



جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية

العنوان :

فعالية الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكاامي في العلوم الاقتصادية

تخصص : محاسبة و تدقيق

من إعداد الطالبين:

- يوسف الزين نوال

- خليف كوثر

نوقشت علنا امام اللجنة المكونة من :

الرقم	الاسم و اللقب	الدرجة العلمية	الصفة
1	نبيل قبلي	محاضر ب	رئيسا
2	إبراهيم شيخ التوهامي	محاضر أ	مشرفا
3	نبيل بهوري	محاضر أ	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021

الاهداء

أهدي عمل هذا إلى والدي الكريمن أطال الله ف عمرهما
إلى إختوتي وأختوتي
إلى زوجي الكريم واولادي
إلى كل الأصدقاء والزملاء
إلى كل طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق
وإلى كل أساتذة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
بجامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة

نوال

الاهداء

أهدي هذا البحث المتواضع
الى الوالدين الكريمن
حفظها الله ورعاها وأطال في عمرها

الى كل اخوتي وأخواتي كل باسمه
الى كل أساتذة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة جيلالي بونعامه
"خميس مليانة"
طالبة السنة الثانية ماستر
تخصص محاسبة وتدقيق دفعة 2022

كوثر

كلمة شكر

"اللهم علمني ما ينفعني وانفعني بما
علمتني وزدني علما"

إن الحمد لله نحمده ونشكره ونستعينه
ونستغفره ونتوب إليه.

أول الشكر لله الواحد القهار صاحب الفضل
والإكرام أكرمنا بنعمة الرضى والصلاة
والسلام على الحبيب المصطفى صلى الله
عليه وسلم تسليما كثيرا.

ثم كامل الشكر والتقدير والامتنان للأستاذ
المشرف: إبراهيم شيخ توهامي

صاحب الفضل بعد الله جزاه الله عنا أفضل
الجزاء على نصائحه وتوجيهاته القيمة
فجزاك الله كل الخير.

الأستاذ: ظريف عبد الله

السيد: بن عبد السلام بن يوسف شعباني

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين فعالية الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الضريبي، حيث أن الرقابة الجبائية عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي، حيث تعد الرقابة الجبائية من أهم وسائل الإدارة الضريبية في التأكد من حقيقة الإيرادات المحققة، إذ أن الدور الذي تقوم به إدارة الضرائب يكمن في كونه وسيلة وغاية تهدف إلى تحديد الوعاء الضريبي على نحو منظم، تحافظ على حقوق المكلفين وحقوق الخزينة جنبا إلى جنب بالإضافة إلى زيادة مستوى الالتزام بأحكام التشريع الضريبي والامتثال له وتتجلى أهميتها بالتأكد من صحة ما جاء بدفاتر المكلفين وتحقق من جوانبها كافة لضمان سلامتها من حالات التهرب الضريبي، حيث يتجسد العائد من عملية التهرب الضريبي في الحصول على أموال هي حق الدولة والمجتمع

الكلمات المفتاحية:

الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي، التهرب الضريبي، الإدارة الضريبية

Résumé :

Cette étude visait à découvrir la relation entre l'efficacité du contrôle fiscal et son apport dans la perception des impôts, comme le contrôle fiscal est un élément important dans le système fiscal déclaratif, où il présente l'un des moyens les plus indispensables pour l'administration d'impôt afin d'assurer les revenus, puisque le rôle joué par l'administration fiscale est d'être un moyen et une fin visant à déterminer l'assiette fiscale d'une manière ordonnée, maintenir les droits cédés au Trésor public et les droits tout à la fois en plus d'augmenter le niveau de conformité aux dispositions de la législation fiscale et le respect témoigne de son importance en assurant la validité de ce qui est venu livres attribués aux aspects de vérification du tout pour assurer leur sécurité contre l'évasion fiscale, la contrepartie de l'évasion fiscale est reflété par des pertes au niveau de fonds ce qu'est le droit de l'Etat et de la société.

Les mots clés :

Contrôle fiscal, Collecte d'impôts, L'évasion fiscale, administration fisc



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الشكر .
	الاهداء .
	الملخص .
	الفهرس .
	قائمة الجداول .
	قائمة الاشكال .
	قائمة الملاحق .
	قائمة الاختصارات والرموز .
أ- ب	مقدمة .
35 - 4	الفصل الأول: الاطار النظري للرقابة الجبائية و التحصيل الجبائي
5	تمهيد الفصل .
6	المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية .
6	المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية و أهدافها .
6	الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية .
9	الفرع الثاني: اهداف الرقابة الجبائية .
10	المطلب الثاني: مبادئ ودوافع الرقابة الجبائية .
10	الفرع الأول: مبادئ الرقابة الجبائية .
10	الفرع الثاني: دوافع اجراء الرقابة الجبائية .
11	المطلب الثالث: الإجراءات القانونية لعمل هيئات الرقابة .
11	الفرع الاول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية .
16	الفرع الثاني: الوسائل البشرية للرقابة الجبائية .
19	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي .
19	المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي وأهدافه .
19	الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي .
20	الفرع الثاني: اهداف التحصيل الضريبي وأهميته .
21	الفرع الثالث: نطاق التحصيل الضريبي .
23	المطلب الثاني: إجراءات وطرق التحصيل الضريبي .
23	الفرع الأول: طرق تحصيل الضريبة .

فهرس المحتويات

25	الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي.
26	المبحث الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة فعالية التحصيل الضريبي.
26	المطلب الأول: مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية.
27	الفرع الأول: مساهمة الرقابة الجبائية في جودة التصريحات الجبائية.
27	الفرع الثاني: مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة ومحاربة التهرب الضريبي.
28	المطلب الثاني: طرق الرقابة الجبائية المطبقة في الجزائر لزيادة التحصيل.
28	الفرع الأول: تحسين فعالية النظام الجبائي.
30	الفرع الثاني: تفعيل الجهاز الإداري الضريبي.
33	المطلب الثالث: الدراسات السابقة.
35	خلاصة الفصل.
- 36	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية " دراسة حالة بالمركز الجوازي للضرائب "
52	خميس مليانة
37	تمهيد الفصل.
38	المبحث الأول: تقديم المركز الجوازي للضرائب.
38	المطلب الأول: مفهوم مركز الضرائب ومهامه.
38	الفرع الأول: مفهوم مركز الضرائب.
38	الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب.
40	المطلب الثاني: مصالح مركز الضرائب.
40	الفرع الأول: المصالح الرئيسية.
41	الفرع الثاني: القباضة.
41	الفرع الثالث: مصلحة الاستقبال والاعلام.
42	الفرع الرابع: مصلحة الاعلام الالي والوسائل.
43	المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية بالمركز الجوازي للضرائب.
43	المطلب الأول: التحضير لخطوات وإجراءات الرقابة الجبائية.
43	الفرع الأول: التحضير للتدقيق.
43	الفرع الثاني: إرسال الاشعار والإجراءات الأولية لعملية التحقيق.
46	المطلب الثاني: نتائج التحقيق
47	الفرع الأول: نتائج المراقبة المحاسبية لرقم الأعمال.
48	الفرع الثاني: مراقبة رقم الأعمال المقبوض خلال فترة التحقيق.

فهرس المحتويات

49	الفرع الثالث: التبليغ النهائي.
50	الفرع الرابع: ردود المكلف على التبليغ الأولي.
51	المطلب الثالث: حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة بعد إجراء عملية الرقابة.
52	خلاصة الفصل.
54	الخاتمة.
59	المراجع.
61	الملاحق.

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
43	رقم الأعمال من الميزانية السنوية	01
44	رقم الأعمال من خلال G50 تصريحات	02
44	رقم الأعمال المقبوض في السنوات الأربع 2021_2020_2019_2018	03
45	رقم الأعمال المحقق من خلال المراقبة المحاسبية الخاضع ل TAP ، TVA	04
46	IBS القيمة الخاضعة على	05
46	الملخص العام للحقوق والغرامات	06
47	IRG ضريبة الدخل الإجمالي	07
47	حصيلة الضرائب المباشر والغير مباشرة بعد اجراء الرقابة الجبائية	08

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	الرقابة الجبائية	01
11	مديرية الأبحاث والمراجعات DRV	02
13	المديرية الولائية للضرائب	03
38	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	04

قائمة الملاحق

الموضوع	الرقم
DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS "C2"	01
NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS "C4"	02
NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS "C4 Bis"	03

قائمة الاختصارات و الرموز

الترجمة	الدلالة	الرمز
Impôt sur le revenu brut	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
taxe sur une activité professionnelle	الرسم على النشاط المهني	TAP
taxe sur la valeur ajoutée	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Impôt sur les bénéfices des sociétés	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
service de recherche et de la valorisation	مصلحة الأبحاث والمراجعات	SRV
Direction de la recherche et de la valorisation	مديرية الأبحاث و المراجعات	DRV
La sous -direction de contrôle fiscal	المديرية الفرعية للرقابة الجبائية	S_DCF
Bureau de recherche et de la valorisation	مكتب الأبحاث والمراجعات	BRV



مقدمة

أولاً: توطئة.

الضريبة هي من بين اهم مصادر الإيرادات العامة لكل الدول على اختلاف الأنظمة والأوضاع الاقتصادية السائدة فيها، فوظيفتها لا تقتصر فقط على تغطية نفقات الدولة بل تتعدى ذلك إلى استعمالها كسياسة مالية للتأثير والتحكم في النشاط الاقتصادي والسياسي والاجتماعي.

وفي ظل هذا الطرح تزايد الاهتمام بالجباية العادية كبديل للجباية البتولية خاصة وأن سعر البترول قد انخفض في الآونة الأخيرة، حيث يعتبر سعر البترول المرجع الأساسي الذي تقوم عليه ميزانية الدولة في تلبية احتياجاتها، هذا ما عجل بالسلطات العمومية إلى مباشرة إصلاحات بخصوص المنظومة الجبائية، وقد احتاج هذا الأمر إلى سن قوانين ضريبية جديدة تهدف إلى تحديث وعقنة الضريبة للوصول إلى شفافية أفضل، وهذا ما يتيح رسم استراتيجية مثلى لتأسيس وتحصيل مختلف الضرائب والرسوم من أجل الوصول إلى حصيلة كبيرة، ونظرا للأهمية التي تكتسبها الإدارة الضريبية فقد قامت المصالح المركزية المعنية في الجزائر بإنشاء أجهزة حديثة بالرقابة الجبائية تسعى من خلالها إدارة الضرائب إلى زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية.

ثانياً: الإشكالية.

من خلال ما سلف ذكره يمكن طرح الإشكالية التالية:

- هل للرقابة الجبائية مساهمة ودور في تفعيل التحصيل الجبائي في الجزائر؟
انطلاقاً من الإشكالية أعلاه يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:
- ما هي القواعد التي تخضع لها بعض ملفات المكلفين إلى الرقابة على الوثائق؟
- كيف تكون الرقابة الجبائية في الجزائر فعالة؟

ثانياً: فرضيات البحث

- ✓ تخضع ملفات المكلفين بالضريبة للرقابة على الوثائق، في حالة عدم تطابق التصريحات السنوية والشهرية مع المعلومات التي بحوزة إدارة الضرائب.
- ✓ تقوم المفتشية العامة للضرائب بإبلاغ المكلف أن ملفه سيخضع للرقابة عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه.
- ✓ تساهم مجموعة القوانين والقواعد الجبائية في الجزائر في تحسين التحصيل الضريبي.

ثالثاً: مبررات اختيار البحث

تتمثل أهم الأسباب التي دفعتنا إلى اختيار هذا الموضوع والبحث فيه إلى:

مقدمة

- المساهمة في نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين.
- إبراز مدى أهمية الضرائب كمورد من الإيرادات العامة.
- تنامي ظاهرة التهرب والغش الضريبي مما أصبح يشكل خطرا على خزينة الدولة.

رابعا: اهداف البحث واهميته

1. هذه الدراسة تحاول إعطاء إطار تصوري ومفاهيمي قانوني تنظيمي للرقابة الجبائية.
2. هذه الدراسة تحاول إعطاء حلول عملية لتفعيل الرقابة الجبائية مما يضمن تحسين عملية التحصيل الضريبي.

أهميته: تكمن أهمية الدراسة أساسا في الأهداف المرجوة منها نظريا وتطبيقيا من خلال:

- هذه الدراسة تحاول أن تساعد بمناهج لتدعيم المنظومة الجبائية في تقييم ومواجهة تفشي ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.
- التجاوب مع مساعي الإدارة الضريبية لتحقيق أهداف الدولة في زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية مع دعم للتحصيل الجبائي خارج البتّول.

خامسا: حدود البحث

الحدود المكانية: يهدف هذا البحث إلى توضيح فعالية الرقابة الجبائية ودورها في دعم التحصيل الضريبي بما يتوافق مع التشريع الجبائي الجزائري، وكانت الدراسة التطبيقية بالمركز الجوازي للضرائب "خميس مليانة".

الحدود الزمانية: تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية والمتمثلة في فترة التريص 3 أشهر "مارس_أفريل_ماي".

سادسا: منهج البحث

حتى نتمكن من الإجابة على الإشكالية محل الدراسة واختبار صحة الفرضيات المصاغة، سوف نعتمد على **المنهج الوصفي** وذلك باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية كالرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي وغيرها، ثم القيام بدراسة ميدانية للبحث.

