مالية تقوم بها في أي وقت وعبر التراب الوطني.

يمكن تلخيصها في تسيير الأموال الجاهزة حتى يمكنها تلبية حاجيات السيولة لدفع النفقات والتخلص من فائض الأموال ، في حالة فائض سيولة لدى المحاسبين العموميين.

◀ مصرفي الدولة: تعد الخزينة مؤسسة مالية للدولة ، تحقق نشاط بنكي بآتم معن الكلمة وتتمتع بمحفظة مكونة من إيداعات العديد من الممولين ، هؤلاء الموليين يتمثلون في هيئات مصالح وخواص عليهم بإيداع أموالهم بموجب القانون عند المحاسبين العموميين للخزينة.

◀ وظيفة الوصايا التقنية: تقوم الخزينة بنوع من الوصايا التقنية على المؤسسات المالية أي: البنوك، شركات التأمين ن صناديق الضمان الاجتماعي.....وتعمل كذلك على الوصايا على المشاريع العمومية الاقتصادية الموجودة منذ زمن أو حديثة النشأة التي جاء نتيجة الإصلاحات الاقتصادية الجديدة.

◀ معالجة الاختلالات المؤقتة: في حالة ما إذا وقع عجز او عدم توازن الإيرادات والنفقات الموجودة في الموجودة في الميزانية تتكلف الخزينة بتغطية هذا العجز بالجوء إلى:

- الأموال المودعة في الخزينة: تتلقى الخزينة الأموال السائلة أي النقود من مرافق البريد والمواصلات ومن الهيئات ذات الميزانيات، والجماعات المحلية بصفة عامة الكتب بها في الحساب الجاري البريدي ، وهذا بحسب قانون المحاسبة.
- أدونات الخزينة العمومية: هي قروض قصيرة الأجل، ويصلح إيداع هذه السندات لحصول الخزينة على السيولة النقدية، حيث أن هذه الأدونات لا تودع إلا على المدى القصير على خلاف الدين ، وتعرف بالدين العام المتجمد الذي تودع سندات على المدى الطويل ، ولا توجد في الجزائر سوى سندات الخزينة التي تصدر تحت حسابات جارية.
- ملف بنك الإيداع: بنك الإيداع هو بنك الجزائر المركزي السابق وهو بنك يتقرد بمهمة طبع النقود بتفويض الدولة، وتتمثل عملية منح ملف إلى الخزينة في أن بنك الجزائر ، يقوم بطبع نقود جديدة لصالح الخزينة.

¹- عبد الحميد عبد المطلب: اقتصاديات تمويل المشروعات الصغيرة ، دار المطبوعات الجامعية، مصر ، 2009، ص165.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

ثالثا: عمليات الخزينة العمومية

- أ - العمليات ذات الطابع النهائي، والتي تأتي في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.
- ب - العمليات ذات الطابع المؤقت والمدرجة في الميزانية العامة والميزانيات الملحقة والحسابات الخاصة.
- ت - العمليات المنفذة برأسمال والخاصة بالدين العمومي على المدى الطويل والمتوسط.
- ث - عمليات الخزينة وتحتوي من جهة على إصدار واستهلاك القروض ذات المدى القصير ومن جهة أخرى تحتوي على ودائع المتعاملين مع الخزينة.¹

رابعا: مصادر تمويل الخزينة العمومية

تختلف نفقات الدولة وتعدد حسب الظروف السائدة في تلك السنة المالية والأوضاع الاقتصادية التي تمر بها الدولة، لهذا تبحث الدولة دائما على مصادر مختلفة وموارد كافية لتغطية هذه النفقات، بحيث تسعى الدولة في أول خطوة لتغطية النفقات بالإيرادات والمداخيل التي تمول الخزينة العمومية.

1. الإيرادات العادية: تتمثل في

1.1 الضرائب: تعتبر المورد المالي الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا عنهم ، وذلك بغرض استخدامه لتحقيق أهداف عامة ، والضريبة هي فريضة إلزامية يلتزم المكلف بأدائها إلى الدولة تبعا لمقدرته التكاليفية بغض النظر عن المنافع التي تعود عليه ، والضريبة دور كبير من الناحية الاقتصادية ، وأن استخدام الضريبة هو تحقيق للأهداف العامة وليست الخاصة.

2.1 الرسوم: الرسم هو مبلغ من المال تجنيه أحد الهيئات العامة من الفرد لقاء خدمة خاصة تؤديها له، والأصل في تحديد سعر الرسم أن يكون السعر متناسبا مع نسق الخدمة المؤداة وإلا اعتبرت زيادة، فالضريبة والرسوم التي تحصل عليها مؤسسات الدولة كثيرة ، ومتنوعة يمكن تصنيفها إلى رسوم إدارية وأخرى قضائية.

3.1 الدومين العمومي: معنى الدومين هو ممتلكات الدولة فمنها، ما يخضع لأحكام القانون العام ومنها ما يخضع لأحكام القانون الخاص.²

4.1 الدومين العام: والمقصود به كل ما تكلمه الدولة والأشخاص المعنويين، والذي يخضع لأحكام القانون العام ، ويخصص لتلبية الحاجات العامة ،ومثال ذلك: الطرق، المتاحف ، الموانئ ،والحدائق العامة وعادة لا تقبض الدولة من الأفراد مقابل استعمالهم لهذه المرافق.³

5.1 الدومين الخاص: يتكون من كل ما تملكه الدولة من أملاك، وذلك بصفتها شخص اعتباري محض، لا يخضع للقانون العام ولا يخصص للنفع العام ،وبالتالي الدولة لها حرية التصرف فيه سواء بالرهن أو بالبيع، ونظرا لأهمية أصبح محل اهتمام الدولة لأنه يدر أرباح معتبرة للخزينة العمومية.

¹-بركان كميلية، شميني نورية،المركز القانوني للخزينة العامة في الجزائر،مذكرة ماستر اختصاص الحقوق ،ولاية بجاية خلال الفترة (2016-2017)، جامعة بجاية،ص17-18.

²- حسين مصطفى حسين ، المالية العامة، سلسلة في دروس الاقتصاد،معهد العلوم القانونية،ص34-35

³- مرجع سابق الذكر، حسين مصطفى حسين ،ص35.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

2. الإيرادات غير العادية: تتمثل في

- 1.2. القروض العامة: وهي مبلغ من المال تحصيل عليه الدولة من طرف الأفراد أو المصاريف أو مختلف المؤسسات المالية مع برد المبلغ المقترض ودفع الفوائد طوال مدة القرض و وفقاً لشروط محددة.
- 2.2. الإصدار النقدي: يقصد به التمويل بالتضخم، وتلجأ بعض الدول إلى الإصدار النقدي، فتعمل على طبع ما تحتاجه من أوراق نقدية وإصدار كمية من النقود، مما يفقد العملية قيمتها الحقيقية وتسبب التضخم المالي والاقتصادي.
- 3.2. الإعانات: تعتبر كمساعدات تقدمها الدول الأجنبية للدول الفقيرة وذلك نتيجة لتعرضها لكوارث طبيعية.
- 4.2. الغرامات الجزائية: هي غرامات تضعها السلطة العامة على الجنايات و أصحاب المخالفات وتحصل عليها نقداً.¹

¹ -أمنة قادري ، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي والاقتصاد الوطني ، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ،سنة 2014-2015،ص5.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

المبحث الثاني: العلاقة بين الرقابة الجبائية والخزينة العمومية

تمهيد:

يعالج هذا المبحث موضوع الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، استنادا إلى واقع النظام الجبائي و التحديات التي يواجهها من مخاطر في ظل عدة معوقات من أبرزها ظاهرة التهرب وما تنتجها من مخاطر على المستوى الاقتصادي، وتدهور في حصيلة الخزينة العمومية، بشكل خاص. هذا ما سنحاول إبرازه في هذا المبحث حيث سنقوم بتقسيمه إلى مطلبين :

المطلب الأول: دور الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي.

المطلب الثاني: يتضمن امتيازات الرقابة وضمانات والتزامات المكلف بالضريبة.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

المطلب الأول: دور الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي.

أولاً. مفهوم التحصيل الضريبي

لقد تعددت تعاريف التحصيل الضريبي، إلا أنها تصب في معنى واحد:

■ **التعريف الأول:** يقصد بالتحصيل الضريبي مجموعة العمليات التي تستهدف نقل قيمتها من ذمة المكلف، إلى الخزينة العمومية من أجل استفتاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالحدث المنشئ لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها طرق التحصيل ومواعيده وضماناته ويتم تسديدها نقداً أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية.¹

■ **التعريف الثاني:** التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين و الأنظمة الضريبية، موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزينة الدولة.²

ثانياً. طرق التحصيل الضريبي

تعتمد الإدارة الجبائية على طرق عديدة في التحصيل الضريبي وتتمثل هذه الطرق في :

أ-التحصيل المباشر: وذلك من خلال قيام المكلف بالضريبة بتسديد قيمة لها إلى الجهات الضريبية المختصة من تلقاء نفسه ، وهذا هو الأصل مادام المكلف يقدم إقراراته إلى الإدارة الضريبية ، والتي بناء عليها يتم تحديد قيمة الضريبة ،مالم يكن هناك أي تدليس أو تضليل بخصوص هذه الإقرارات .