سابعا: صعوبات البحث

- الوقت الذي يعتبر من القيود التي حالت بيننا وبين جمع المعلومات الخاصة بالبحث.

ثامنا: هيكل البحث

سنقوم بتقسيم هذه الدراسة الى فصلين، فصل نظري يتمثل في الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي.

حيث نجد فيه 3 مباحث كالتالي:

- ✓ المبحث الأول: المتمثل في ماهية الرقابة الجبائية، حيث نجد مفهوم الرقابة الجبائية واهدافها، ومبادئها والإجراءات القانونية لعمل مصلحة الضرائب ودوافعها.
- ✓ أما المبحث الثاني تطرقنا فيه الى الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي وذلك بتعريفه وتبيان أهدافه وعرض مختلف إجراءات التحصيل والطرق المطبقة.
- ✓ والمبحث الثالث والأخير قمنا بتقسيمه الى 3 مطالب تمثلت في:
 - مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية.
 - طرق الرقابة الجبائية المطبقة في الجزائر لزيادة التحصيل الجبائي.
 - دراسات سابقة.



الفصل الأول:

الاطار النظري للرقابة الجبائية

و التحصيل الجبائي

تمهيد:

للتأكد من صحة وصدق التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة، منح القانون صفة الرقابة المتمثلة في الرقابة الجبائية لصالح إدارة الضرائب والتي تعتبر من الأدوات الفعالة.

وكذا الحد من حالات الغش والتهرب الضريبي ومدى امتثال المؤسسات للقانون والأنظمة الضريبية.

وللتعرف أكثر عن فعالية الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي قمنا بتقسيم هذا الفصل ال 3 مباحث كما يلي:

❖ المبحث الأول: المتمثل في ماهية الرقابة الجبائية، حيث نجد مفهوم الرقابة الجبائية واهدافها،

ومبادئها والإجراءات القانونية لعمل مصلحة الضرائب ودوافعها

❖ أما المبحث الثاني تطرقنا فيه الى الإطار المفاهيمي للتحصيل الجبائي وذلك بتعريفه وتبيان أهدافه

وعرض مختلف إجراءات التحصيل والطرق المطبقة.

❖ والمبحث الثالث والأخير قمنا بتقسيمه الى 3 مطالب تمثلت في:

- مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية.
- طرق الرقابة الجبائية المطبقة في الجزائر لزيادة التحصيل الجبائي.
- دراسات سابقة.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

تمهيد:

تهدف الإدارة الجبائية الى التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وفقا لما ينص عليه التشريع الجبائي المطبق ميدانيا، وهذا ما يسمى بالرقابة الجبائية. تعتبر الرقابة فعل طبيعي في أي مجتمع، ويترتب على أي تجاوزات عدة اثار، فأى نظام مالي او اداري لا تتوفر فيه الرقابة بشكل فعال صحيح، يعتبر نظام ناقص.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الجبائية واهدافها

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، الا ان لها بعض الخصوصيات والميزات التي تميزها. لذلك منح المشرع الجزائري لكل من المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية حقوق وواجبات من اجل حماية الحقوق العامة والخاصة.

الفرع الاول: مفهوم الرقابة الجبائية

قبل التطرق الى مفهوم الرقابة الجبائية، يجدر بنا الإشارة الى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت وتتوعد التعاريف المرتبطة. والتي تعني ان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة، والقواعد المقررة، اما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف او الخطأ من اجل تقويمها ومنع تكرارها.

النظام الضريبي الجزائري هو نظام يقوم على أساس تصريحي كنظام عام متعارف عليه، من أجل التأكد من دقة وصحة التصريحات المدلى بها ولذلك فإن المصالح الجبائية تباشر عملية الرقابة الجبائية ضمن إطار واضح لمواد التشريع الجبائي يتم من خلالها تحديد مفهوم الرقابة الجبائية وسنركز على التعاريف التالية:

➤ **تعريف 1:** تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص للتصريحات والسجلات والوثائق والمستندات التي بحوزة المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين، وذلك بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحويها ملفاتهم الجبائية.¹

➤ **تعريف 2:** هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من ذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة.²

➤ **التعريف 3:** تعرف أيضا بأنها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التأكد أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء.³

➤ **التعريف 4:** عرفت المادة 18_01 من قانون الاجراءات الجبائية " الرقابة الجبائية هي مراقبة الإدارة الجبائية للتصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها".

➤ **التعريف 5:** الرقابة الجبائية هي التحقق من شمول الوعاء الضريبي للمكلف لكافة العناصر الخاضعة للضريبة.

➤ **التعريف 6:** هي تلك الإجراءات التي يقوم بها المفتش للتحقق من مدى صحة ومصداقية المحاسبة سواء من حيث الشكل أو المضمون، ومن خلالها يقيم المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما ويتحقق من صحة ودقة العمليات وأرصدة الحسابات المقيدة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر استغلال النشاط من تلك الخارجية، المشتريات، المبيعات، رصيد البنك،

¹ - سليمان عتيرة، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة بسكرة، 2018، ص 70.

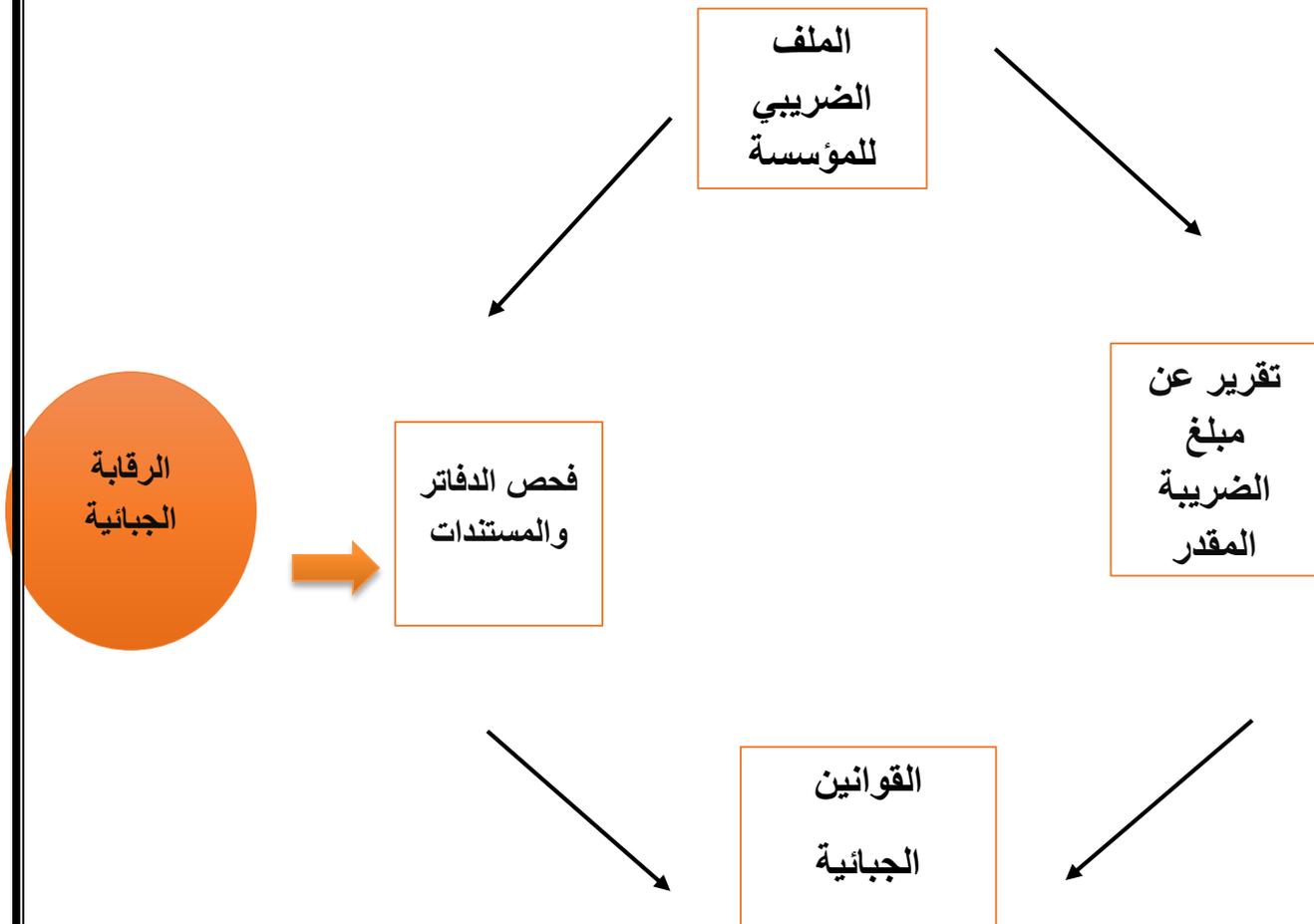
2- Ahmed Hamani: l'audit comptable et financier ، P172. ، édition Berti, Algérie ,2001

3- 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 والحكومة العالمية)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف، ص3.

الممتلكات وهذا بهدف مراقبة التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة وكذا التحقق لنشاط معين و اجراء تعديلات مصرح بها.¹
 من خلال ما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها مجموعة من الاجراءات والعمليات التي تنفذها الإدارة الجبائية، من اجل التحقق ومراجعة.
 كل تصريح جبائي متعلق بالمكلف بالضريبة، وكل هذا للحد من ظاهرة الغش الضريبي الذي يهدد الاقتصاد الوطني.

كما يمكن تلخيص التعاريف السابقة في الشكل التالي:

الشكل 1: الرقابة الجبائية.



¹-حفيظة مقرابي، نوال قصر: التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة خميس مليانة، 2017، ص14.

المصدر: سمية براهيمى وميادة بلعياش، "مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات"، البحوث اقتصاديات عربية، العددان 27_28، صيف، خريف 2014.

الفرع الثاني: اهداف الرقابة الجبائية

بناءً على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يتضح لنا أن هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات الجبائية إلى تحقيقها والتي تتمثل أساساً في:

(1) الهدف القانوني:

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

(2) الهدف الإداري:

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

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي¹.

(3) الهدف المالي والاقتصادي:

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام، مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية.

¹ -بلواضح الجبلاني، سعيدي يحي، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي _دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال فترة 2007_2012، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، العدد 2014/12، ص33_34.

4) الهدف الاجتماعي:

- على المستوى الاجتماعي نجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا هاما في:¹
- مكافحة انحراف المكلف بشتى أنواعها وبالتالي تجنب العقوبات والزيادات الناتجة عن أي قصور في تطبيق القواعد الضريبية.
- ضمان تطبيق قواعد الضريبة تطبيقا عادلا بين الأفراد، وبالتالي تحقيق العدالة الاجتماعية والجبائية ما بين المكلفين وإرساء مبدأ المساواة في دفع الضريبة.

المطلب الثاني: مبادئ ودوافع الرقابة الجبائية

الفرع الاول: مبادئ الرقابة الجبائية

حتى تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لا بد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في:²

أ- إقامة نظام ضريبي محكم: يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الرئيسية للرقابة الجبائية حيث تتعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على القوانين التي تصدها بصفة عامة، والتي من بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الضريبية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط التشريع الجبائي حتى يستطيع المكلف بالضريبة من إمكانية فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.

ب- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية: التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة، والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجو بالإضافة إلى إجراء تربصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي.

الفرع الثاني: دوافع اجراء الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي لمراقبة تصريحات المكلفين، والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ التشريعات الجبائية ونلخصها فيما يلي:

1- رضا بعزيزي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999، ص14.

2- Michel bouvier ,Marie charistine ,l'administration fiscal en France(puf,1988),p48-2

1. محاربة الغش الضريبي:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسعى الإدارة من ورائها المحافظة على حقوق الخزينة، من خلال محاربة الغش الضريبي أو التخفيض من حدته، فالرقابة تعتبر وسيلة للإدارة الجبائية للتأكد من صحة وسلامة المعلومات المدلى بها في اقتراحات المكلفين. وإرساء مبدأ أساسي للقطاعات.

2. محاربة التهرب الضريبي:

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أهم انشغالات المشرع، حيث أنها تقلص أهمية النظام الضريبي وتهدد وجوده، ونظرا للدور الذي تؤديه الضريبة في المجال الاقتصادي والاجتماعي، إذ تعتبر المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة، ومساهمتها في صياغة السياسة التنموية، وذلك يترتب على التهرب عدة انعكاسات سلبية تضر بالاقتصاد الوطني، مما يستوجب مكافحة هذه الظاهرة والتخفيف من حدتها .

المطلب الثالث: الإجراءات القانونية لعمل هيئات الرقابة

تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والوسائل الإدارية المخولة قانونيا بأداء هذه المهمة، إلى جانب الوسائل البشرية التي تقوم بالتطبيق الفعلي لكل الإجراءات المنصوص عليها طبقا لما تمتلكه من حقوق وصلاحيات، والتي يجب الاستناد إليها بغية القيام بعملية الرقابة الجبائية بطريقة جيدة وفعالة.