ب- التحصيل عن طريق الأقساط المقدمة: من أجل تخفيف العبء الضريبي على المكلفين بالضريبة تلجأ الإدارة الضريبية الى وضع تقنية الأقساط حيث تمكن المكلف من تسديد قيمة الضريبة المستحقة في شكل أقساط إما شهرية أو ثلاثية أو سداسية، حيث بموجبها يلزم المكلف بدفع هذه الأقساط في الأجال المحددة في نهاية السنة تجرى عملية المقاصة بين قيمة الضريبة المسددة وقيمة الضريبة المستحقة من خلال قسط التسوية ، ما تحدد الإشارة إليه ان المشرع الجزائري قد أخذ بهذه التقنية في العديد من الضرائب : الضريبة على الدخل الإجمالي ، الضريبة على أرباح الشركات.

ج-التحصيل الضريبي عن طريق الاقتطاع من المصدر:

تلجأ الإدارة الجبائية من أجل تحصيل الضرائب إلى طريقة الاستقطاع من المنبع التي تتميز عن غيرها من طرق التحصيل الجبائي من ناحية لجوء الإدارة الجبائية إلى تطبيقها في اللحظة التي يحصل فيها الممول على الدخل وهو ما يؤدي إلى تزويد الدولة بحصيلة ضريبية مستمرة وهذه الطريقة تنطوي على تكليف (شخص ثالث)،الذي تربطه علاقة مع الممول الحقيقي.

فيقوم بحجز قيمة الضريبة المستحقة الدفع وتوريدها إلى الخزينة العامة ، وهذه العلاقة تكون إما علاقة دين مثل الصكوك البريدية، حيث تعتبر الشركة الموزعة لأرباح الأسهم بمثابة مدين للمستفيد أو أن تكون علاقة تبعية ، كما هو الأمر في استحقاق الأجور والمرتببات، وبذلك تواجه الإدارة الجبائية ،وبموجب هذه الطريقة نجد شخصين هما الممول الحقيقي الذي يقع على عاتقه العبء الضريبي.

¹ - محمد عباس محرز ، اقتصاديات المالية العامة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، سنة2005، ص307.

² - بوزيد حميد ، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، سنة2007، ط2، ص370.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

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

-ومن ناحية الممول فإن هذه الطريقة تمكنه من تسلم دخله بعد استقطاع الضريبة المستحقة عليه، الأمر الذي يقلل من فرص التهرب الضريبي علاوة على تخفيض حدة حساسيته اتجاه الضريبة ، قد انتقد البعض هذه الطريقة على أساس أنها لا تمكن الممول من التعرف على حقيقة دخله¹.

ثالثا. الإجراءات الإلزامية لعملية التحصيل الإلزامي

يتم بموجب إجراءاتهما :

أ -التحصيل الودي للضريبة : هو إجراء يتضمن الاستدعاء المباشر للمكلف قصد تسديد مستحقاته الضريبية في الوقت المحدد طبقا للقوانين المعمول بها ، بتوجه المكلف بمحض إرادته إلى الإدارة الضريبية ليقوم بدفع الأموال المستحقة عليه وذلك في الآجال المحددة².

لقد حددت مديرية العامة للضرائب رقم 167 المؤرخ في 1995/05/02، المتعلقة بموضوع إنعاش التحصيل قبل اللجوء إلى الإجراءات الردعية ،حيث نصت هذه الأخيرة في جانب الإنعاش أنها بعد توجيه الإستدعاءات الودية للمدينين بالضريبة قصد تسوية ديونهم الجبائية، تلجأ الإدارة الجبائية على اختيار 30 مدين ويقوم قابض الضرائب بإرسال الإستدعاءات إلى ثلاث فئات وهي :

-الفئة 1: تتكون من 10 مدينين مبلغ دينهم الجبائي يفوق 500000دج.

-الفئة 2: تتكون من 15 مدين يتباين مبلغ دين (100000-500000)دج.

-الفئة 3: تتكون من 5 مديني يكون مبلغ دينهم الجبائي أقل من 100000دج.

ب-التحصيل الجبري للضريبة (طريقة غير العادية): عند استحالة استقاء الإدارة الضريبية أن الضريبة من مال المكلف تلجأ إلى الطريقة الثانية وهي طريقة التحصيل القسري او الإجباري، وفي هذه الحالة فإن إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون في بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين، هذه الطريقة لها العديد من الآليات و الأنماط وتختلف من دولة إلى أخرى ، وقد تكون عن طريق الحجز على أموال المدين بالضريبة وبيعها في المزاد العلني من أجل استقاء دين الضريبة وكل الحقوق العامة،وقد تصل على حد الإكراه البدني بالحبس لمدة معينة إذا كانت هناك طرق تدليسية ومخالفات خطيرة للقانون، وكما قد تتخذ شكل حرمان مكلف

¹ مرجع سابق الذكر، بوزيد حميد، ص370.

² مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المعتمدة بجامعة ، قالة، ص53.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

بالضريبة من استخراج بعض الوثائق الإدارية وممارسة بعض الأنشطة التجارية ، كما تشير إلى أن قيمة الضريبة المستحقة تعد دين امتيازي يجب استيفاءه من أموال المدين بها عند انتقال الملكية منه إلى أشخاص آخرين مثل التركة مثلا.¹

✓ إجراءات التحصيل الجبري للضريبة:

-الإنداز.

-الغلق المؤقت للمحلات التجارية.

-الحجز الإداري.

-بيع المحجوزات في المزاد العلني.

ثالثا. دور الرقابة في محاربة الغش والتهرب الضريبيين

يعتبر الغش والتهرب الضريبي ظاهرتين متشابهتين في عدة نقاط كما تختلفان أيضا في عدة نقاط بحيث ان مفهوم التهرب أوسع من مفهوم الغش ولإزالة هذا الغموض سوف نعرف كل من التهرب والغش الضريبيين.

أ- التهرب الضريبي: هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي منها

يعرف التهرب الضريبي على أنه يسعى المعبر عن الضريبة للتخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة الضريبية فيعمد على سلوك احتيالي للتخلص من حملها.

تعني تمكن المكلف بالتخلص من الالتزام بتأدية الضريبة عن طريق امتناعه عن القيام بالأعمال والتصرفات التي توجب فرض الضرائب عليها ومثال على ذلك امتناع المكلف عن استهلاك السلع والخدمات الخاضعة للضريبة أو الامتناع عن استيراد السلع التي تستوجب فرض رسوم جمركية عليها أو الانصراف عن توظيف الأموال في النشاطات التجارية و الصناعية الخاضعة للضرائب والتوجه للقيام بالنشاطات والمشاريع التي قصد المشرع إعفائها من الضرائب مما لا شك فيه ان هذه المحاولات لتجنب الضريبة لا تنطوي على أي سوء نية أو مخالفة للقوانين أو الأنظمة الضريبية من قبل المكلفين وكذلك لا تترتب عليهم مسؤولية يعاقب عليها القانون.²

ب التهرب المشروع: هو الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها بدون مخالفة أحكام

التشريعية الضريبية ، وذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون للتوصل إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه ولتحقيق هذه الغاية يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة و الاختصاص لمعرفة طرق التخلص من الضريبة مسندين في ذلك إلى خلل أو ثغرات في التشريع الجبائي ومن أمثلتها.. عندما يهب شخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهريا من دفع الضريبة بعد موته أو كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية .

ت الغش الضريبي: لقد تعددت تعاريف ومفاهيم الغش الضريبي من طرف المؤلفين في هذه الظاهرة، وهذا باختلاف وجهات نظرهم القانونية والاقتصادية إذا عرف على أنه الخفض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن الدفع عرف

¹ مجدي محفوظ-علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، ديوان النشر لبنان، 2044، ص377-378.

² خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية أسس المالية العامة، دار وائل ، الأردن سنة 2005، ص215.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

أندري باريادري الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة كالأخطاء الإدارية في التصريحات أو خفض الإيرادات وتضخيم النفقات.¹

- ويقصد به تمكن المكلف كلياً أو جزئياً من التخلص من تأدية الضرائب المترتبة عليه ، فقد يعتمد المكلف إلى كتم عمله عن الدولة ويمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه ، أو أن يقدم تصريحاً مزيفاً ومدعوماً بمستندات مزورة عن حقيقة أرباحه ، في خفي بعض أوجه نشاطاته أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء أعبائه.

رابعاً. دور الرقابة في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية

إن عملية الرقابة الجبائية تسعى إلى جعل الخزينة العمومية لتستوفي حقها القانوني ، وذلك من خلال استرجاعها للمبالغ المهربة عن طريق إحداث التقييمات وفرض العقوبات اللازمة ، فتطبيق عملية الرقابة الجبائية سيؤدي حتماً في معظم الأحيان إلى اكتشاف نقائص وإغفالات أو مخالفات مرتكبة من طرف المكلفين ، إما عمدية أو غير مقصودة وذلك من أجل تضليل الإدارة الجبائية ومحاولة تقليص من المستحقات الضريبية الواجبة الدفع في إطار عملية الغش والتهرب والتدليس.²

المطلب الثاني: امتيازات الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة

وضع المشرع الجزائري عدة حقوق و صلاحيات للعون المدقق خلال تأدية مهام الرقابة الجبائية، من أجل حماية تصرفاته والمتمثلة في :

- (1) حق الرقابة: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات ، والوثائق التي بحوزة المكلف بالضريبة والتي تخص كم من ضريبة أو رسم أو إتاوة كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة إلى المؤسسات والهيئات ، التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع لأجور و أتعاب و مرتبات مهما كانت طبيعتها ، ويتعين على تلك المؤسسات والهيئات المعنية التي تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها للدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ، ويتم ممارسة حق الرقابة على المؤسسات والهيئات خلال ساعات ممارستها لنشاطها العادي.
- (2) حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية: لا يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة، الولايات ن البلديات ، المؤسسات أو الهيئات أياً كان نوعها ، تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي بحوزتها.
- (3) حق الإطلاع لدى الهيئات المالية: أعطى المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية سلطة في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية ، من بنوك ، ومؤسسات التأمين ، من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة ، والرسوم المماثلة، أن البنوك ومختلف الهيئات المالية ملزمة بإطلاع أعوان الإدارة الجبائية أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر و الوثائق ومستندات الإدارة والنفقات.