الفرع الاول: الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

يعتمد تنفيذ برامج التحقيق الجبائي على وجود أجهزة هيكلية وميدانية تعنى بالقيام بمهام المراقبة والمراجعة الجبائية وتمثل أساس في:

اولا: مديرية الأبحاث والمراجعات "DRV"

تتكون من مجموعة من النيابة وهي:¹

- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية.
- نيابة مديرية البرمجة.
- نيابة مديرية الرقابة الجبائية.
- نيابة التحقيقات والبحث عن المعلومات.

وتقوم هذه المديرية ب:

¹-قانون الإجراءات الجبائية، الأحكام الجبائية المختلفة، الجريدة الرسمية رقم 74 ، الصادرة في تاريخ 3 محرم الموافق ل 31ديسمبر 2008 ، المادة 4.

- ✓ التعريف بالعمليات الدائمة الواجب تحقيقها من أجل تجميع، استغلال، الاحتفاظ ومراقبة استعمال المعلومة الجبائية.
 - ✓ البرمجة والتحقيق على المستوى الوطني فيما يخص التحقيقات الجبائية.
 - ✓ التوجيه، التعاون وتقييم نشاطات مصالح التحقيقات المحاسبية والجبائية جهويا ومحليا.
- وقد أنشئت مديرية البحث والمراجعات "DRV" بموجب المرسوم التنفيذي رقم 229_98 الصادر في 13 جويلية 1998 المتضمن التنظيم الإداري المركزي للوزارة، وقد جاءت هذه المديرية لتحسين وتطوير باقي المديريات الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت سيطرتها، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مديرية البحث والمراجعات في سبتمبر 1998.

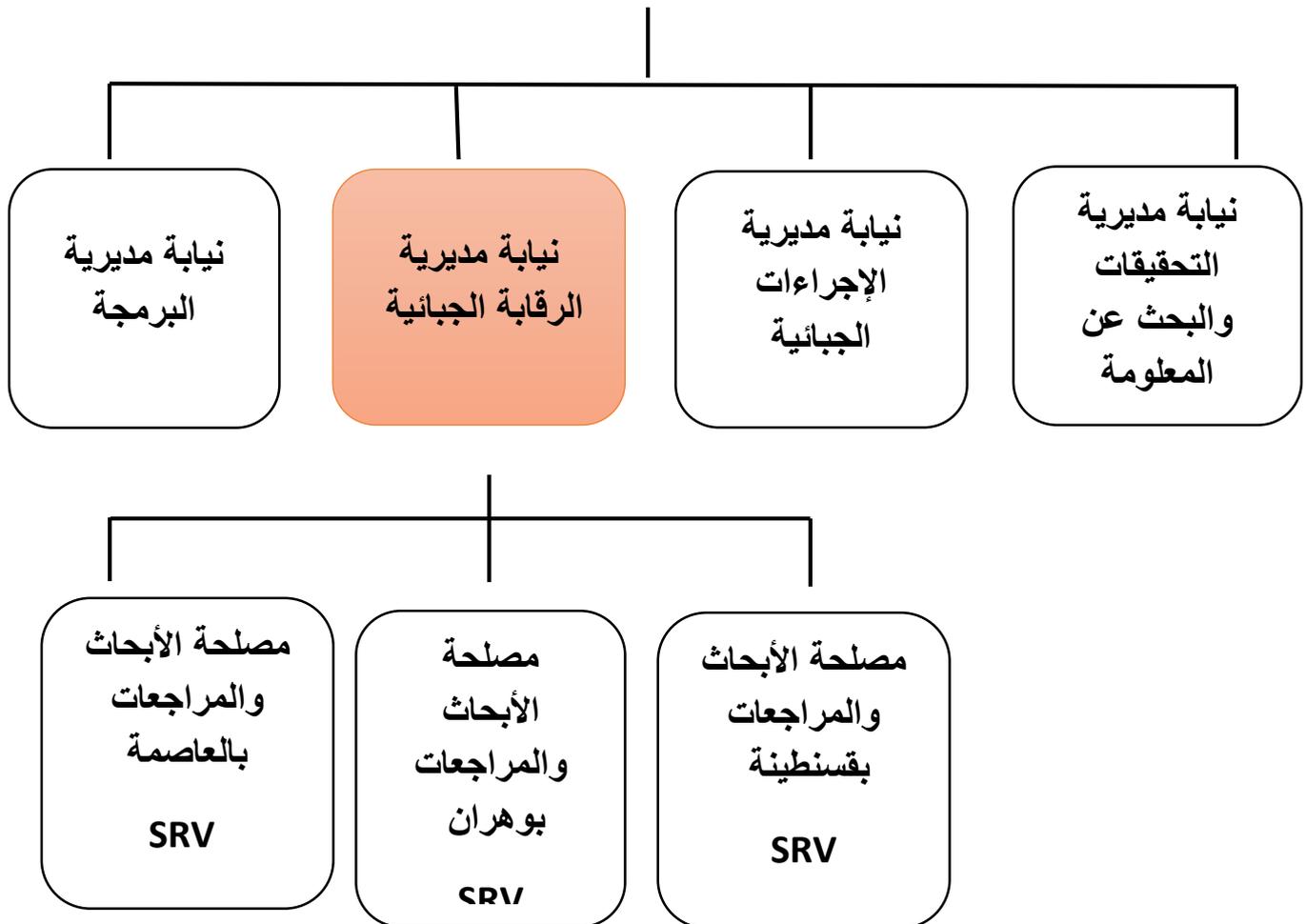
وتعنى مديرية الأبحاث والمراجعات بممارسة المهام التالية:¹

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب مما يساعد على معرفة الملفات ذات الأولوية والأهمية من أجل دراستها.
 - جعل الرقابة أكثر شفافية حماية لمصالح الخزينة العمومية وحقوق.
 - إجراء سلسلة من العمليات من أجل تحسين نوعية مردودية الجباية العامة.
 - تقليص حجم المنازعات الجبائية نظرا لخطورتها.
- أمّا الهدف الأساسي لهذه المديرية هو مكافحة التهرب الضريبي ولذلك فإنها تبنت إستراتيجية محكمة من أجل بلوغ هذا الهدف وتمثل أساسا في تحقيق كل ما سبق ذكره.

الشكل 2: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات

1- منور أوسرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009، ص207.

DRV مديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخ في 24_09_2006 الجزائر، ص6.

ثانيا: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية "S_DCF"

حيث تقوم هذه المديرية بالبحث والكشف عن المادة الخاضعة للضريبة، والسهر على تنظيم العمل وتقديم، بيئة العامة.¹

وبموجب المرسوم التنفيذي 91_60 الصادر بتاريخ 23 فيفري 1991 فإنه قد تم إنشاء تسع مديريات جهوية تتوزع كالتالي: الجزائر، البلدية، وهران، سطيف، قسنطينة، عنابة، ورقلة، بشار وقد خصص لكل مديرية ثلاث مديريات فرعية هي:²

- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

وتتولى هذه المديرية القيام بالمهام التالية:³

- ❖ البرمجة والتحقيق والتحري على الممارسات الواقعة في الإقليم الولائي والقيام بالأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.
 - ❖ تحديث تقنيات الرقابة الجبائية والقيام بكل الأعمال والأبحاث التي تعود بالفائدة على عملية الرقابة.
 - ❖ القيام بعملية التحصيل الضريبي وكذا السهر على تزويد الإدارة بتقارير موضوعية عن التحقيق.
 - ❖ تحليل نتائج التحقيقات والعمل على التنسيق مع مصلحة التحقيقات على المستوى الوطني.
 - ❖ التوصل إلى دوافع التهرب والغش الضريبيين واقتراح حلول جذرية لهاتين الظاهرتين.
- إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تندرج تحت سلطتها ثلاث مصالح التي تختص بتسطير وتنفيذ برامج التحقيق الجبائي. تتمثل في:⁴

1- قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي لمدينة، الجزائر، 2008_2009، ص42.

2-ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، جامعة البلدية، 2003، ص168_169.

3- مؤور أوسرير، مرجع سبق ذكره، ص207_208.

4- نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999_2003، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003_2004.

أ/ مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: والذي يعنى بالقيام بالمهام التالية:

- إعداد بطاقة خاصة بكل المصالح التي من شأنها أن توفر المعلومات التي تفيد الإدارة الجبائية في تأسيس وعاء الضريبة وتحصيلها.
- برمجة التدخلات المباشرة المخولة لهذا المكتب والتي تقوم بها فرق البحث وجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمقارنتها.
- برمجة التدخلات المحلية التي تختص بها فرق البحث المختلفة فيما يخص المادة الجبائية، والسهر على إجرائها في الأجال المحددة.
- تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات وتقديم الاقتراحات قصد تحسين عملية البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

ب/ مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات: يكلف هذا المكتب بالقيام بما يلي:

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقتها.
- استقبال المعلومات من طرف مكتب ومصالح البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها.
- تنظيم استغلال الوثائق بطريقة تعمل على تعجيل الاستفادة من المعلومات التي تتضمنها.
- تقديم كل الاقتراحات قصد تحسين حفظ المعلومات واستغلالها ومراقبة استعمالها.

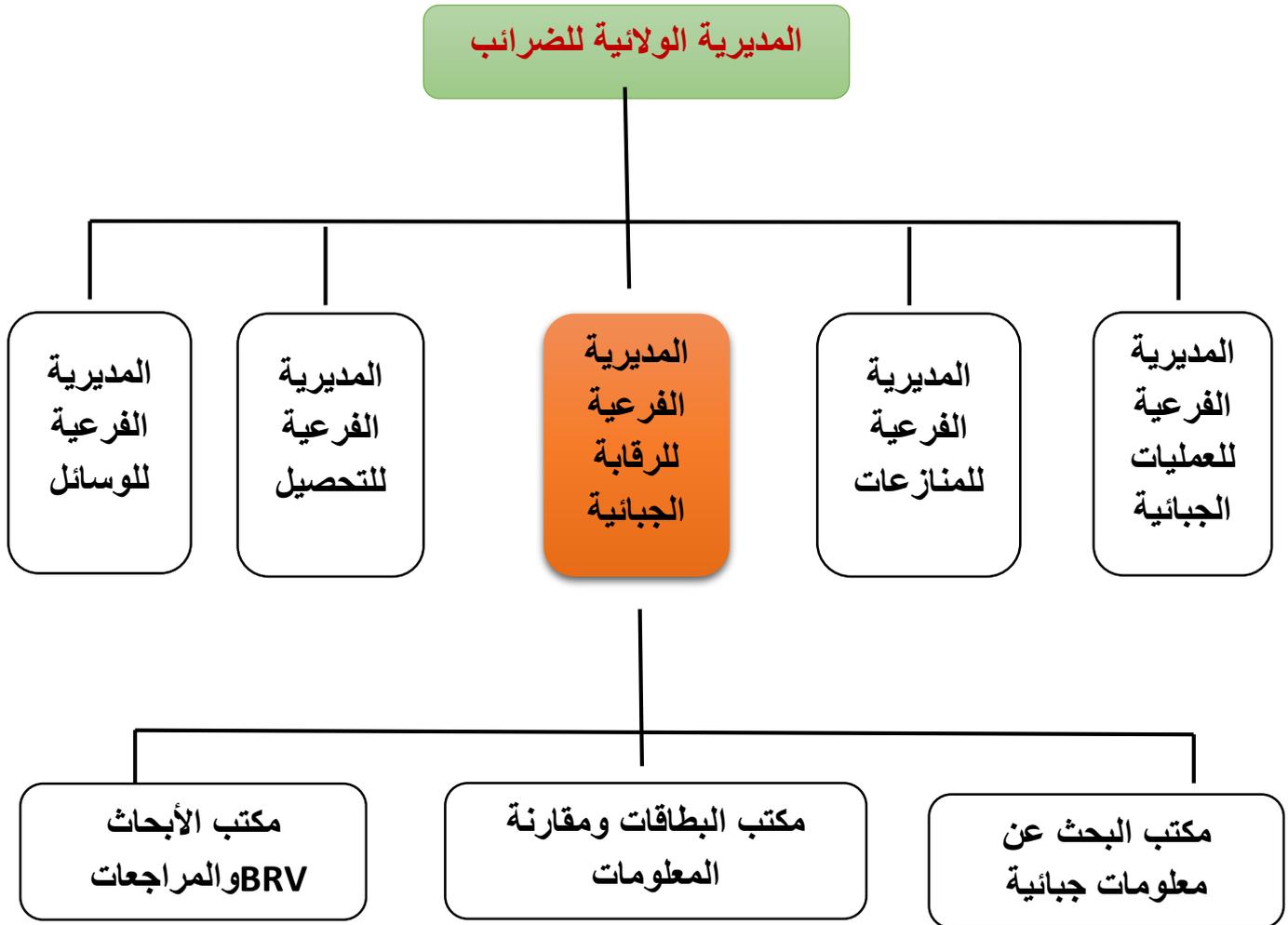
ج/ مكتب التحقيقات والمراقبة: مهمتها إنشاء وتسيير البطاقات للمؤسسات والأشخاص الطبيعيين، الذين

يمكن أن يكونوا محل تحقيق أو مراقبة عميقة لوضعيتهم الجبائية وكذلك عن طريق قيامه بالعمليات الآتية:¹

- متابعة ومراقبة أعمال الفرق المكلفة بالتحقيق والسهر أثناء التدخلات على احترام التشريع الجبائي المعمول بها.
- السعي إلى حماية حقوق المكلفين بالضريبة الخاضعين للمراجعة والمحافظة على مصالح الخزينة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن المراجعة وإرسال تقاريرها بصفة منتظمة إلى الإدارة المركزية.

الشكل رقم 3: الهيكل التنظيمي للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية

¹-قتال عبد لعزيز، مرجع سابق، ص 20.



المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 43، المؤرخ في 22_09_2005، ص 20.

الفرع الثاني: الوسائل البشرية للرقابة الجبائية

القيام بعملية الرقابة الجبائية وكافة مراحل التحقيق يتطلب أن يكون الأشخاص الذين يقومون بهذه المهام أكفاء وذوي خبرة عالية تمكنهم من اكتشاف حالات التدليس الموجودة، وكذا أن يتمتعوا بسلوك حضاري وأن يكونوا ذوي أقدمية على الأقل ثلاث سنوات في الميدان، وهذا من أجل تسهيل عملية الرقابة ككل.

أولاً: الأعوان المكلفون بالرقابة الجبائية

ويمكن ذكر الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية فيما يلي:¹

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية:

يعتبر نائب المدير هو الشخص المكلف بصفة مباشرة بإعداد برنامج المراجعات التي تقوم بها المصلحة، كما يتولى مهمة مراقبة فرق التدقيق وكيفية قيامهم بعملهم، إلى جانب حرصه على سير عملية التدقيق بصفة قانونية منظمة، بالإضافة إلى أنه بإمكانه استقبال المكلفين الخاضعين للضريبة إن تطلب الأمر ذلك وكذا السهر على تطبيق ضمانات المكلفين وحقوقهم. كما أن نائب المدير يعنى كذلك بالاجتماع برؤساء فرق التدقيق قصد دراسة الأعمال المنجزة مع تقديم الاقتراحات اللازمة، بالإضافة إلى تحويل التقارير المتوصل إليها للمديريات الجهوية للضرائب التابعة لها.

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

إن رئيس مكتب الأبحاث يشترط أن يكون له على الأقل رتبة مفتش وذو خبرة لا تقل عن ست سنوات كمدقق جبائي، وباستلامه هذه المهام رسمياً فإنه يصبح تحت سلطته كل فرق التدقيق باعتباره المسؤول عن النظام العام لها وكذا يحرص على حضور ومواظبة الأعوان المدققين، وكذا التكفل بالقضايا المبرمجة وتنفيذها، كما يمكنه التدخل من أجل مناقشة النتائج المتوصل إليها مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان.

3. الأعوان المدققين:

يشترط في الأعوان المدققين أن يحملوا على الأقل رتبة مفتش ضرائب وهذا طبقاً لما جاء في التشريع الجبائي، الذين تسند إليهم مهام التدخل والمراجعة بكل مراحلها وهذا كله في مقرات المكلفين ما عدا في الحالات المرخصة من طرف المدير الولائي مع طلب المكلف لذلك، مع التسبب المقنع الذي كان وراء القيام بعملية التدقيق خارج مقر المكلف.

¹- لباس فلايب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية _دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010_2011، ص31_32.

ثانيا: مسؤولية الاعوان المكلفين بالرقابة الجبائية:

- عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة، لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم، كما وضع المشرع الجزائري عدة التزامات مرتبطة بصفته كمثل للدول نذكر منها:¹
- تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السليمة لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا.
 - تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة.
 - الالتزام بممارسة الوظيفة وحدها، أي يمنع منعاً باتاً الجمع بين وظيفته ونشاط آخر مريح.
 - الالتزام بممارسة الوظيفة بصفة شخصية.
 - الالتزام بالحياد اتجاه المكلفين بالضريبة.
 - الالتزام بالنزاهة والسر المهني احترام النظام الداخلي للإدارة.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات وهي كما يلي:²

أ. **المسؤولية المدنية:** يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية، عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص تحت مسؤولياته وهذا بمقتضى المادة 124 من القانون المدني الجزائري.

ب. **المسؤولية الجنائية:** يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جناية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ومن بين الأعمال التي تعتبر جناية أو جنحة نجد منها: الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق استغلال النفوذ.

ج. **المسؤولية التأديبية:** يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب، والعقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح.

¹ -الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، " دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب"، ص4.

² -آيت بلقاسم لامية، آليات إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2013_2014، ص52_53.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتحصيل الضريبي

تعتبر عملية التحصيل الضريبي المرحلة الأخيرة التي تصل إليها الضريبة، إذ بعد تحديد مفهوم الضريبة وكذا وعاءها وطرق تقديرها وبالتالي تحديد دين الضريبة، إذ من خلال التحصيل الضريبي تحقق الضريبة أهم هدف لها المتمثل في الهدف المالي، أي توفر موارد دائمة للدولة.

المطلب الأول: تعريف التحصيل الضريبي وأهدافه

الفرع الأول: تعريف التحصيل الضريبي

لقد اهتم الكثير من الباحثين في علم المالية بعمل التحصيل الضريبي لما له من أهمية، مما دفعهم إلى دراستها والاهتمام بها، وقد أعطى بعض الباحثين تعاريف للتحصيل الضريبي والتي سنعرضها فيما يلي:

➤ **التعريف الأول:** مجموع عمليات التي ترمي إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى الخزينة العامة أي استفتاء الدولة اتجاه الضريبة.

➤ **التعريف الثاني:** تحصيل الضريبة يعني مجموع العمليات و الإجراءات التي تقوم بها الإدارة في سبيل وضع القوانين و الأنظمة الضريبية موضع التنفيذ، التحصيل الضريبي هو نقل مبالغها من المكلف بها على خزينة الدولة دون تعسف في إجراءاته الإدارية، بحيث تحد بقدر الإمكان من حساسية الممول اتجاه الضريبة.¹

➤ **التعريف الثالث:** تحصيل الضريبة هي المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفق الأصول والقواعد المقررة قانونياً، حيث يترك للدوائر التالية أمر اتخاذ التدابير والإجراءات القانونية لجمع إيرادات الضرائب.

من خلال هذه التعاريف يمكن استخلاص أن التحصيل الضريبي هو مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبة التي تهدف إلى نقل مبلغ الضريبة من ذمة الممول إلى خزينة الدولة، دون تعسف أو تعقيد في الإجراءات الإدارية، وهذا حتى تتجنب الكثير من عمليات الغش والتهرب الضريبي.

¹ سميرة بوعكاز " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي "، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014_2015، ص5.

الفرع الثاني: اهداف التحصيل الضريبي وأهميته

أولاً: اهداف التحصيل الضريبي

من اهم اهداف الضريبة الهدف المالي والذي يتحقق من خلال تحصيل الضريبة، اذ عندما تقوم الدولة بتحصيل الضرائب فإنها بذلك تقوم بتأمين إيرادات مالية دائمة لخزيرنتها، وهذا من اجل تغطية نفقات التسيير والتجهيز، وتحقيق منافع عامة تعود بالفائدة على المواطنين جميعاً.

ومن هنا يمكن استخلاص اهم الأهداف التي تسعى لتحقيقها الدولة من وراء عملية التحصيل:

1. الحفاظ على الاقتصاد الوطني لميزانية الدولة.
2. تحصيل الضريبة سنوياً كونها من اهم إيرادات الدولة وتساهم في تحقيق التوازن والإيرادات العامة للدولة ونفقاتها.
3. منع التهرب من دفعها عن طريق مختلف العقوبات التي تقرها الدولة.¹
4. كما ان بواسطة التحصيل تستطيع المصالح المؤهلة قانونياً تحويل المبالغ المتأتية من أموال وممتلكات المدنيين الى خزينة الدولة من الاستهلاك غير الضروري وذلك بفرض ضرائب مرتفعة وتحصيلها بأنجح الطرق والوسائل.
5. يساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية و ذلك من خلال الحد من الاستهلاك الغير ضروري و ذلك بفرض ضرائب مرتفعة و تحصيلها بأنجح الطرق والوسائل، و تستعمل في هذه الحالة الاستثمار من خلال منح إعفاءات و تخفيضات.²
6. إعادة توسيع الدخل الوطني لفائدة الفئات الفقيرة محدودة الدخل.
7. اخضاع بعض من السلع الضارة بالصحة العمومية الى ضرائب عديدة ومرتفعة للحد من استهلاكها.³

ثانياً: أهمية التحصيل الضريبي

1. تعد الضرائب من اهم موارد التي تساهم في تمويل ميزانية الدولة والجماعات المحلية.
2. تعد مرحلة التحصيل اهم مرحلة لسببين، ففيها يتم جمع الحصيلة التي تم تقديمها سالفاً، كما انها تجعل تجميع الخطوات السابقة لا قيمة لها في حالة عدم إتمام عملية التحصيل.

¹دوادي محمد " الإدارة الجبائية والتحصيـل الضريبي في الجزائر"، مذكرة ماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان "الجزائر"، 2005_2006، ص13.

²عميد مجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 1999، ص22.

³سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، ص17.

3. ان الاخفاء في عملية التحصيل ومهما كان سببه يضر بالخزينة العمومية، و قد يؤدي حتى الى العجز في الموازنة.
4. عدم لجوء الدولة الى القروض وذلك كون عملية التحصيل تساعد على تحقيق اكتفاءها الذاتي.
5. إنجاح عملية التحصيل تؤدي الى لجوء الدولة الى الاستثمارات التي تحقق تنمية الدول.

الفرع الثالث: نطاق التحصيل الضريبي

يشمل نطاق التحصيل الضريبي كل المواضيع الأساسية لهذه العملية حيث تشتمل بداية في الهيئة التي تأخذ مهمة التحصيل الضريبي على عاتقها وهذا ما ننسبه أولاً، كما نتطرق الى التعريف بالمكلف بالضريبة وكذلك اهم المصادر التي تعتمد عليها هذه العملية، وأخيراً ستحدد النطاق الزمني لعملية التحصيل الضريبي.

أولاً: الهيئة المختصة بالتحصيل

قبل الشروع في تعريف الهيئة المكلفة بعملية التحصيل توجب علينا البدء بالهيئة المشرفة على هذه المصلحة أولاً وهي الإدارة الجبائية التي تعمل تحت إدارة وتسيير وزارة مالية، فوزير المالية هو من يبادر بأي نص أو اقتراح يتعلق بتسييرها، بهدف توفير الموارد المالية للدولة بطريقة دائمة ومنتظمة، وتقوم هذه الهيئة بفرض وتحصيل المقدار المستحق على المكلف وذلك من خلال السلطة التي خولها القانون إياها، كما يتم على مستواها كل عمليات حساب ومراقبة أغلبية الضرائب وتحصيلها ومن بين الهياكل التابعة لها نجد:

1. المفتشة العامة للمصالح الجبائية.
2. مديريات أخرى.
3. إضافة الى المصالح الخارجية المتمثلة في المديريات الجهوية للضرائب، المديريات الولائية للضرائب، مفتشية الضرائب، مصلحة قبضات الضرائب وتعتبر هذه الأخيرة الهيئة المكلفة بعملية التحصيل.
4. قبضات الضرائب وتسهر هذه الهيئة على اعداد كل من جداول الضرائب وسندات التحصيل، كما يمكنها القيام بالتسيير بهما، فهي تقوم بجباية كل من الرسوم والغرامات بمختلف أنواعها وفق إجراءات منصوص عليها قانونياً، ويمثل هذه الهيئة عضوين قابض الضرائب ونائبه، والقابض هو المسؤول عن أموال الخزينة العمومية ومن مهامه انه:

- يوزع المهام بين الاعوان الخاضعين لسلطته.

- يشرف على حسن تسيير القباضة.

- يضمن تحصيل كافة الضرائب والرسوم التي تم تحديدها.

للتحصيل او لأمنية الخزينة العمومية على مستوى الولاية أو الى والي الولاية.

- في نهاية كل سنة يقوم بجرد عام لمجموع الضرائب او الرسوم والغرامات التي لم يتم تحصيلها ليتم تحصيلها في السنة المقبلة.

- يسعى الى ضمان تحويل الأموال المحصلة الى حساب الخزينة العمومية.

للقباضة مصالح عدة أهمها:

1. **مصلحة الصندوق:** فيه يقوم المكلف بدفع المبلغ المحدد عليه فيسجل العون المبلغ المقبوض من الممول ويسجله في وصلين أحدهما يبقى لدى الصندوق والآخر تقديم للمكلف فهو كدليل لدفع الضريبة.

2. **مصلحة المتابعة:** تحصل الضرائب ميدانيا فليدبرهم قائمة للمكلفين بالضريبة الذين لديهم مبالغ غير محصلة، وفي حالة عدم الدفع تحدد غرامة جبائية وذلك بعد مرور اليوم الأول من الشهر الثالث للشهر الذي تستحق فيه الضريبة فتقوم بارسال الاشعارات للدفع بعدها الإنذارات والتنبيهات وفي حالة عدم الدفع تقوم بالحجز على أمواله وممتلكاته ثم بيعها في المزاد فتحصل بذلك جبيرا.