¹-المادة312الفقرة1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

²-بشرى عبد الغاني،فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب في الجزائر1999-2002،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، بجامعة تلمسان.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

(4) - حق الاطلاع لدى المؤسسات الخاصة: تسيير المراقبة تصريحات الضرائب المكتوبة من قبل المعنين أنفسهم ، ومن قبل الغير، ويتعين على جميع الحرفيين والمتصرفين في الأموال و غيرهم من التجار الذين تشمل مهنتهم دفع إيرادات عن قيم منقولة أو الذين تشمل مهنتهم بصفة ثانوية القيام بمدفع من هذا النوع، وكذا جميع التجار ، وجميع الشركات أيا كان غرضها الخاضعة لحق الإطلاع أن يقدموا عند طلب كل طلب من أعوان الضرائب الذين هم على الأقل من رتبة مفتش.

(5) - حق استدراك الخطأ: هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقييمات لنفس المدة ونفس الضرائب، عندما يقدم المكلف لها عناصر غير كاملة أو خاطئة يتمثل هذا الحق في إعادة النظر في الاقتطاع سواء في تعديله أو في إنشاء اقتطاع جديد، وذلك وفقا للنص التالي: يجوز استدراك كل خطأ يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم في المؤسسة عن طريق الجداول، وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الخطأ إلى 4 سنوات.¹

(6) حق المعاينة: من اجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها الرقابي ووجود القرائن التي تدل على ممارسات تدليسية ، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص لأعوانها المؤهلين قانونا للقيام بإجراءات المعاينة، في كل المجالات قصد البحث والحصول على كل المستندات و الوثائق والدعائم المادية التي من شأنها ، أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي ، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ، ويعطي كل التعليمات للأعوان المشاركين في هذه العملية ، كما أنه لا يجوز الترخيص بحق إجراء المعاينة إلا من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوض هذا الأخير بطلب مقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل لذلك ،ويحتوي الطلب على البيانات والمعلومات التي بحوزة الإدارة الجبائية لتبررها عملية المعاينة كما يلي:

- التعريف بالشخص المعنوي أو الطبيعي المعني بعملية المعاينة وعناوين الأماكن التي يتم معالجتها.
 - العناصر الفعلية و القانونية التي يفترضها وجود ممارسات تدليسية ويتم البحث عن دليل عليها.
 - أسماء و ألقاب الأعوان المكلفين بعمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم ، ويكونون حاملين لبطاقة الانتداب.²
- ✓ **واجبات المكلفين بالضريبة وحقوقهم:**

(1) الواجبات الجبائية :

- التصريح بالوجود خلال 30 يوما الأول لبداية النشاط، بالنسبة للمكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات إلى مفتشية الضرائب التابعين لها إقليميا (اسم ولقب المكلف ومقر مزاوله النشاط وكافة المعلومات الضرورية).³

¹ مرجع سابق الذكر، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب.ص38

² وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، المادة105من قانون الإجراءات الجبائية مرجع سابق،ص38..²

³ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب، المادة رقم133من قانون الضرائب والرسوم المماثلة، مرجع سابق.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- التصريح الشهري أو الثلاثي لرقم الأعمال حيث يكتب ع طريق وثيقة في الملحق رقم 03 « G50 » في 20 يوما الأولى التي تلي الشهر المدني للتصريح إلى قبضة الضرائب ، التي يتبعها إقليميا مقر المكلف ، حسب طبيعة المؤسسة و نوع النشاط.
 - يتعين على المكلف بالضريبة الخاضع للضريبة ان يكتب تصريحا خاصا على الأكثر 30 أفريل من كل سنة أو السنة المالية السابقة لربحهم الصافي يقدم إلى مفتشية الضرائب لمكان تواجد النشاط .
 - في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح ، خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط، أما في حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين.
 - كذلك الأمر في حالة الوفاة ، حيث يتعين على أهل الفقيه التصريح بالمدخيل الخاضعة للضريبة في أجل 6 أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة.
 - وضع رقم تعريف الإحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاط المكلفين ، والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات أو المصاحب العمومية المتعامل معها.
 - التصريح بالتوقف أو التنازل عن النشاط ، في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن ممارسة النشاط ، وفي حالة تم التنازل يتم اكتتاب تصريح بالتنازل يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين ، أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقه التصريح بالمدخيل الخاضعة للضريبة في أجل 6 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.
 - وضع رقم التعريف الإحصائي يتضمن قانون المالية لسنة 2002 جملة من الإجراءات تهدف إلى محاربة التهرب الضريبي ، من أهمها إلزام المكلفين بوضع رقم التعريف الإحصائي يبرز كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها.
 - ويهدف إلى تسهيل تسيير الملفات الجبائية ويؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه حرمان للمكلفين من الحقوق التالية:
 - تسليم شهادات الإعفاء من TVA
 - منح تأجيلات قانونية عن دفتر الحقوق والرسوم.
- (2) الواجبات المحاسبية:
- يجب على المكلفين التابعين للنظام الحقيقي مسك محاسبة منظمة طبقا للقوانين والتنظيمات السارية المفعول ، ومن بين الدفاتر المنصوص عليها في القانون التجاري والمتمثلة في:
 - دفتر اليومية: دفتر مرقم ومؤشر عليه من قبل المكمة ، تسجل فيه تفاصيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة).
 - حفظ المراسلات والدفاتر: الاحتفاظ بالوثائق والدفاتر المحاسبية الثبوتية إضافة إلى المستندات المشار إليها في القانون الخاص.
- دفتر الجرد: حيث يجب على التجار القيام بجرد الأصول على الأقل مرة واحدة.¹

¹ قانون المالية 2002 المادة 35 من القانون 21/01 المؤرخ في سبتمبر 2002.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

✓ حقوق المكلفين بالضريبة:

- الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق، ويستفيد من مدة لتتصرف قدرها من 10 إلى 15 يوما ، كالتحقق المعمق في الوضعية الجبائية.

-الحق في الاستعانة بمستشار أو وكيل.¹

-الحق في تحديد مدة التحقيق من طرف المصالح الجبائية.

-الحق في طي عدم إمكانية تجديد التحقيق ، حيث عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة فإنه لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة او نفس الضرائب.

✓ الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

1. التبليغ بإعادة التقييم: يعين على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق ،

وذلك حتى في حالة غياب التقييمات ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة فهم إعادة تشكيل الوعاء الضريبي ، للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.

2. حق الرد: يحق للمكلف بالضريبة أن يقدم رأيه أو ملاحظاته، حول إعادة التقييم كما يمكنه طلب توضيحات

شفوية، حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل أقصاه 40يوما ، وفي حالة عدم الرد يعتبر قبولا ضمنا ، ولا يمكن للإدارة الجبائية الرجوع فيها من قبل الإدارة الجبائية .

3. حق الطعن: هو من ابرز الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة، و التي لا يستطيع من خلالها ان يضمن حقوقه، إذا تبين تعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي.

¹-وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة، منشورات 2008، ص14.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

المبحث الثالث: الأبحاث والدراسات العلمية السابقة

تمهيد: قام العديد من الباحثين في ميدان الجبائية بإجراء بحوث و دراسات مختلفة في مجال الرقابة الجبائية بإجراء، بحوث و دراسات مختلفة في مجال الرقابة الجبائية والخزينة العمومية، حيث توجد منها دراسات عربية ، تطرقت إلى هذا الميدان وأخرى أجنبية سيتم في هذا المبحث عرض بعض الدراسات العربية والتي لها علاقة بالرقابة والغدارة الجبائية.

المطلب الأول: الدراسات العربية والأجنبية

1. دراسات عربية :

- ✓ -خلوفي سفيان ،بوجريو عبد الرؤف2018 مذكرة حول دور الرقابة في تفعيل عملية التحصيل الضريبي ،جامعة العربي تبسي، تبسة:
- هدفت هذه الدراسة إلى موضوع الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري، و التحديات التي تواجهها الرقابة من عدة معوقات من ابرزها ظاهرة الغش والتهرب الضريبيين ، مما ينتج عنه عدة مخاطر على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وتدهور في الخزينة العمومية بالأخص، ولخصت كما يلي:
- الرقابة الجبائية عند التحكم بها بشكل سليم قادرة على تفعيل التحصيل الضريبي ، وهذا وفقا للحصيلة الضريبية المحققة في عملية الرقابة الجبائية التي تتمثل في حقوق الخزينة التي سلبت من المتهربين.
- ✓ - دراسة بشرى عبد الغاني،(2011) فعالية الرقابة وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان.
- لخصت الدراسة على نتائج:
- يخول للمشرع الجزائري للإدارة الجبائية ، حقوق تسمح لها بالقيام بعملية الرقابة الجبائية ، كما يمنح ضمانات المكلفين بالضريبة مقابل تأديتهم للواجبات المفروضة عليهم ، وذلك لضمان السير الحسن للرقابة الجبائية، وعدم بطلانها.
- تعاني الرقابة الجبائية من مشكلة نقص الإمكانيات البشرية وعدم كفاءتهم في ظل العدد الهائل من الملفات التي يجب مراقبتها رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة ، في مجال الرقابة الجبائية إلا أنها لا تزال غير قادرة على القضاء على ظاهرتي التهرب والغش الضريبيين.
- ✓ دراسة فروح شاهيناز محمد(2021)، مقال بعنوان الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الأخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية ، مجلة المؤسسة، المجلد:10، العدد:01:(202).
- تعتبر الرقابة الجبائية كأداة فعالة للتأكد من مدى صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بأداء الضريبة، غالبا ما يكشف أعوان الرقابة الجبائي، أخطاء من هذه التصريحات يكون إما رغبة في الغش والتهرب من تسديد الحقوق الواجبة او نتيجة لجهل أو عدم فهم القوانين الجبائية ، هذا ما يجعل المكلف بأداء الضريبة في وضعية مخالفة

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

للقانون، التي تنجز عنها تضييع حقوق الخزينة العمومية فتفرض المؤسسة إلى عقوبات تجعلها تتحمل تكاليف جبائية باهضة .