ثانيا: المكلف بالضريبة

يمثل المكلف أحد أطراف العلاقة الضريبية ، فهو كل شخص ملزم بدفع ديونه من ضرائب ورسوم أمام قباضات الضرائب، من هنا يمكننا القول أن اسم مكلف استخلص من التكليف والالتزام الذي يضره القانون الضريبي على الافراد والمخاطبين بأحكامه فكل شخص ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفا، ويمكننا لهذا الأخير أن يكون شخصا طبيعيا أو شخصا معنويا.¹

• **المكلف شخص طبيعي:** يمثل المكلف الفرد أو الشريك،² في شركة التوصية البسيطة أو أي شركة يحددها القانون،³ ويشترط فيه أن يكون له ذمة مالية مستقلة باستثناء شركة التضامن حيث يكون

¹مراد ميهوبي " إجراءات التحصيل الضريبية أي فاعلية التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون"، جامعة 8 ماي 1945، قالمة" الجزائر"، عدد39، 2014، ص243.

²مراد ميهوبي، مرجع سابق، ص243.

³محمد عباس محرزوي " اقتصاديات الجبائية والضرائب"، الطبعة الثالثة، دار هومة للنشر، بوزريعة" الجزائر"، 2003، ص157.

فيه الشركاء متضامنين، كما يشترط ان يكون كامل الاهلية والتميز والإرادة الواعية، والأهلية المطلوبة هنا هي أهلية الأداء و ليس أهلية الجوب.

- **المكلف الشخص المعنوي:** الأشخاص المعنوية الخاصة تخضع لقواعد القانون الخاص فهو اجتماع عدة أشخاص لتحقيق هدف معين فتمثل كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية كالجمعيات وشركات المساهمة باختلاف أنواعها وكذا الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات التوصية بالأسهم والشركات الأجنبية.

المطلب الثاني: إجراءات وطرق التحصيل الضريبي.

قبل أن نتطرق نحن إلى إجراءات وطرق التحصيل الضريبي علينا ان نذكر اهم المبادئ (والقواعد) التي تتحكم في التحصيل الضريبي ومذكر منها ما يلي:

1. **قاعدة اليقين:** وتقتضي هذه القاعدة ان تكون الضريبة التي يلتزم بدفعها المكلف محددة بأحكام تشريعية واضحة، وذلك ان يكون وعائها وميعاد دفعها وطريقة تحميلها مقررة بوضوح حتى يعلم بها المكلف.
2. **قاعدة الملائمة في التحصيل:** يعني ان يراعي المشروع عند فرض الضرائب ملائمة ميعد تحمياها مع ميعد تحقيق الدخل.
3. **قاعدة الاقتصاد في التحصيل:** ويقصد بها الاقتصار في نفقات جباية الضرائب المثلى التي تكلفتها اقل نفقة ممكنة.

ولعلى اهم قواعد التحصيل الضريبي القانونية والتي حددها المشروع الضريبي نجد طرق تحصيل الضريبي والواقعة المنشأة للضريبة و ضمانات تحصيل الضريبة

الفرع الأول: طرق تحصيل الضريبة

يوجد طريقتين لتحصيل الضريبي التحصيل العادي والتحصي الجبري فصلهما كالاتي:

- ❖ **التحصي العادي للضريبة:** وتعتبر هذه الطريقة هي الأصل في دفع قيمة الضريبة من المكلفين الى صناديق الخزينة العامة بحيث انه في هذه الحالة يلتزم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مستحقة وفي هذه الحالة يتم تحصيل الضريبة وفق العديد من الطرق يمكن حصر أهمها فيما يلي:

- **التوريد المباشر:** وهي قاعدة العامة لتحصيل الضريبة حيث يقوم الممول بتوريد مبلغ من الضريبة بنفسه الى إدارة الضريبة وهي ابسط طريقة و اكثرها شيوعا حاليا، أي في هذه الطريقة لا توجد وساطة

بين قباضة الضرائب والمكلفين وقد يتم التوريد المباشر دفعة واحدة او في شكل أقساط محددة قانونا او متفق عليها من الممولين من حيث مقدارها ومواعيدها وقد يتم التوريد المباشر للدين الضريبي من خلال قيام الممول بلمصق طوابع الدمغة بعد او سائها للعقود المحررات المطبوعات و الإعلانات عن طريق استعمال أوراق مدموغة او ختم أوراق بالدمغة في دفع الضرائب على التداول.

• **الاقسام المقدمة:** وفقا لهذه الطريقة يكون للممول من الخبرة ما يمتلكه من تقدير قيمة الضريبة التي تستحق عليه في نهاية العام بطريقة تقريبية ويكون لدى الممول من بعد النظر ما يجعله يقوم بتوريد المبالغ في شكل أقساط (شهريا او كل ثلاث شهور) مقدما تحت حساب الضريبة. وتجدر الإشارة بهذا الصدد ان التشريعات الضريبية (خاصة بالدول المناسبة اين ينخفض فيها الوعي الضريبي) تلجأ الى عدم ترك حرية الاختيار للممول في اتباع هذا الأسلوب فتتص على ضرورة تسديد الضريبة على اقساط مقدمة يتوالى التشريع طريقة احتساب عددها ومقدارها ومواعيد دفعها.

• **الحجز من المنبع:** بهذه الطريقة يكلف المشروع شخصا اخر غير الممول بتحصيل او دفع الضريبة للخزينة العمومية بحيث تقوم بدوره باستيرادها من الممول وكأمثلة على ذلك:

- الضرائب على الأجور والمرتببات وإجراءات القيم المتقدمة والإجراءات تأجير قاعات الحفلات وهي خاضعة للاقتطاع من المصدر وهي ضمن مجال الضريبة على أرباح الشركات
- في مجال الرسم على القيمة المضافة تخضع لهذه الطريقة المحققة من طرف الاشخاص الطبيعيين او المعنويين الذين لا يملكون إقامة في الجزائر وعموما يجب ان تتلائم مواعيد التحصيل مع نوع الضريبة لكي تتلائم مصلحة المكلفين مع مصلحة الخزينة العمومية الا ان مشكل التحصيل يبقى مرتبط بأعوان المكلفين بذلك حيث نجدهم غالبا لا يتوفرون على المؤهلات والخبرة الفنية والمهنية الكافية مما يسهل عمليات التهرب والغش الضريبي بالإضافة الى تقنيات التصريح التي تبقى إضافية

❖ التحصيل الجبري (الطريقة الغير مباشرة):

عند استحالة استيفاء الإدارة الضريبية لدين الضريبة من مال مكلف تلجأ الى طريقة التحصيل الاجباري وفي هذه الحالة فان إدارة الضرائب تقوم بتحصيل دين الضريبة بقوة القانون وفي بعض الأحيان الاستعانة بالقوة العمومية وليس بإرادة المكلفين وهذه الطريقة لها العديد من الاليات تختلف من دولة الى أخرى فقد تكون عن طريق الحجز عن الأموال المدين بالضريبة وبيعها المزاد العلني من اجل استفتاء دين الضريبة الإدارية وممارسة الأنشطة التجارية.

كما نشير الى ان قيمة المستحقة تعد دينا لابد من استفتاءه من أموال المدني عند انتقال الملكية منه الى اشخاص اخرين (حالة الترك).

الفرع الثاني: إجراءات التحصيل الضريبي

نعني بتحصيل الضريبة مجموعة العمليات والإجراءات التي تؤدي الى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف الى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية.

1. تكوين الملف: يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين ومعنويين بتكوين ملف جبائي

يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزولون به نشاطهم، ويتضمن الملف ما يلي:

❖ بالنسبة للأشخاص الطبيعيين:

- شهادة الميلاد الاصلية.
- شهادة الإقامة.
- نسخة من الكراء او الملكية.
- تقرير المحضر القضائي.
- طلب خطي للوضعية الجبائية.

❖ بالنسبة للأشخاص المعنويين "مؤسسات":

- شهادة الميلاد الاصلية للمسير وشركاؤه.
- هيكل المؤسسة.
- عقود الكراء او الملكية.
- طلب خطي للوضعية الجبائية
- تقرير المحضر القضائي.

2. اخضاع المكلف لنظام جبائي معين:

هناك نوعين من الأنظمة الجبائية في الجزائر، وهما النظام الحقيقي والنظام الجزافي، يتم اختيار النظام المناسب للمكلف حسب طبيعة النشاطات التي يمارسها، اذ كان المكلف عبارة عن شخص معنوي او مستورد او بائع جملة، فانه يخضع تلقائيا للنظام الحقيقي، اما بالنسبة للنشاطات الأخرى فيكون تحديد نظام الاخضاع حسب رقم الاعمال المحقق الذي يكون وفقا لطبيعة النشاط تجاري كان ام صناعي.

المبحث الثالث: مساهمة الرقابة الجبائية في زيادة فعالية التحصيل الضريبي

تعتبر الرقابة الجبائية أحد العوامل الهامة ضمن النظام الضريبي، لما لها من قدرة على ادارته بعدالة وانصاف، فهي اجراء رقابي يخول للإدارة الضريبية التأكد من صحة ودقة التصريحات المقدمة من قبل المكلف بالضريبة، فكلما كانت الرقابة الجبائية فعالة كلما كانت التصريحات الجبائية دقيقة والمعلومات التي تحملها صحيحة.

المطلب الأول: مؤشرات فعالية الرقابة الجبائية

لتحقيق فعالية الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي يجب تفعيل العناصر التالية:

الفرع الاول: مساهمة الرقابة الجبائية في جودة التصريحات الجبائية

تعرف التصريحات الجبائية على انها وثيقة يتسلمها المكلف من الإدارة الضريبية من اجل التصريح بدخله ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب حتى تكون كدليل اثباتي تستعمله الإدارة الجبائية لتحديد مبلغ قسط الضريبة.

حيث تراقب الإدارة الجبائية مختلف التصريحات والوثائق المستعملة في هذا المجال لفرض كل ضريبة او رسم او اتاوة.

وينبغي على المؤسسات والهيئات المعنية بالضريبة ان تقدم لإدارة الضرائب كل الوثائق والمستندات المحاسبية التي تتوفر عليها.

ويمكن التطرق لتعريف مصطلح جودة التصريح الجبائي من خلال التطرق الى جودة المعلومة المحاسبية والتي تعني في هذا المجال صحة ومصداقية المعلومات المقدمة والتي تتضمنها التقارير المالية والمستندات المحاسبية وذلك بخلوها من التزييف والتظليل، حيث انه كلما زادت دقة ومصداقية التصريحات الجبائية ارتفعت قيمتها وجودتها ودقتها في التعبير عن الحقيقة المالية والواقعية للمكلف بالضريبة.

ان مساهمة نظام الرقابة الجبائية الفعال كبير في ردع سوء التصريح الجبائي من طرف المكلف بالضريبة، حيث انه كلما كان النظام قويا وفعالا كلما ارتفع الامتثال والصدق في التصريحات المقدمة من طرف المكلف.

ويمكن تلخيص مساهمة نظام الرقابة الجبائية في جودة التصريحات الجبائية في العناصر التالية:

- الردع: من خلال التأثير على سلوك دافعي الضريبة للامتثال للقوانين الجبائية.
- التشجيع: من خلال تشجيع وتحفيز دافعي الضرائب للالتزام بالقوانين الضريبية.
- التوعية: وذلك بتوعية المكلف بالضريبة من خلال شرح مفصل للقوانين الضريبية.

الفرع الثاني: مساهمة الرقابة الجبائية في مكافحة ومحاربة التهرب الضريبي

ان من اهم الجرائم الاقتصادية التهرب الضريبي، وقد تناوله الباحثون من خلال عدة تعاريف نذكر منها:

➤ التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من الضريبة المتوجبة عليه للدولة، كلياً او جزئياً دون ان ينقلها لشخص اخر.

➤ التهرب الضريبي هو محاولة المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً او جزئياً متبعاً في ذلك طرق وأساليب مخالفة للقانون.

ويتخذ التهرب الضريبي عدة أنواع وطرق، نذكر منها:

أولاً: أنواع التهرب الضريبي:

1. التجنب الضريبي " التهرب المشروع ": هو تجنب المكلف دفع الضريبة مستفيداً بذلك من الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، حيث يستغل المكلف الثغرات الموجودة في القانون للتخلص من دفع الضريبة بالاستعانة بمتخصصين في هذا المجال.
2. الغش الضريبي " التهرب غير المشروع ": يتمثل في الخرق المباشر للقوانين الجبائية، حيث يقوم المكلف بمخالفة القوانين الجبائية المشرعة، كما يسعى للتخلص من دفع الضريبة عن طريق التزوير وممارسة الاحتيال.

ثانياً: طرق التهرب الضريبي

1. الطريقة المادية: من خلال التحايل مادياً بطريقة واقعية من خلال إخفاء المكلف لأعماله التجارية وامتناعه عن التصريح بأرباحه او تقديمه بيانات محاسبية مغلوطة.
2. الطريقة القانونية: من خلال التحايل على القانون باستخدام الثغرات الموجودة فيه.
3. الطريقة المحاسبية: تعتمد هذه الطريقة على مصدرين:
 - تخفيض الإيرادات: من خلال التصريح الكاذب لإيراداته وارباحه وذلك بتقليل الوعاء الضريبي الخاضع له.

- **تضخيم الأعباء والتكاليف:** حيث يقوم المكلف بتضخيم تكاليفه لتقليل أرباحه وبالتالي تقليل مبلغ الضريبة.