-إبراز العلاقة بين الرقابة الجبائية و الأخطار الجبائية من خلال عرض مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالرقابة و الحظر الجبائي حيث توصل إلى أن الرقابة تعتبر كوسيلة تابعة لاكتشاف مصادر الأخطار الجبائية الناجمة أساسا عن عدم التصريح ، وعدم احترام القوانين الجبائية.

✓ دراسة العياشي عجلان، مذكرة مداخلة بعنوان الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية ، الملتقى الدولي ، جامعة عباس سطيف .

-هدفت الدراسة هذه الدراسة لتقييم فعالية الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية حيث تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لتحسين التسيير الجبائي للمؤسسات الاقتصادية ، والتنبؤ بالمخاطر المحيطة إذ هي بالنسبة للدولة ، تعتبر أحد أهم الوسائل المسخرة لضمان تحصيل الضرائب من المكلفين إلى الخزينة العمومية ومكافحة التهرب الضريبي.

2. الدراسات الأجنبية:

-Derction générale des finances publicitque extrait du bulletin officiel des financespublique, impôts,op-cit,page02.

-هدفت هذه الدراسة إلى ضمان فرض وتحصيل مختلف أنواع الضرائب والرسوم التي تشكل موردا للخزينة العمومية ومن اهم السلطات الممنوحة لهذه الإدارة الحق في الرقابة الجبائية ضد البعض من المكلفين بالضريبة. لخصت هذه الدراسة البحثية حول فعالية هذه الرقابة في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، وأهميتها في التصدي لكل من يسعى إلى استعمال مختلف الحيل و المناورات للتهرب من دفع ما عليه من ديون لصالح خزينة الدولة ،وفي المقابل البحث عن الغدارة الضريبية لإجراءات الرقابة في مواجهة المكلف بالضريبة.

المطلب الثاني: التعقيب عن الدراسة+ الإضافات الشخصية

من خلال العرض والتعقيب على الدراسات والأبحاث السابقة يتضح أغلب الدراسات تتشابه مع الدراسات الحالية التي تناولناها مع وجود اختلافات في معالجة كل دراسة ونتائجها ويمكن تلخيص ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة في ما يلي:

1. **أوجه التشابه:** استخدمت آليات الرقابة الجبائية بغرض واحد وهو تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بمايتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقيق من هذا المحتوى مع الإثبات كالتصريحات سواء كانت شخصية طبيعية أو معنوية ، تهدف إلى التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية .

-تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه على أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها ، وتحديد الانحرافات ككشف الأخطاء لمعاقبة المكلفين بالضريبة .

-كما تساهم في محاربة الغش والتهرب الضريبيين بهدف استرجاع حقوق الخزينة.

2. **أوجه الاختلاف:** بعض الدراسات تناولت موضوع الرقابة الجبائية و التحصيل الضريبي كمواضيع مستقلة في حين أن دراستنا جمعت بين موضوعين.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

- الدراسات السابقة أجريت في الفترة (2004-2015)، بينما سيتم بإذن الله إجراء هذه الدراسة الحالية خلال الموسم (2021-2022).

- تهدف الرقابة الجبائية إلى التطور والعصرية في التحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة ، وقيام الإدارة بوضع قواعد حديثة على مستوى تحديث الإدارة الجبائية وتمثلت في إنشاء هياكل جديدة.

3. **الفجوة العلمية:** لقد جاء بحثنا حول دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، والذي تعرضنا فيه لدراسات سابقة مماثلة حيث كانت بمثابة امتداد بما يتماشى مع القوانين الجبائية الجديدة ، أين تطرقنا لدراسة ملفات جبائية بمركز الضرائب بخميس مليانة.

- ونلاحظ انه يوجد اختلاف في معالجة كل الدراسات السابقة ونتائجها ، كما نلاحظ ان الكثير من الدراسات السابقة قد ركزت على الرقابة الجبائية والخزينة العمومية كمواضيع مستقلة ، في حين أن دراستنا جمعت بين المتغيرين تأثير المتغير الأول على المتغير الثاني وهو مدى تأثير الرقابة الجبائية على موارد الخزينة العمومية (أي علاقة تأثير وتأثر) واستنتاج أن هناك علاقة طردية بينهما نظرا لكون الأول يساهم بدور كبير في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية.¹

¹ من إعداد الطالبتين.

الفصل الأول: دور الرقابة الجبائية في تمويل الخزينة العمومية

خلاصة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة ، وكذا التطبيق الميداني للقوانين والتشريعات الجبائية حفاظا على الموارد الجبائية.

إذ تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة مكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية ، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء و المخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها لضمان استرجاع إيرادات الخزينة العمومية.

ولتحقيق الأهداف الموجودة في هذه العملية، فقد عمل المشرع الجبائي على تنظيم سيرها وعملها، وذلك إسناد مهمة القيان بها إلى أجهزة مختصة في ذلك وتتمثل في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للمديرية الولائية ، وكذا مديريةية البحث والتحقيقات عن طريق مصالحها الجهوية الثلاث.

ومن جهة أخرى في سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية، قام المشرع بسن جملة من القوانين التي تعد مرجعا لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية بهدف تنظيم العلاقة الرابطة بينهما بجعلها مقننة وفي نفس الوقت فرض على المكلف بالضريبة عدة التزامات ، ومنه ضمانات وحقوق وكذا ضمان حقوق الخزينة العمومية

الفصل الثاني:

دراسة حالة بمفتشية الضرائب

خميس مليانة

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

المبحث الأول: الإطار العام لمفتشية الضرائب بخميس مليانة

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث والذي تناولنا فيه التطرق إلى مختلف الجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية، والتحصيل الضريبي والغش والتهرب الضريبيين، باعتبار الرقابة الجبائية أداة مهمة في معالجة حالات عدم الالتزام الضريبي، وتعزيز الالتزام الطوعي من قبل المكلفين بالضريبة، وبالتالي الوصول إلى تصريحات جبائية أحسن وأصدق بمعلوماتها.

كان لابد من ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي للقيام بدراسة ميدانية بمفتشية الضرائب بخميس مليانة التابعة لمديرية الضرائب بعين الدفلى ، وتسلط الضوء لكل متطلبات البحث كما تم تقسيم البحث إلى ثلاث مباحث كالآتي:

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب

المطلب الأول: مديرية الضرائب لعين الدفلى

المطلب الثاني: تقديم مفتشية الضرائب خميس مليانة ومصالحها

المطلب الثالث: القباضة وهيكلها

المبحث الثاني: دراسة حالة التهرب والغش الضريبيين

المطلب الأول : دراسة ملف متعلق بالغش الضريبي

المطلب الثاني: التصحيح الضريبي لسنة 2018 (حالة غش ضريبي)

المطلب الثالث: مراقبة حالة التهرب الضريبي

المبحث الثالث: العلاقة بين الرقابة الجبائية و الخزينة العمومية.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

المبحث الأول:تقديم مديرية الضرائب ومفتشية الضرائب

المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية عين الدفلى

تعتبر مديرية الضرائب الهرم الذي يقوم على إدارة جميع مصالح ومراكز الضرائب بولاية عين الدفلى ، تمثلت هيكلها في :

- المديرية الولائية للضرائب؛

- مديريات فرعية؛

- مفتشيات الضرائب؛

- قباضات الضرائب؛

-مراكز الضرائب؛

-المراكز الجوارية.

المطلب الثاني: تقديم مفتشية الضرائب بخميس مليانة

أولا. لمحة عن مفتشية الضرائب بخميس مليانة¹

هي مؤسسة وطنية ذات طابع إداري تابع لمفتشية الضرائب بولاية عين الدفلى، والمديرية الجهوية لولاية شلف، ومديرية الضرائب العامة بوزارة المالية، وتتحصر مهام مفتشية الضرائب فيما يلي:

- تقدير نسبة المادة الخاضعة للضريبة ، وتحديد مبلغ الضريبة والرسوم؛

- استقبال وترتيب التصريحات المتعلقة بالتوقف عن النشاط الخاضع لضريبة التنازل ،أو التنازل عن المؤسسة؛

- مراقبة و معالجة القوانين المتعلقة بالبيع أو تأدية الخدمات؛

- التأكد من العمليات المحاسبية لدى المؤسسة ، وذلك عن طريق الاطلاع على الوثائق اللازمة لذلك، وعلى المادة

الخاضعة وكذلك الأرباح المحققة من قبل المكلف بالضريبة؛

-استقبال المكلفين بالضريبة شخصيا، من خلال تحديد يومين في الأسبوع لتوجههم وإطلاعهم على الإجراءات

المعمول بها؛

- استقبال وترتيب ومعالجة التصريحات الدورية والاستثنائية ، التي تقوم بإعدادها المؤسسات التي تتضمن مبلغ

الضريبة ، المبالغ القابلة للاسترجاع ذلك عن طريق تنظيم التصريحات المتعلقة بالوجود ، سواء مؤسسة او أفراد

يمارسون مهنة التجارة أو الصناعة فيما يخص الشركات ابتداء من تاريخ تأسيسها، وبالنسبة للأفراد ابتداء من تاريخ

بدأ النشاط وتغيير محل الإقامة؛

- استقبال الفاتورة القادمة من الجمارك ، بالنسبة للسلع والبضائع المستوردة .