ثالثا: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

يمكن الحد من التهرب الضريبي من خلال العناصر التالية:

- **حق الاطلاع:** ويعني هذا الحق قدره موظفي الإدارة الجبائية على الاطلاع على كل سجلات ودفاتر المكلف بالضريبة.
- **الجبائية من المصدر:** تعد من اهم وسائل مكافحة التهرب الضريبي حيث يتم اقتطاع الضريبة من المبلغ.
- **الإقرار المؤيد باليمين:** حيث يتم فيه مطالبة المكلف بتقديم تقرير ضريبي مؤيد باليمين.
- **الإجراءات العقابية:** حيث تنص التشريعات الضريبية على عقوبات واضحة وصارمة ضد مرتكبي جرائم التهرب الضريبي والمتخلفين عن الدفع، او بمعنى اخر وضع نصوص قانونية ضمن قوانين الضرائب تفرض عقوبات مالية كبيرة، ويجب ان تكون هذه النصوص تفصيلية فيما يتعلق بوثائق المكلفين، إضافة الى العقوبات الواجب فرضها على من يتأخر في تقديم الاقرارات او من يقدمها بشكل ناقص او من يقدمها بشكل مزور.

المطلب الثاني: طرق الرقابة الجبائية المطبقة في الجزائر لزيادة التحصيل

رغم الجهود التي بذلتها الدولة الجزائرية، إلا أن الإدارة الجبائية لازلت تعاني من العديد من المشاكل والصعوبات عند ممارستها للرقابة الجبائية، بسبب نقص الإمكانيات المادية والبشرية، وغموض النصوص التشريعية وعدم استقرارها، إضافة إلى تعقد بعض الإجراءات الإدارية والتنظيمية... إلخ، مما أدى إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، وتملص العديد من المكلفين من دفع واجباتهم الضريبية، ولمكافحة هذه الظاهرة ينبغي على الإدارة العامة للضرائب أن تقوم باستحداث بعض الأدوات والآليات، وأن تتخذ بعض الإجراءات والتدابير التي تهدف إلى تطوير وتفعيل الرقابة الجبائية، ومن أهم هذه الإجراءات:

- ✓ تحسين فعالية النظام الجبائي.
- ✓ تفعيل الجهاز الإداري الضريبي.
- ✓ تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة.

الفرع الأول: تحسين فعالية النظام الجبائي

يعتبر التهرب الضريبي كنتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي، وعدم فعالية الرقابة بصفة خاصة لذلك لابد من تحسين فعالية ذلك النظام لزيادة التحصيل، مما يقتضي ضرورة مراعاة الإدارة الجبائية للإجراءات التالية:

أولاً: تبسيط النظام الجبائي

لضمان فعالية الرقابة الجبائية، يتوجب على الإدارة الجبائية أن تقوم بتبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الجبائي بأسلوب جيد وبسيط يمكن المكلفين بالضريبة من فهمه، بالإضافة إلى جعل النظام الجبائي يتصف بالشفافية في إجراءات فرض الضريبة وفي تقييم رقم الأعمال، وأن تسعى إلى تحقيق استقرار التشريع الجبائي، والذي يساهم بدوره في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل¹، لأن عدم استقرار التشريع الجبائي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة، كما ينبغي على الإدارة الجبائية العمل على تبسيط التشريعات الجبائية وجعلها أكثر وضوحا، وهو ما من شأنه التقليل من لجوء المكلفين إلى التهرب الضريبي².

ثانياً: إرساء نظام ضريبي عادل

إن النظام الضريبي العادل يساهم في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي ويشجع المكلفين على دفع الضريبة ورضاءهم بها، وعلى العكس من ذلك فإن النظام غير العادل يولد الإحساس بالتعسف الضريبي، مما يؤدي إلى تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي ونفور المكلفين من دفع الضريبة، لذلك يجب على المشرع الجبائي العمل على إرساء نظام ضريبي عادل من خلال ما يلي:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.
- شمولية الضريبة.
- اعتدال معدل الضريبة.
- تجنب الازدواج الضريبي.
- يجب أن يكون منح الإعفاءات الضريبية مدروس ومبني على أساس موضوعي.

¹مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2002، ص98.

²مريم غضبان،

- يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع المكلفين بالضريبة أمام القوانين الجبائية، وتجنب التمييز بينهم في المعاملة الضريبية ما لم يكن لأسباب موضوعية.¹

ثالثا: تحسين التشريع الضريبي

أن غموض التشريع الضريبي وتعدد الأحكام الجبائية يشكل عائقا أمام فعالية جهاز الرقابة، لذلك يجب تدارك هذا التعقيد والعمل على تيسيره، ليكتسب الإصلاح الضريبي مصداقية وفعالية في أوساط الهيئات الساهرة على تنفيذ القوانين الضريبية، والعمل على توحيد التشريع الضريبي، وتنسيق جميع القرارات التي تتخذها إدارة الضرائب سواء على المستوى المركزي أو الجهوي أو الولائي حتى لا تتضارب في اتجاهاتها ولا تتناقض في تفسيراتها، كما يجب التخفيف من حجم الحذف، الإضافة و الإلغاء التي تطرا سنويا من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية لضمان استقرار التشريع الضريبي.²

كما يتوجب على المشرع الجبائي تجنب ترك الثغرات في النصوص القانونية والتنظيمية، والتي قد تفتح المجال للتهرب الضريبي، وبالتالي يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي، وعليه سد منافذ التهرب الضريبي.³

الفرع الثاني: تفعيل الجهاز الإداري الضريبي

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لتحقيق الأهداف المرجوة من الرقابة الجبائية ومكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين، وإنما بوجود إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق والتنظيم، فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع⁴، في سبيل تحقيق فعالية الرقابة الجبائية وضمان آفاق أفضل على المدى البعيد، لذلك فإنه من الضروري الاهتمام بالإدارة الضريبية واتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستواها والتي من شأنها تحسين الهياكل المساعدة لعملية الرقابة، إضافة إلى تحسين التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية.

¹مراد ناصر، مرجع سابق، ص306.

²لامية آيت بلقاسم، آليات واجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند اولحاج، البويرة، 2014، ص95_96.

³مراد ناصر، مرجع سابق، ص306.

⁴المرجع نفسه، ص307.

أولاً: تحسين الهياكل المساعدة لعملية الرقابة

ينبغي على الإدارة الضريبية تزويد الهياكل المساعدة لعملية الرقابة الجبائية بنظام المعلومات، والاهتمام بتطويره بهدف ضمان إنجاز المهام وتنفيذ العمليات الجبائية بكل دقة وفي ظرف وجيز، بالإضافة إلى ذلك ضرورة تزويد الإدارة بنظام الاتصال والإعلام، والذي يساعدها على الاتصال بالإدارات المختلفة، وكذا تقوية صلتها بالمكافئين بالضريبة من خلال تزويدهم بالمعلومات المختلفة.

1. تفعيل نظام المعلومات الجبائي

يعتبر نظام المعلومات الجبائي العمود الفقري لمصلحة الوعاء والتحصيل، ذلك أن وظيفته تبدأ بجمع البيانات، وإدارتها ومراقبتها وحمايتها، وأخيراً إنتاجها، أي ضمان وصولها إلى مستعملها، وبغرض استدراك النقائص¹، ونظراً للاتجاه المتزايد نحو التجارة الإلكترونية، فإنه يتوجب على إدارة الضرائب الاهتمام بتطوير نظام المعلومات لتحقيق الدقة في تنفيذ العمليات الجبائية والتقليل من تعقد الإجراءات الإدارية داخل الإدارة الضريبية، غير أن الرفع من أداء نظام المعلومات وتحقيق الأهداف المسطرة لا يتم إلا من خلال :

- إدخال واستعمال الإعلام الآلي في كل مصالح إدارة الضرائب.
- ربط المصالح الضريبية المركزية والمحلية بنظام الإعلام الآلي.
- تتبع مسار المعلومة الجبائية على المستوى الوطني وفي سبيل تحقيق ذلك تم إنشاء مديرية البحث عن المعلومة الجبائية بالمديرية العامة للضرائب.²

2. تفعيل نظام الاتصال والإعلام

يمكن لإدارة الضرائب تفعيل نظام الاتصال والإعلام وذلك عن طريق:

- فتح قنوات تعاون واتصال مستمر بين إدارة الضرائب والشركات المختلفة، وأن تساعد هذه الإدارة الشركات على التحول إلى النظام الإلكتروني حتى يكون للإدارة الفاعل في هذا التحول تحت مراقبتها، وذلك لمساعدة هذه الشركات على الولوج إلى خدمة الحكومة الإلكترونية.

¹ولهي بوعلام، "تحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة"، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 20_21 أكتوبر، 2009، ص15.

²المرجع نفسه، نفس الصفحة.

- يجب أن تشجع الإدارة الضريبية تدفق المعلومات من خلال صفحات المعلومات والخدمات المعلوماتية الأخرى، وربط جميع مراكز المعلومات ومصادرهما على شبكة الانترنت وذلك بهدف تحقيق الشفافية والوضوح.
- تطوير نظام الاتصال الدولي والتنسيق من خلال تتبع كل المؤسسات والأفراد فيما يخص التحويلات البنكية سواء أكانت لغرض تجاري أو خاص.¹
- الاستعانة بوسائل الإعلام المكتوبة كالصحف والمنشورات ووسائل الإعلام السمعية والبصرية، لإطلاع المكلف بمختلف المستجدات والتعديلات الحاصلة.²

ثانيا: تفعيل التدابير المتعلقة بإجراءات الرقابة الجبائية

1) من حيث عملية البرمجة:

- يجب على الإدارة الضريبية أن تقوم بتفعيل إجراءات البرمجة بشكل يسمح بالانتقال من الرقابة العامة إلى الرقابة المعمقة حتى تتكامل م ا رحل الرقابة من خلال القيام بما يلي:
- تسطير برنامج الرقابة العامة ومتابعته من طرف السلطات المركزية.
 - الاعتماد على الأساليب الكمية في عملية البرمجة التي تؤدي إلى تحليل الخطر الجبائي من جهة، وتنويع أشكال الرقابة التي تبنى على مراقبة كل أنواع الأنشطة.
 - تحديث معايير اختيار القضايا تماشيا مع التحولات الاقتصادية، مع ترك الحرية لمصالح الوعاء القاعدية في اعتماد معايير قد تكون ذات خصوصية على مستوى مصالحهم.
 - يجب أن يتم بصورة آلية برمجة كل المؤسسات المستفيدة من الامتيازات الجبائية أيا كان نوع النشاط.
 - ينبغي الرفع من عدد القضايا المبرمجة فيما يخص المعاملات العقارية مع ترك الحرية للمصالح المحلية تماشيا مع خصوصية كل منطقة.³

2) من حيث الوسائل المادية والبشرية

❖ تحسين الإمكانيات المادية:

كما أن تحسين مردودية أداء الرقابة الجبائية وضمان أداءها لمهامها بكل جودة وكفاءة يتطلب اتخاذ جملة من الإجراءات في سبيل تحقيق ذلك منها:

¹ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص15.

²مرجع نفسه، نفس الصفحة.

³ولهي بوعلام، مرجع سابق، ص17.

✓ يجب توفير مقارنات مجهزة بالمرافق الضرورية للعمل، إضافة إلى وسائل مادية متطورة تتجاوب مع مقتضيات العصر، حتى تتمكن الإدارة الجبائية من أداء مهامها كإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة أو تحديد وعاءها وتحصيلها، أو القيام بعمليات التفتيش والرقابة لمختلف الملفات المعنية.

✓ تدعيم الإدارة الجبائية بالهيكل القاعدية، مع تأثيثها وتجهيزها بكل الوسائل والمعدات المكتبية الحديثة، وتوفير وسائل النقل الضرورية لإنجاز المهام الموكلة لأعوان الرقابة في المناطق البعيدة.

✓ تزويد المصالح الجبائية بمختلف الأجهزة الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها وحصر مختلف المكلفين وتسهيل الكشف عن الوضعيات الاحتياطية.

✓ تزويد المصالح الجبائية بأجهزة الإعلام الآلي، من أجل تسيير أعمال الإدارة الضريبية، حيث يكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الجبائية عن طريق برمجة علمية لملفات المكلفين، وفي هذا الإطار سطرنا الإدارة العامة للضرائب برنامجا طموحا يهدف إلى تحسين إمكانياتها المادية، وكذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب عبر كامل التراب الوطني بتجهيزات الإعلام الآلي.

❖ تحسين الموارد البشرية

أن تزايد عدد المتعاملين الاقتصاديين، بسبب الإصلاحات الاقتصادية التي سطرته الدولة الجزائرية، خلق عدة صعوبات أمام الإدارة الجبائية، وذلك راجع لقلّة عدد موظفيها ونقص كفاءتهم المهنية، ومن أجل ضمان فعالية إدارة الضرائب ونجاحها في ممارسة الرقابة الجبائية، أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي.

المطلب الثالث: الدراسات السابقة.

قام العديد من الباحثين في ميدان الجبائية بإجراء بحوث ودراسات مختلفة في مجال الرقابة الجبائية والتحصيل الجبائي، حيث توجد منها دراسات محلية، عربية تطرقت إلى هذا الميدان، وأخرى اجنبية.

وسيتّم في هذا المطلب عرض بعض الدراسات التي لها علاقة بالرقابة والتحصيل.

(a) دراسة لبوقرة مريم بعنوان "أثر الرقابة الجبائية على الإيرادات الجبائية" وتعتبر رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق بجامعة البويرة لسنة 2015:

قامت هذه الدراسة على طرح إشكالية مدي تأثير الرقابة الجبائية في زيادة الإيرادات الجبائية، وقامت الباحثة بتقديم مفاهيم للرقابة الجبائية، ثم تطرقت إلى ذكر الإجراءات الرقابية المتبعة، وكانت أهم النتائج المستوحاة من الدراسة هي أن ضعف مرونة القوانين الجبائية وعدم

استقرارها يؤثر ويقلل بشكل ملحوظ من كفاءة الرقابة الجبائية، بالإضافة إلى تدهور وانعدام الاتصال الجيد بين المكلف والإدارة الجبائية بشكل عام، كما أن قلة الكفاءات البشرية و الوسائل المادية في الميدان الجبائي سواء من الجانب القانوني أو المحاسبي له تأثير عميق علي فعالية و قوة عملية الرقابة الجبائية ككل.

(b) دراسة سعيدة دويال وشهيرة بوضيعة تحت عنوان " فعالية الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري" مذكرة ماستر في الحقوق، تخصص قانون داخلي، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة جيجل، الجزائر، 2015_2016.

هدفت هذه الدراسة الى تناول موضوع الرقابة الجبائية من الجانب القانوني، بعيدا على الدراسات الاقتصادية وتوصلت الى ان:

- الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي والتقليل منها.
- لكن رغم أهمية الرقابة والأجهزة القائمة بها، الا انها لم تصل الى المستوى المطلوب ولم تتمكن من تحقيق أهدافها.

(c) دراسة مجدول محمد نجيب ويوسف اسلام " الرقابة الجبائية واثرها على التحصيل الضريبي، دراسة حالة مفتشية الضرائب" مذكرة ماستر في مالية المؤسسة، جامعة البويرة، الجزائر، 2018_2019.

هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر والوقوف على مدى فعالية الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الجبائي ومدى مساهمتها في التنمية الاقتصادية في الجزائر.

(d) دراسة elothmanifouad المغونة ب "إجراءات الرقابة الجبائية بموجب القانون المغربي" قدمت الدراسة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماجستير، قسم العلوم القانونية، جامعة الحسن الأول، المغرب.

انطلقت الدراسة من إشكالية كيف هو الوضع الإجرائي الحالي للرقابة الجبائية بموجب القانون المغربي، وذلك بهدف البحث كذا عن الوضع الفعلي الإجرائي الحالي للرقابة الجبائية عن طريق استدراك وتحليل النصوص القانونية التي تحكم الرقابة الجبائية، والبحث عن الآثار المترتبة عنه، وواقع تطبيقه، وتوصل الباحث إلى بعض النتائج نذكر منها:

- ضعف وغياب التنسيق بين إدارة الضرائب والإدارات وهيكل المراقبة الاقتصادية المتواجدة وضعف تبادل المعلومات بينها وبين هذه الهيئات لاعتبارهم أن ظاهرة الغش الجبائي وتابعيتها هي مسؤولية السلطة الجبائية فقط.

خلاصة الفصل:

لقد اتخذت الإدارة الجبائية كل الإجراءات اللازمة سعياً منها لتحسين التحصيل الجبائي على مستوى الجباية العادية، إذ باشرت بإجراءات لضمان الضغط الدائم على المكلفين للالتزام بأداء الضرائب المفروضة عليهم وبذلك تحقيق أهداف التحصيل المسطرة من قبل الإدارة الجبائية ولتحقيق ذلك يجب توفر العناصر البشرية الكفؤة والمتكونة إضافة إلى العناصر المادية التي تساعد على تحقيق الأهداف العامة المسطرة سواء على المستوى الولائي أو على المستوى المركزي.

واعتبرت الرقابة الجبائية وسيلة قانونية ممنوحة للإدارة الجبائية والتي تسعى من خلالها إلى المحافظة على الأموال العمومية والتحقق من مدى شرعية وصحة المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة ومطابقتها مع المداخل الحقيقية وما تم الحصول عليه من معلومات من مصادر أخرى، والعمل على اكتشاف الأخطاء والانحرافات والقيام بتصحيحها نظراً لأهمية الرقابة الجبائية فقد تم إنشاء هيكل إدارية تختص بعملية الرقابة الجبائية وإجراءاتها وتسهر على تنفيذ قوانينها ومراقبة التسيير الحسن لها على جميع المستويات الوطنية والجهوية والولائية كما حدد لها المشرع أشكالاً تختلف باختلاف نوع النشاط وأهمية رقم الأعمال ومن جهة أخرى قام بسن مجموعة من القوانين والإجراءات تنظم سير عملية الرقابة الجبائية من خلال الحقوق الممنوحة لكل من الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة والتي يؤدي عدم التزامها إلى بطلان إجراءات الرقابة الجبائية.



الفصل الثاني:

دراسة تطبيقية

تمهيد:

بعد دراستنا للجانب النظري في الفصل السابقة، وعرضنا المختصر للرقابة الجبائية وأهميتها، وكذا فعاليتها في عملية التحصيل الجبائي، ومدى تأثيرها على الاقتصاد الوطني، ارتأينا بان نخصص هذا الفصل لعرض أهم الهياكل الفرعية التنظيمية للمركز الجوارى للضرائب، وكذلك دراسة حالة تكون بمثابة دعامة للدراسة النظرية تطبق على ارض الواقع، حيث تمت هذه الدراسة التطبيقية على مستوى المركز الجوارى للضرائب "خميس مليانة".

المبحث الأول: تقديم المركز الجوارى للضرائب

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص المهن الحرة، وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية.

المطلب الأول: مفهوم مركز الضرائب ومهامه

الفرع الاول: مفهوم مركز الضرائب:

يقصد به مركز تسيير موحد تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي يتشكل منها حاليا المفتشيات والقباضات ومديريات الضرائب الولائية، بهذا الصدد يتشكل مركز الضرائب الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الحقيقي.
- المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات والتي يفوق رقم أعمالها 30000000 دج.

الفرع الثاني: مهام مركز الضرائب:

ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:

1. في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي. للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية .

2. في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركز تسليم القيم.

3. في مجال الرقابة:

- البحث واستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- إعادة وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

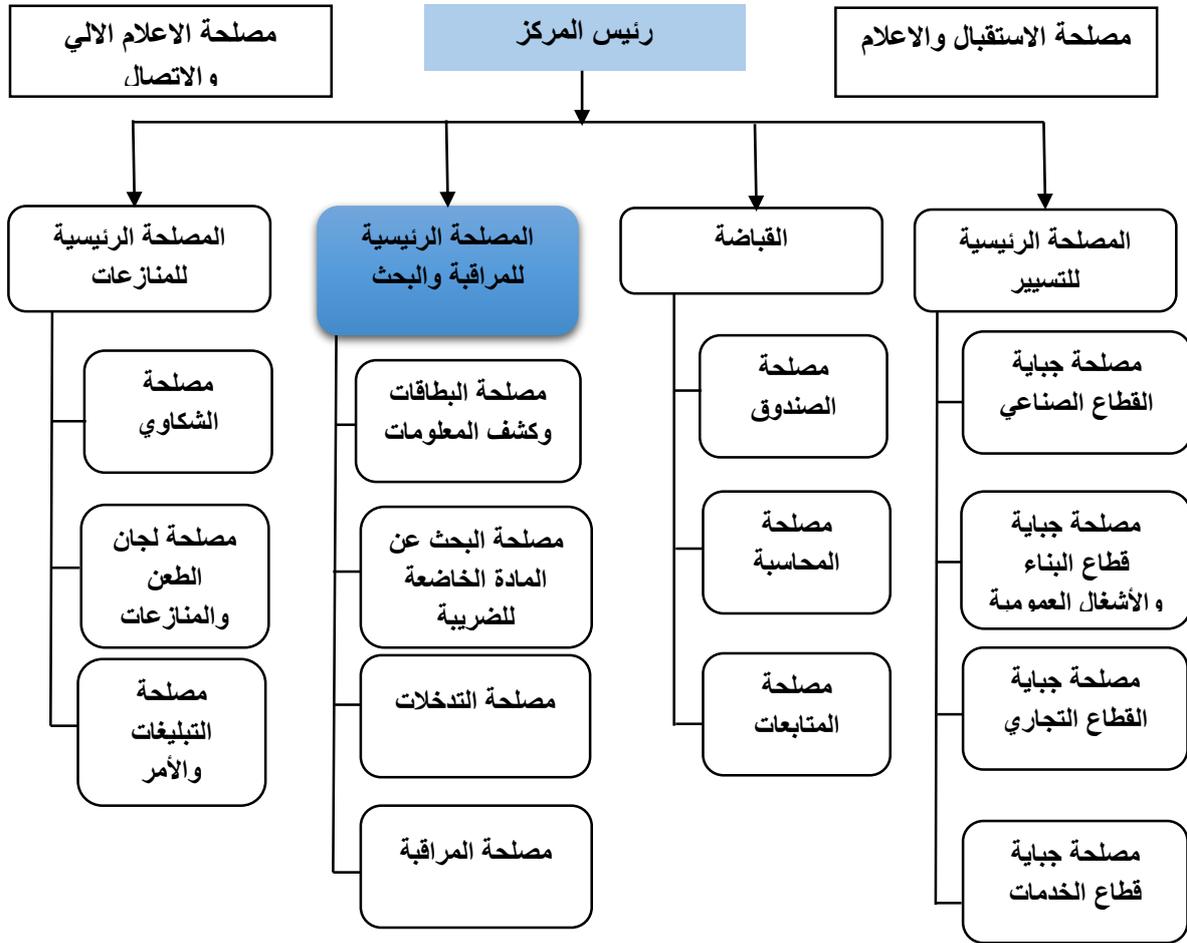
4. في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوي.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

5. في مجال الاستقبال والاعلام:

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية.
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

الشكل 4: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



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

المطلب الثاني: مصالح مركز الضرائب

يضم مركز الضرائب المصالح التالية:

الفرع الأول: المصالح الرئيسية

1) المصلحة الرئيسية للتسيير: وتكلف بالآتي:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتياجات.

- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلًا مفوضًا للمدير الولائي للضرائب.
 - اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات.
 - إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.
- تضم هذه المصلحة الرئيسية خمسة 5 مصالح وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

(2) المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف لا سيما بما يلي:

- انجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح عمليات مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب مع إعداد جداول وإحصائية وحواصل تقييمية دورية.¹

وتضم هذه المصلحة الرئيسية أربع 4 مصالح وهي كالتالي:

- مصلحة البطاقات والمقارنات.
- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق.
- مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق.
- مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق.

(3) المصلحة الرئيسية للمنازعات: وتكلف لا سيما بما يلي:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.
- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

¹-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 20، بتاريخ 29 مارس 2009، ص 20.

وتضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث 3 مصالح وهي:

➤ مصلحة الاحتجاجات.

➤ مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.

➤ مصلحة التبليغ والمر بالدفع.

الفرع الثاني: القباضة

وتكلف لاسيما بما يأتي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.

تضم القباضة ثلاث 3 مصالح هي:¹

➤ مصلحة الصندوق.

➤ مصلحة المحاسبة.

➤ مصلحة المتابعات تنظم في شكل فرق.

الفرع الثالث: مصلحة الاستقبال والاعلام

تحت سلطة رئيس المركز وتكلف لاسيما بما يلي:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم.
- نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

¹ نفس المرجع السابق، ص21.

الفرع الرابع: مصلحة الاعلام الالي والوسائل

وتكلف لا سيما بما يأتي:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
- إحصاء حاجيات المصالح وعتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
- الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية بالمركز الجوّاري للضرائب

يتم التطرق من خلال هذ المبحث إلى دراسة حالة خاصة للرقابة الجبائية بعين المكان والمتمثلة في التحقيق المحاسبي، وكذا حصيلة الضرائب والضرائب المباشرة بعد اجراء هاته الرقابة.

المطلب الأول: التحضير لخطوات وإجراءات الرقابة الجبائية.

يتم دراسة هذه الحالة التي تخص عملية التحقيق المحاسبي باعتباره وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية، وقد ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية ومختصرة.

الفرع الاول: التحضير للتدقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق المحاسبي مهمة في عملية المراقبة الجبائية، حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتدقيق فيها استنادا إلى جميع هياكل الإدارة الجبائية وفقا لمجموعة من المعايير الموضوعية بناءً على القدرات والامكانيات البشرية والمادية التي يتمتع بها أعوان الإدارة الجبائية، حيث يخول التشريع الجبائي للمراقب سحب ملف المكلف الذي تم اختياره ليخضع للتحقيق من مفتشية الضرائب التابع لها ويقوم ببعض الأعمال التمهيديّة في المكتب وذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف والتأكد من نظامية التصريحات من خلال مراقبة ما يلي:

- ✓ رقم الأعمال المصرح به خلال السنتين الأخيرتين.
- ✓ دراسة الملف بخصوص الرسم على القيمة المضافة والضرائب على رقم الأعمال ومختلف الضرائب والرسوم الأخرى.
- ✓ الاتصال بالجهات الخارجية والتي لها علاقة بالمكلف من خلال ممارسة حق الاطلاع من أجل جلب المعلومات التي تساعد المراقب في عملية التحقيق مثل البنوك، الزبائن...
- ✓ تكرار الخسارة في النتائج والربح الضعيف مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به وطبيعة النشاط المزاول.

- ✓ استعمال الطرق التدلسية وملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.
- ✓ إنجاز كشف المحاسبة للسنوات المعنية بالمراقبة.