¹-معلومات مقدمة من قبل مفتشية الضرائب خميس مليانة.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

ثانيا. مصالح مفتشية الضرائب

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة مصطلحتين:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير:

-تتكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز ، في مجال الوعاء و المراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية ودراسة الاحتجاجات .

-المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات ، وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفة وكيل مفوض للمدير .

-إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات ، وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى و

الحرص على الإنسجامها.

- تعمل على تسيير:

أ-المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي

ب- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية .

ج-المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.

د- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات .

هـ-المصلحة المكلفة بجباية المهن.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

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

- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان مراجعة في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات وتصريحات

المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية.

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين.

أ- مصلحة البطاقات والمقارنة:

-تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام، والاستعلام الخاص بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها .

-مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها.

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

-إعداد برنامج بعنوان تنفيذ حق الإطلاع .

-اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة ، على أساس المستندات في عين المكان انطلاقا من المعلومات

والاستعلامات المجمعة.

ج- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

-برمجة إنجاز تدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق، وحق الزيارة و المراقبة .

-اقتراح للمكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات .

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

د-مصلحة المراقبة: تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات في عين المكان.

-إعداد وضعيات إحصائية دورية، تتعلق بوضعية إنجاز برامج مراقبة مع تقييم المردودية.

3. مصلحة رئيسية للمنازعات وتكلف ب:

أ- مصلحة الاحتجاجات: وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة ، التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو زيادات و العقوبات المحتج عليها أو

استرجاع الضرائب و الرسوم ، والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعة تلقائياً، أو مقطوعة المصدر .

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات ، والرسم على القيمة المضافة .

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف على الاحتجاج على أعمال المتابعة، أو إجراءات المتعلقة بها او المطالبة

بالأشياء المحجوزة .

- معالجة منازعات التحصيل .

ب-مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية تكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة ، والرسم على القيمة المضافة و إختصاص لجان

الطعن الإعفائي.

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات

القضائية.

ج- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع وتكلف ب:

• تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة للمصالح المعنية .

• الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.

• إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

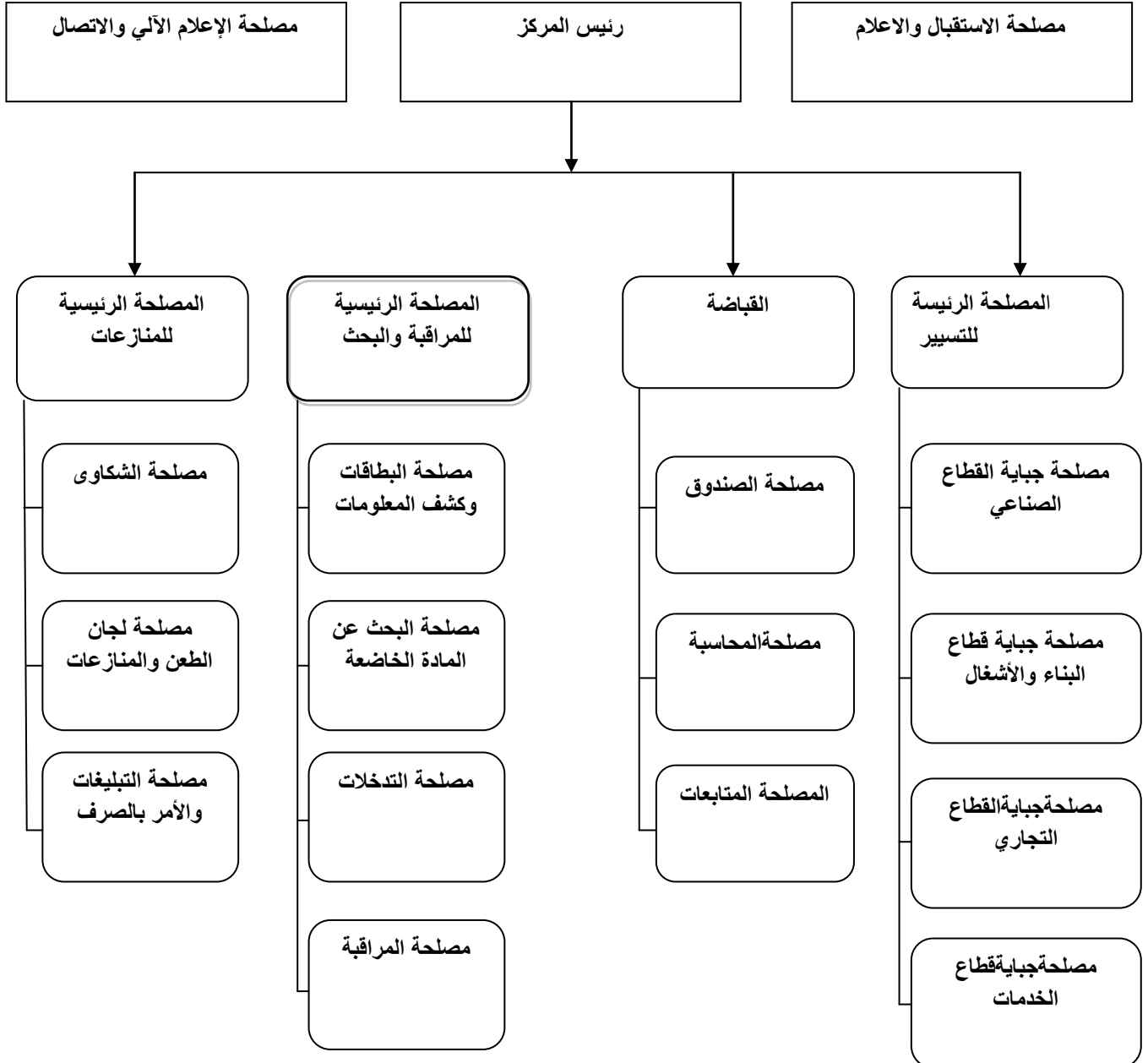
• نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب¹.

¹ معلومات مقدمة من قبل مفتشية الضرائب خميس مليانة.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

ثالثا. الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب خميس مليانة

الشكل رقم1: الهيكل التنظيمي لمركز الجوارى الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من مركز الضرائب.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

المطلب الثالث: تقديم القباضة

أولاً: تعريف القباضة

هي جهاز إداري مكلف بالتحصيل الضريبي والرسوم المختلفة لصالح الخزينة، وهي بدورها مجزأة إلى 04 مصالح كنا قد ذكرناها سابقاً بشكل إيجازي هي مصالح متكاملة وعملها متناقص في ان وحد قابض الضرائب: هو المحاسب العمومي المعين من قبل وزير المالية والنيابة عن المديرية العامة للضرائب والرسوم، المسؤول عن تغطية كل الضرائب الملقاة على عاتقه، وعن كل الإجراءات وذلك للحفاظ على الأموال الواجبة التحصيل، وذلك بالتخلي بالصرامة¹.

مهام قابض الضرائب:

متابعة مداخيل وإيرادات البلدية وكل المبالغ المستحقة لها.

جرد المصاريف لدفع المستحقات وقيم الحوالات الآتية من الأمر بالصرف البلدي ضمن مخطط السير المالي على مستوى البلدية و المشاركة في تسليم مشاريعها.

ثانياً. مصالح القباضة

يبدأ عمل القباضة يومياً من مصلحة الصندوق إلى محاسبة التسيير المالي، وأخيراً المتابعة.

الصندوق: وفيه يتم جميع العمليات الفعلية للدفع والقبض، والمسؤول الوحيد عن الصندوق هو أمين الصندوق ضمن الوظائف العليا.

يتلقى أمين الصندوق مهام التسليم والاستلام وتقديم بعض الخدمات الخاصة بنشاط القباضة من طوابع إنشاء هذه العمليات، يستعين أمين الصندوق “ بدفتر الصندوق “ الذي يسجل فيه كافة العمليات التي تحتوي نوع كل عملية ورقم الحساب الخاص بها، وتسليم قسيمة إثبات تتم يومياً مع مراعاة تسديد أي الوصل.

لا تقل هذه المصلحة أهمية لأنها تمثل نقطة لقاء بين المساهمين والقباضة وفي نهاية كل يوم يقوم أمين الصندوق بغلق الحسابات حتى تتم عملية الجرد الكلي لمداخيل اليوم وكذا المصاريف، تسمى هذه العملية بغلق دفتر مداخيل الصندوق، وهذا لإجراء العمليات الحسابية لإظهار المجموع الكلي. ثم تأتي بعدها مسودة الصندوق التي لها ارتباط وثيق بدفتر مداخيل الصندوق، وهذا لكون هذه الأخيرة تحتوي على مجمل المبالغ الموجودة في الخزنة المالية..

مصلحة المحاسبة: تعمل على وضع الحالة المالية في نهاية كل شهر، وفي كل سنة ويعتبر دور المحاسبة المصفاة

لأن هذه العملية يتم الإعداد وتخص الأعمال التي تمت في الشباك وتصحيح مجمل الأخطاء التي يقع فيها أمين الصندوق أثناء أداء مهامه وعملية الجرد اليومي، تقوم المصلحة في النهاية بتصفية الدفاتر الخاصة بتسجيل العمليات من أجل حصر قيمة المداخيل الإجمالية..

مصلحة التسيير المالي:

تشوم هذه المصلحة بالتحقق من الحوالات والوثائق المرفقة بها مع مطابقتها للقوانين السارية المفعول وختمها بختم.

¹ -معلومات مقدمة من مفتشية الضرائب خميس مليانة.

الفصل الثاني : دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

مصلحة المتابعة:

تعمل هذه المصلحة على تحصيل كل السندات الخاصة بالمدينين (الزبائن) ويكمن الدور الأساسي لهذه المصلحة في الحفاظ على الأموال الواجبة التحصيل وكذا متابعة مداخيل وإيرادات البلدية، وكل المبالغ المستحقة لها ولها الحق في الإجراءات الصارمة والإجبارية.

أهم تلك الإجراءات:¹

الإنذارات:

وهي المرحلة الأولى والضرورية حيث يمنح المدين فترة لتسديد الدين، ويتم إرساله في إطار القانون كوثيقة رسمية تحتوي على جميع البيانات من المبلغ واجب الدفع أو طبيعة النشاط بذكر المبلغ بالأرقام والأحرف.

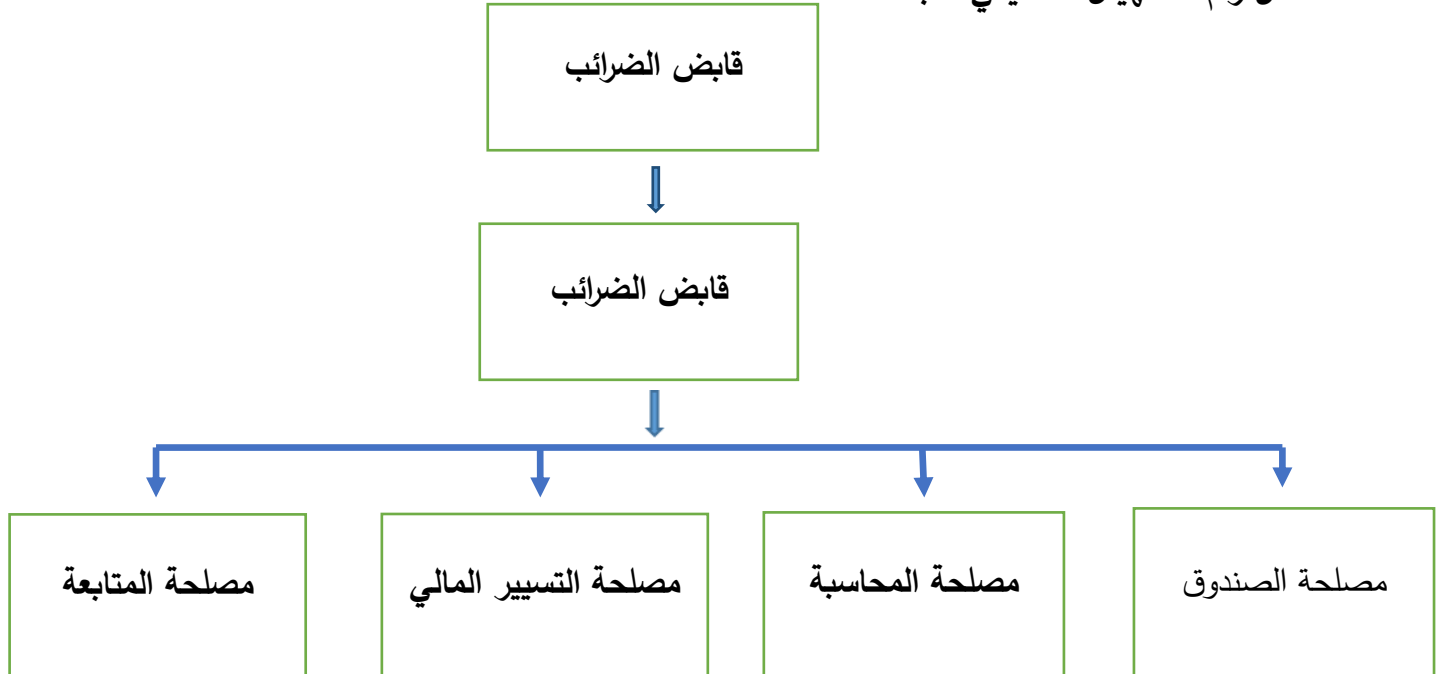
الحجز:

فإذا لم يستوجب المدين ومر تاريخ الاستحقاق الأكثر من يوم بأن الإجراء الثاني هو الحجز على ممتلكات المكلف بهدف تخويف وجعل المدين يباد بالدفع وإذا لم يتم ذلك يتطور إلى تنفيذي وهناك يصبح الأمر بين أيادي القضاة، ويتم فيه إحصاء الممتلكات.

البيع:

وهو آخر إجراء وهنا إذا رفض المكلف المدين التسديد بعد الحجز فيكون للعون المكلف بهذه المهمة بيع الأشياء المحجوزة وفق إجراءات قانية

ثالثا: الشكلى رقم 2: الهيكل التنظيمي للقباضة:



المصدر: معلومات مقدمة من مفتشية الضرائب خميس مليانة

¹ معلومات مقدمة من مفتشية الضرائب خميس مليانة

الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

المبحث الثاني: دراسة حالة التهرب والغش الضريبيين

المطلب الأول: حالة رقم (01) دراسة ملف متعلق بالغش الضريبي¹

قمنا بدراسة حالة تاجر (شركة تربية الأنعام)

محمية تحت رقم المادة :.....

رقم التعريف الجبائي:.....

النشاط : تربية الانعام

- تابعة إقليميا لمفتشية الضرائب خميس مليانة (سيدي لخضر) .

- في إطار المراقبة على الوثائق تبين للمحققين أن هذه الشركة تقوم بغش ضريبي، لسنة 2018-2020

وبعد معاينة الملف الجبائي ، لهذا التاجر الخاص بهذه الشركة (تربية الأنعام) ، وبعد وصول كشف

المشتريات إلى مفتشية خميس مليانة ومقارنة هذه المشتريات مع رقم الأعمال المصرح به في سنة

2018، تبين ان هناك خلل في التصريحات ، وبهذا تمت برمجة ملف المكلف في الرقابة الجبائية بعد

الشك فيه وقد أُدرج اسم التاجر (صاحب الشركة) في القائمة التي ترسل إلى مديرية الضرائب ، حيث

تحتوي هذه القائمة 130 ملف كل سنة ، وتبرمج 15% من الملفات المشكوك فيهم كعينات عشوائية،

وتترك نسخة من القائمة لدى المفتشية ونسخة لدى مديرية الضرائب ، لكي تعلم مديرية الضرائب أنها

الملفات سوف يتم البدء بتصحيحها وبرمجتها للرقابة على الوثائق.

-ويلزم في الرقابة على الوثائق أن نضع فقط الأشخاص المذكورين في القائمة لأنه لا يستطاع ذكر

أشخاص ليسو ضمن هذه القائمة "control sua piececsp" .

-بعد برمجة ملفات المكلفين المشكوك فيهم في الرقابة الجبائية على الوثائق يتم القيام بالتصحيح

الضريبي له ، وحق الإجراءات المطابقة من قبل مفتشية الضرائب (خميس مليانة).

-وتتضمن هذه الخطوات :

- اول خطوة: الإشعار بالتصحيح الضريبي C4 "provisoire" في الملحق واحد (01)، تكتب فيها كل ما

يتعلق بالفواتير التي لحقت للمفتشية وبما صرح هذا المكلف ،ننتظر رده وفي حالة الإجابة غير مؤسسة

(غير مقنعة) أو ليست مبررة ليس لها أي أساس كافي.

-ثاني خطوة: تتمثل في إرسال للمكلف وثيقة Définitif (4C) في الملحق رقم اثنين (02)،تكون فيها

المعلومات التي تم استخراجها من وثيقة <<Le Rolle>> في الملحق رقم ثلاثة (03) ،لكي لا يقدم

للمكلف احتجاج ويكسبه ، وفي هذه الحالة يكون المحققين على حق بالعمل والإجراء الذي طبق و انتهج

في حق المكلف.

قامت مفتشية ضرائب خميس مليانة بالعمل وفق القانون وطبقا للمادة "19" من قانون الإجراءات الجبائية

(cpf).

¹معلومات مقدمة من مفتشية الضرائب خميس مليانة

الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

-في حالة المكلف الذي لم يدلي بتصريحاته الصحيحة في سنة 2018 صرح ب1.00.00.00 دج بينما وصلت للمفتشية الضرائب بخميس مليانة كشوف بقيمة 616245 دج، أما في سنة 2020 لم يصرح المكلف بشيء رغم انه قد لحقت للمفتشية كشوف بقيمة 10561360 دج، وعلى هذا الأساس قام المحققين بعملية التصحيح الضريبي، طبق عليه نظام الضريبة الجزافية الوحيدة ' IFU ' ، وذلك لأنه في سنة 2018 كان " IFU " أقل من مليار ونصف حيث طبق عليه نسبة 5% واقتطعت له من الحقوق الجبائية قيمة 50000 دج، فبقي له مبلغ 492996 دج وفرضت عليه غرامة مالية قدرها 25% وكان مبلغها 12349 دج كغرامة ، أما حقوق "IFU"، قدرة بمبلغ 616245 دج.

في سنة 2020 لحقت للمفتشية فواتير بمبلغ 704091110 دج ولم يصرح بشيء ، لم يتم بواجباته التصريحية في هذه الحالة فإنه قد تعد الحد لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة، أب انه فاق مليار ونصف ، يخضع هذا المكلف إلى نظام الربح الحقيقي وعلى هذا الأساس قامت مفتشية الضرائب بعملية التصحيح الضريبي وفق:

- الرسم على القيمة المضافة TVA.

- الرسم على النشاط المهني TAP.

- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG BIC.

المطلب الثاني: التصحيح الضريبي لسنة 2018 (حالة غش ضريبي)¹

:Exercice 2018

Les achats 2018 (المشتريات): 9049930da

CA (رقم الأعمال المصحح من طرف مصلحة الضرائب):

BASE IMPOSABLE(A)-BASE IMPOSABLE DéCLARée(B)

10859910-1000000=9859910da

CA Rectifier=9859910da

Droit RESULTAT=542996da

هذه المعلومات موجودة في الوثيقة (C4 Définitif) الملحق رقم (02).

Exercice 2020

Les achats (المشتريات) لسنة 2020: قدرت بمبلغ 58674261da

CA (رقم الأعمال المصحح من طرف مصلحة الضرائب):

Base IMPOSABLE =

70409110DA=1.20×58674261

¹معلومات مقدمة من مفتشية الضرائب بخميس مليانة

الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

$$1408182DA = \%2 \times 70409910 = \text{TAP}$$

$$352046DA = \%15 \times 1408182 = \text{Pénalités}$$

:TAP a payer

$$1760228DA = 352046 + 1408182$$

TVA (الرسم على القيمة المضافة) 2020:

$$13377730.9DA = 70409110 \times 19\%$$

:Pénalités2020

$$3344433da = \%25 \times 13377730.9$$

IRG BIC2020: اعتمدت المفتشية على سلم الضريبة على الدخل الإجمالي:

الجدول رقم 01: سلم الضريبة على الدخل الإجمالي

الربح	سلم الضريبة على الدخل الإجمالي
أقل من 120000 دج	الخضوع للحد الأدنى للضريبة
120001 دج إلى 360000 دج	$R \times 20\% - 24000$
360001 دج إلى 1440000 دج	$R \times 30\% - 60000$
أكبر من 1440000 دج	$R \times 35\% - 132000$

المصدر: من قانون الضرائب المباشرة وغير المباشرة

$$912136da = 1440000 - 10561130 = \text{IRG BIC}$$

$$3192476da = \%35 \times 912136$$

$$3192476 + 372000 = 3564476da$$

$$891119da = 25\% \times 3564476 = \text{Pénalités}$$

$$\text{Total des droits à payer} = 891119 + 3564476$$

$$\text{Tddap} = 4455595da$$

Montant des droits rappelés = de la base imposable - de la base imposable

déclarée

:Montant des droits rappelés

الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بخميس مليانة

18843384da=50000-18893384

TOTAL pénalités=891119+123249+352046+3344433=4710847

Total des droit et pénalités a payer=

4455595+16245+1760228+13377730+3344433=23554231da

Total des droit et pénalités a payer=23554231da

تقوم قباضة الضرائب بوثيقة « avis a payer de Rolle » ، انظر الملحق رقم (03) هو منجز للتصحيح الضريبي للمكلف ، فالنسخة البيضاء توجه للمكلف بالضريبة أما الحمراء فتبقى لدى قباضة الضرائب لمتابعة المكلف ومعرفة سواء قام بالدفع أم لا ، ففي حالة عدم الدفع تقوم القباضة بإشعار بالدفع مرافق لذلك غرامات بنسبة 3% ، لتزداد في كل مرة حتى تصل 25% ، كما هو موضح في الوثيقة في الملحق رقم (03). ففي حالة عدم الاستجابة يتابع قضائيا.

المطلب الثالث: حالة رقم (02) حالة التهرب الضريبي

قام مكلف من بلدية سيدي لخضر بفتح سجل تجاري ثانوي ، يعمل به لمدة 7 سنوات بدون التصريح لمفتشية الضرائب بخميس مليانة ، لم تخطر له وصول فواتير وكشوفات لمفتشية الضرائب بولاية وهران حيث قامت مفتشية وهران بعملية التفتيش (فتحت تحقيق) في الوثائق (رقابة جبايية) ، فوجدت السجل الثانوي لهذا المكلف الذي قام بفتحه ببلدية سيدي لخضر وذلك عن طريق (snps).

- بعد الرقابة على الوثائق قامت مفتشية وهران بإرسال لمفتشية خميس مليانة الفواتير وأول ما وصلت الفواتير لمفتشية خميس مليانة قامت بإرسال استدعاء للمكلف « convocation » ، وذلك لجلب الأوراق كما أرسلت المفتشية إعدار « mis ondemine » ، وطبقت عليه غرامة 100% ، لأنها حالة تهرب ضريبي ، أما الإجراءات المتبعة في هذه الحالة هي نفسها الإجراءات التي في حالة الغش الضريبي ، تختلف فقط في الغرامة المالية .

بعد استخراج « Le Rolle » ، تطبق عليه مفتشية الضرائب « Réco de plainte » ، وذلك من أجل الضغط على المكلف ومتابعته بقوة القانون من أجل التصريح والدفع الإيجابي وإذا كانت لديه حسابات بنكية تجمد أمواله.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بمفتشية الضرائب والتي تطرقنا فيها لدراسة الحالتين هما التهرب والغش الضريبيين اللتان وضحنا من خلالهما كيف تقوم الرقابة الجبائية في ردع المكلفين بالضريبة الذين يتحايلون على الإدارة الجبائية ، وكيفية صرامة الرقابة الجبائية اتجاه المكلفين لتحصيل إيرادات الخزينة العمومية عن طريق الإيرادات الضريبية ، حيث تلعب الرقابة الجبائية دورا فعال وممتاز في تمويل الخزينة العمومية.

خاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية تمكنا من معرفة مختلف الجوانب الجوهرية للموضوع وفهمها، وحاولنا الإجابة على الإشكالية الرئيسية ألا وهي "ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية"، و التي من خلالها يجب معرفة الجانب النظري للرقابة الجبائية ودورها في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية، باعتبار أن الرقابة الجبائية، هي السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد وعاء الضريبة بهدف تصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.

وقد لاحظنا أن النظام الجبائي المعتمد في الجزائر هو نظام تصريحي مما أوجب وجود ضمان للحفاظ على موارد الخزينة العمومية، كل التلاعبات والطرق غير الشرعية في التهرب من الضريبة أو التقليل منها.

ونظرا للعدد المتزايد للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين والخاضعين للرقابة الجبائية، كان لزمنا على الإدارة الجبائية تنويع نشاطاتها باستعمال أنواع الرقابة الجبائية التي تهدف إلى كشف الأخطاء والنقائص التي تحتويها التصريحات الجبائية للمكلفين، واستدراك التهرب الضريبي من خلال التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بعين المكان، للتأكد من صحة التصريحات الجبائية المكتتبه والفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، سواء بإجراء التحقيق في المحاسبة أو التحقيق المصوب أو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

كما أن الرقابة الجبائية تضمن التحصيل الجيد للإيرادات مهما تعددت مصادرها و اختلفت وتضمن كذلك دفع نفقاتها، وذلك عن طريق محاربة الغش والتهرب الضريبيين، فكلما كانت الرقابة الجبائية بكثرة وبصرامة كلما كانت إيرادات الخزينة العمومية في تزايد مستمر لتضمن الدولة دفع نفقاتها العامة المخصصة للمشاريع و دفع مرتبات الموظفين، ترميم الطرقات، و أماكن العمومية.... الخ.

ومن خلال هذه الدراسة حاولنا الإحاطة قدر الإمكان بمختلف جوانب الموضوع والإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية حيث تم التوصل إلى :
نتائج اختبار الفرضيات:

قدمنا في المقدمة العامة ثلاث فرضيات وسألين فرعيين نحكم على صحتها من عدمها من خلال الآتي:

➤ الفرضية الأولى:

تخضع ملفات المكلفين بالضريبة للرقابة الجبائية في حالة عدم تطابق التصريحات السنوية والشهرية مع المعلومات التي تصل إلى المفتشية، فقد تم التوصل إلى صحة الفرضية من خلال ما تطرقن له في الفصل التطبيقي في المبحث الثاني في المطلب الأول.

➤ الفرضية الثانية:

تقوم مفتشية الضرائب بإبلاغ المكلف أن ملفه ضمن القائمة التي ستخضع للرقابة الجبائية وذلك عن طريق إرسال تبليغ ليقوم بالرد عليه، وتم التوصل إلى ذلك من خلال شرحنا كيفية برمجتلف المكلفالمشكوك فيه ضمن قائمة تحتوي 130 ملف كل سنة يخضعون للرقابة وفي ذلك في الفصل التطبيقي حالة التهرب الغش الضريبيين.

➤ الفرضية الثالثة:

تساهم ترسانة القوانين الجبائية في الجزائر على ردع المكلفين والحفاظ على سلامة أموال الخزينة العمومية، تم التوصل إلى ذلك في الفصل التطبيقي في المطالب الثالث الذي شرحنا فيه إجراءات الردعية، وإيداع الشكوى على المحكمة لالتزام المكلف وردعه.

❖ النتائج العامة للبحث:

- الرقابة الجبائية و أهميتها كعنصر فعال في مراقبة التصريحات السنوية و الشهرية.
- تعمل الرقابة الجبائية على الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين ، مما يحد من التلاعب بأموال الدولة.

- تضمن الرقابة الجبائية موارد الخزينة العمومية والتحصيل الضريبي.

- تضمن التزام المكلفين خوفا من ردع وخرق القوانين.

- تصريح المكلفين والتزامهم اتجاه مصلحة الضرائب ، وزرع الوعي الضريبي أكثر.

- تضمن الرقابة الجبائية التحصيل الإجباري ، وذلك عن طريق استعمال العقوبات والمتابعات القضائية لتحصيل الضريبة.

❖ الاقتراحات:

-إن النتائج التي توصلنا إليها تدفعنا إلى تقديم جملة من الاقتراحات الضرورية ، وهي في نفس الوقت بزيادة فعالية الرقابة الجبائية، وبالتالي الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

-يجب أن تكون تدخلات الإدارة الجبائية دائمة ، وبدون انقطاع و في إطار منظم لردع الغش والتهرب الضريبيين.

-ربط مصالح المفتشيات المركزية والمحلية بنظام إعلام الآلي لاختصار الوقت ومعرفة التلاعب من قبل المكلفين بوقت أسرع لردعهم.

-التنسيق مع وزارة المالية، ووزارة التجارة من أجل إمكانية تجديد السجلات كل سنة للمكلفين بغية الحد من ظاهرتي الغش والتهرب.

❖ آفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على موارد الخزينة العمومية ، ظهرت العديد من المواضيع التي يمكن أن تكون أساسا لبحوث لاحقة ، كحلقة مكملة لموضوع دراستنا، ومن بين هذه المواضيع :

- الرقابة الجبائية والتنسيق الضريبي ودورهما في مكافحة الغش و التهرب الضريبي.
- دراسة سلوكيات المكلفين بالضريبة ، اتجاه الإدارة الجبائية .
- التحصيل الضريبي وتمويل الخزينة العمومية

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. المراجع باللغة العربية:

- أحمد الحجازي: مصادر التمويل، دار النهضة العربية، مصر، 2001.
- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة تيفر بسكرة 2010-2011.
- أمدة أميرة زهراوي عبير: دور المنازعات الجبائية في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، برج بوعرييج، سنة 2014-2015.
- امزيان عزيز أخلاقيات القوانين الضريبية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم القانونية، كلية الحقوق و العلوم السياسية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2012-2013.
- أمنة قادري، الخزينة العمومية ودورها المالي والاقتصادي والاقتصاد الوطني، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، سنة 2014-2015.
- آيت بلقاسم لاهية، آليات وإجراءات الرقابة المالية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، كلية علوم اقتصادية جامعة البويرة 2013-2014.
- بدري جمال عملية الرقابة الجبائية على الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون، تخصص إدارة مالية طلبة الحقوق، جامعة الجزائر 2008/01-2009، ص 34.
- بركان كميلية، شميني نورية، المركز القانوني للخزينة العامة في الجزائر، مذكرة ماستر اختصاص الحقوق، ولاية بجاية خلال الفترة (2016-2017)، جامعة بجاية.
- بشرى عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب في الجزائر 1999-2002، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، بجامعة تلمسان.
- بوزيد حميد، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2007، ط 2.
- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، سلسلة في دروس الاقتصاد، معهد العلوم القانونية.
- خالد شحادة الخطيب و أحمد زهير شامية أسس المالية العامة، داروائل، الأردن سنة 2005.
- عبد الحميد عبد المطلب: اقتصاديات تمويل المشاريع الصغيرة، دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2009.
- العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك والمؤسسات المالية لحوكمة أعمالها ونتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف 20-21 أكتوبر.
- فروح شهيناز، طويلب محمد، الرقابة الجبائية كأداة لتشخيص الاخطار الجبائية في المؤسسة الاقتصادية.

- مجدي محفوظ-علم المالية العامة والتشريع المالي الضريبي، ديوان النشر لبنان، 2044.
- مجلة الاجتهاد للدراسة القانونية والاقتصادية الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة مجلد 7 العدد 6 ، 2018 .
- محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية بوداوة، الجزائر، 2009، ص201.
- محمد عباس محرزى: اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة2005، ص55.
- محمد عباس محرزى، اقتصاديات المالية العامة، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة2005.
- مراد ميهوبي، إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية المعتمدة بجامعة، قالمة.
- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة، منشورات2008.
- ولهى بوعلام_ نحو إطار مقترح لتفعيل أليات الرقابة الجبائية في أثار الأزمة المالية، (مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحكومية).

القوانين:

- قانون الإجراءات الجبائية، مادة 19 إصدار المديرية العامة للضرائب الجزائر 2015.
- قانون المالية2002المادة35 من القانون 21/01 المؤرخفي سبتمبر2002.
- المادة312الفقرة1من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

2. المراجع باللغة الأجنبية:

- L'ambaret M. Zan Attac. (2017) contrôle fiscal tout, connaitre des procédures et contentieux fiscal, 3em Edition, paris Gualino,.
- Ahmed ha mini-I 'audit comptable et financier – édition Berti – Algérie 2001.
- Colline Filipe, la vitrificateur fiscal ،édition économique, paris1979 .
- Ahmed ha mini-I 'audit comptable et financier – édition Berti – Algérie 2001.
- dériction générale des finances publiques, extrait du bulletin officiel des finances publiques.
- Frogelpatrice.pouvoir l'administration et garante du , contribuable.france199
- économique, paris1984. thierry Lambert, <<vérification-fiscal personnel

الملاحق

الملاحق:

الملحق رقم 01: وثيقة Le Rolle

Série D - n° 37 A

CODE ACTIVITE
DATE DE MISE EN RECOURS
DATE D'EXIGIBILITE

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE
DATE DE MISE EN RECOURS
DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS
DE KHEMIS-BANLISSE
(Cachet d'identification)

M. [Redacted]
Activite
Adresse
Article d'
Numéro d'
Numéro d'

DUEL
Année :
السيد (1)
الشاطب أو المهنة
العنوان
رقم المادة
رقم التعريف الاحصائي
رقم التعريف الحائلي

مديرية الضرائب لولاية
BEN DEFLA
مفوضية الضرائب
KHEMIS-BANLISSE
(Cachet d'identification)
Rôle ETABLISSEMENT
C4 25 06 1022
Base B. 07 (199, 010404, Alger 02/03)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

NUMERO Compte et ligne d'imputation Code Impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer		
							De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant			
201 001 L1	I.R.G. / POC 2020	2020	10561360		10561360	BS	3564436			3564436	261891119		4455595		
M1	Majorations et Amendes (V-FIRG) à I.B.S.														
500 026 C	Versement Fodcaire IFM 2018	2018	10859910	1000 000	9859910	57,542996	50 000			498996	251133843		616245		
500 026 A	Taxe sur l'Activité Professionnelle	2020	70409110		70409110	21,1408088				1408088	2511352046		1760228		
500 020	Taxe sur la Valeur Ajoutée	2020	70409110		70409110	197,1337730				1337730			1337730		
201 004 / E	Réintégration TVA/achats Pénalités d'assiette/TVA à Taxe sur achats E 2700 - Enregistrement E 2 - C 200 - Timbre C 1 - B - 00 - TF et TA C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine	2020									25113344433		3344433		
TOTAL GENERAL DU ROLE											18843384	50 000	18843384	4710847	23554231

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEM

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFI

STRUCTURE *مطبخية*

مطبخية 3000000
Référence : *06/1722*

Accusé de Réception.
N°

M^e.....
Activité /
Adresse

N° d'Article *100*

N° NIF

A *2022* le *16/04/2022*

J'ai l'honneur de vous faire connaitre que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Imp. Officielle, Alger (2019)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)	
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :		
IRG - Bénéfices professionnels		
IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties		
IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers		
IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères		
IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents		
IRG - Revenus agricoles		
IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée		
IRG - Autres retenues à la source		
IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)		
IBS - Régime général		
IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers		
IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie		
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	<i>2018</i>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	<i>2018</i>	
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	<i>2018</i>	
TAXES FONCIERES		
IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)		
AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :		

Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).
Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).
Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE
رئيس المفتشية
إمضاء : ب. سلاوي
مفتشية الضرائب
الجزائرية، ضواري

REDRESSEMENTS ENVISAGES

I- DESIGNATION DE L'AGENT AYANT PROPOSE LE REDRESSEMENT :

Nom : B Prénom : C Grade : inspecteur

II- DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS ET /OU DE JUSTIFICATIONS (SERIE C 2)

1. Référence et date d'envoi :
2. date de réception de la réponse du contribuable :

III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTS ENVISAGES (ART .19 DU CPF) :

1. Origine, éléments de fait et motifs du redressement ;
2. Base légale du redressement (indication obligatoire des articles correspondants au redressement);
3. Calcul du redressement et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.

aditionnellement à la lettre de régularisation de situation et suite au régime fiscal applicable pour l'imposition relative à l'exercice 2018 conformément à l'article 202 ter, j'ai procédé de rectifier le redressement envisagé et cela en application de l'article 19 du CPF comme suit,

Exercice 2018

achat recoupe = 9049930, -

recapitulations des bases :

CA Ret = 10859310, - au lieu de 100000, -

Taux (%) = 492,99%, -

Exercice 2020

achat recoupe = 58634261, -

recapitulations des bases, 90405110, -

Taux 20% = 1408151, - (art 219 du CIJ)

Taux 19% = 1337730, - (art 21 du CIJ)

Base ICS = 10561360, - (art 104 du CIJ)

avec application des majorations et pénalités prévues par l'article 193 du CIJ.