الفرع الثاني: إرسال الاشعار والإجراءات الأولية لعملية التحقيق

أسندت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لفرق التحقيق المكونة من أربعة أعضاء على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية، وتمت دراسة الملف الجبائي للمكلف مع العلم أن قطاع المكلف مؤسسة أشغال البناء، كما تم التعرف على نشاط المؤسسة والضرائب بمختلف أنواعها.

1. إرسال الاشعار بالتحقيق:

وهو عبارة عن وثيقة تعلم بواسطتها الإدارة المكلف بأنه سيخضع لعملية المراقبة والتحقيق الجبائي حيث يشار فيه إلى الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق وكذا الفترة (أي السنوات) المعنية كما يشار في الاشعار ببعض الحقوق الممنوحة للمكلف كإمكانية الاستعانة بمستشار ومنحه مدة 10 أيام بعد استلام الاشعار بالتحقيق لتحضير الوثائق والدفاتر المحاسبية ومن خلال ملف المؤسسة الذي اطلعنا عليه أثناء فترة اجراء التريص التطبيقي، و بتاريخ 2022_03_14 قام أعوان الإدارة الجبائية بتسليم الاشعار رقم ***** إلى المكلف والمعني بالرقابة، حيث أرفق هذا الاشعار بميثاق المكلفين بالضريبة، يمكنه الاستعانة بمستشار محاسبي ضمن اختيار هذا الاشعار.

- السيد ***** مقال في مؤسسة للأشغال العمومية مقرها *****
- السجل التجاري رقم: *****
- الرقم الجبائي رقم: *****
- تاريخ إرسال الاشعار: 2022_03_14.
- السنوات الأربعة المعنية بالتحقيق: 2018_2019_2020_2021.
- الضرائب التي يمسها التحقيق:

- الضريبة على أرباح الشركات IBS بمعدل 25%.
- الرسم على القيمة المضافة TVA بمعدل 19% وذلك حسب النشاط.
- الرسم على النشاط المهني TAP بمعدل 1%.
- الضريبة على الدخل الإجمالي المقطعة من المصدر (خاصة بالأرباح الموزعة) بمعدل 10%.

II. الإجراءات التمهيدية للتحقيق:

بعد تسليم الأعوان المحققين الاشعار قاموا ببعض الإجراءات الأولية، وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامهم على أحسن وجه تجسدت الإجراءات فيما يلي:

1) سحب ودراسة الملف الجبائي:

إذ يمثل المصدر الأول بالنسبة للمحقق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة، حيث تتم كل تصريحاته وكل الاتصالات والمراسلات الموجهة إليه وتجدر الحالة إلى أن الملف الجبائي يختلف في بياناته حسب طبيعة المكلف بالضريبة.

2) تحضير استمارات التحقيق:

استنادا للمعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة، يقوم المحقق بملأ جدولان هامان في تحدي ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسبة قبل استلامها، وأهمية رأس مال الشركة، وجميع الإمكانيات التي تمتلكها المؤسسة ويتمثلان في:

❖ إعداد حالة المقارنة للميزانيات:

هذه الوثيقة تحتوي على أسطر تسجل عليها مختلف الأصول والخصوم لمختلف السنوات الأربعة قيد التحقيق، وتشمل دراسة التغيرات الحاصلة في أصول وخصوم المؤسسة، خاصة فيما يتعلق بالاهتلاكات، المؤونات، حركة العقارات وكذا فوائض القيمة المضافة.

❖ إعداد كشف المحاسبة:

يعد هذا الكشف انطلاق من جدول الحسابات والنتائج لأربعة سنوات المحقق فيها ويضم لوائح حسابات النتائج، كما يسمح من متابعة الأعمال والأعباء ومعدلات الربح الإجمالي والقيمة المضافة وكذا الربح الصافي لكل دورة محاسبية.

3) المرحلة الميدانية لعملية التحقيق:

بعد قيام المراقب بالأعمال الضرورية لإجراء عملية التحقيق المحاسبي يقوم بالانتقال لعين المكان، وذلك بعد إعلان المكلف عن طريق الاشعار بالتحقيق، وبعد انقضاء المدة المحددة يتم التقرب من مقر عمل المكلف لإجراء بعض المعاينات المادية التي قد تفقد قيمتها والمتمثلة في الاستفسار عن طبيعة العمل والنشاط الممارس مع زيادة أماكن تخزين العتاد وأدوات البناء، الورشات، والتي تسمح له بأخذ نظرة شاملة حول الوضعية الحقيقية للمؤسسة حيث يجب جمع كل المعلومات المتعلقة ب:

- النشاط الرئيسي والثانوي للمؤسسة.
- الوسائل المستعملة.

- المشاريع المنجزة.
- زبائن المؤسسة التي تتعامل معهم.

بالإضافة إلى كل هذا يجب على المحقق التأكد من الصحة الشكلية للمحاسبة، ذلك بأنها

تلم جميع الوثائق والمستندات القانونية التي ينص عليها القانون التجاري في المواد من

، 09 إلى 11 والمتمثلة في دفتر اليومية حسب المادة 09 ، دفتر الجرد حسب المادة 10 ،

واليوميات المساعدة مثل: البنك، الصندوق، المشتريات، المصاريف.....

إذا كانت لا تتوفر له محاسبة أو غيابها يقوم المحقق بمحضر غياب الوثائق المحاسبة، وإذا توفرت

تكون على شكل تبرة المكلف.

على ذلك يجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة بهذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد

الدراسة الشكلية للمحاسبة.

على ذلك يجب التطرق إلى الدراسة الموضوعية أي مضمون المحاسبة، يقوم المحقق

الجبائي في هذه الحالة بالتأكد من المعلومات المحاسبية المصرح بها من طرف المكلف،

يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة،

التي تتمثل في الغالب في المشتريات المخزونات والأشغال قيد التنفيذ والمبيعات وفيما يلي نستعرض من

العمليات التي يمكن ان تتضمن بعض الأخطاء والثغرات:

- فواتير الشراء غير مسجلة محاسبيا.
- تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيقي رغم أن الكميات حقيقية.
- إنجاز الأشغال بتحرير الفواتير مع التحقيق في قيمتها.
- التأكد من الوجود المادي للتثبيات وهل هي مسجلة بتكلفة حقيقية.
- فحص اهتلاكات التثبيات والتأكد من مدى مطابقتها للنسب والقوانين المحاسبية والجبائية.
- التأكد من موضوعية مختلف المؤونات والاهتلاكات التي تم تكوينها.
- استرجاع الرسم على القيمة المضافة من خلال فواتير لا علاقة لها بالنشاط.

تبعاً للتشريع المعمول به قام المراقب بمراسلة المؤسسة رسمياً لـ:

- طلب التوضيحات وتقديم التبرير ا رت اللازمة حول النقاط التي تم استخلاصها من عملية التحقيق.
- تلقي المراقب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف، إلا أن هذا لم يكن كافي أمام المراقب من أجل تبرير كل التلاعبات والأخطاء التي تم الكشف عنها من طرف المراقب وهذا قبل الفترة المحددة قانوناً ب 30 يوماً.

المطلب الثاني: نتائج التحقيق

من خلال التدقيق في ملف المكلف والتحقق في عين المكان الاطلاع على الورشات

والممتلكات توصل المراقب إلى النتائج التالية:

الفرع الاول: نتائج المراقبة المحاسبية لرقم الأعمال

وهذا من خلال رقم الأعمال المصرح به في جدول النتائج والتصريحات الشهرية لفترة

التحقيق.

1. رقم الأعمال من خلال الميزانية السنوية:

جدول رقم 1: يبين رقم الأعمال من الميزانية السنوية

السنة	رقم الأعمال المصرح به	رقم الأعمال المعتمد	الفرق
2018	2380140	3500000	1119860
2019	3661500	6450000	2788500
2020	5700000	9815000	4115000
2021	8650000	11950700	3300700
المجموع	20391640	31715700	11324060

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

من خلال معطيات الجدول نلاحظ أن هناك فرق بين رقم الأعمال المصرح به ورقم الأعمال المعتمد بين سنوات التحقيق الأربعة والمبلغ مقدر ب 11324060 دج ويتم اخضاع هذا المبلغ على TVA و TAP .

الفرق = مج رقم الأعمال المصرح به - مج رقم الأعمال المعتمد

$$\text{الفرق} = 11324060 - 31715700 = 20391640$$

2. رقم الأعمال من خلال تصريحات G50:

جدول رقم 2: يبين رقم الأعمال من خلال تصريحات G50

السنة	رقم الاعمال المصرح به	رقم الاعمال المعتمد	الفرق	الملاحظة
2018	لا شيء	1119860	1119860	الفرق يخضع
2019	لا شيء	2788500	2788500	لرسم على
2020	لا شيء	4115000	4115000	النشاط المهني
2021	2500000	3300700	800700	TAP و الرسم
المجموع	2500000	11324060	8824060	على القيمة المضافة TVA و أرباح الشركات IBS

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

الفرع الثاني: مراقبة رقم الأعمال المقبوض خلال فترة التحقيق

من خلال فترة التحقيق تم كشف وتوضيح رقم الأعمال من كشف الحسابات البنكية في فترة التحقيق.

(1) رقم الأعمال المقبوض في 2018، 2019، 2020، 2021

جدول رقم 3: يبين رقم الأعمال المقبوض في السنوات الأربع

رقم الاعمال	السنوات
21249860	2018
29288500	2019
5615500	2020
34100700	2021

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

(2) الأعمال المحقق من خلال المراقبة المحاسبية الخاضع ل TAP، TVA:

جدول رقم 4: يبين رقم الأعمال المحقق من خلال المراقبة المحاسبية الخاضع ل TAP، TVA

BDL	رقم الحساب	السنوات
20130000	*****	2018
26500000	*****	2019
1500500	*****	2020
30800000	*****	2021

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

(3) القيمة الخاضعة على IBS:

جدول رقم 5: يبين القيمة الخاضعة على IBS

السنوات	15% من رقم الاعمال
2018	3187479
2019	4393275
2020	842325
2021	5115105

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

الفرع الثالث: التبليغ النهائي

بعد إعادة تكوين أسس الاخضاع قام المحقق بإبلاغ المكلف بوضعيته الجبائية الجديدة المتوصل إليها نتيجة التحقيق بتبليغ ممضي عليه، وهذا بعد تقديمه للمدير الفرعي للرقابة الجبائية للاطلاع عليه من أجل التأشير عليه من قبل إرساله، حيث كان مفصلاً بأرقام وجداول تسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس والقواعد، من أجل الرد عليها بملاحظات أو قبولها، وتم منح المكلف مدة 30 يوم، من أجل ذلك يتم رفع دعوى ضد المكلف وتسجيله ضمن الملف الوطني للمدلسين، ونظراً لاكتشاف استعماله لطرق ومناورات تدلسية بهدف التهرب من دفع الضريبة، النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي.

الفرع الرابع: ردود المكلف على التبليغ الأولي

بعد انقضاء المهلة القانونية المقدرة ب 30 يوم ونظراً لعدم ايداعكم للرد على نتائج التحقيق المحاسبي والجبائي الواردة بالتبليغ الأولي المشار إليه سابقاً فإنه تقرر الاحتفاظ بالنتائج الواردة بالتبليغ الأولي.

جدول رقم 6: الملخص العام للحقوق والغرامات

حقوق و غرامات التعيين	الحقوق	الغرامات	الحقوق و الغرامات
IBS	3384546	846136	4230682
TAP	1755091	438772	2193863
IRG	1015361	253840	1269201
TVA	14918275	3729508	18647843
المجموع	21073273	5268318	26341591

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

جدول رقم 7: يبين ضريبة الدخل الإجمالي IRG

السنوات	المبالغ
2018	2390609
2019	3294957
2020	631744
2021	3836329

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

المطلب الثالث: حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة بعد اجراء عملية الرقابة

بعد تواجدها بالمركز الجوازي للضرائب ودراستنا لحالة الرقابة الجبائية بعين المكان والمتمثلة في التحقيق المحاسبي، نأتي الان الى معرفة الحصيلة الاجمالية للضرائب المباشرة وغير المباشرة، وذلك بعد تطبيق الرقابة الجبائية

تم الاخذ بعين الاعتبار 3 سنوات الأخيرة وذلك لصعوبة الوصول الى السنوات القديمة بسبب عدم توفر نظام الكتروني في مصلحة الأرشيف.

تتمثل الضرائب المباشرة في:

- الرسم على النشاط المهني TAP.
- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.
- اما الضرائب الغير مباشرة فتتمثل في:
- الرسم على القيمة المضافة TVA.

جدول رقم 8: حصيلة الضرائب المباشر والغير مباشرة بعد اجراء الرقابة الجبائية

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	الرسم على النشاط المهني TAP	الرسم على القيمة المضافة TVA	
860000000	450000000	960000000	2019
946000000	495000000	1056000000	2020
1087900000	569250000	1214400000	2021

المصدر: من إعداد الباحثان بناءً على معلومات مقدمة من المركز الضريبي

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بالمركز الجوّاري للضرائب بخميس مليانة، والتي تطرقنا فيها لدراسة حالة في التحقيق في المحاسبة، والتي خصت كل أنواع الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف بالضريبة المتعلقة بالسنوات الأربعة الأخيرة لنشاطه، حيث تأكد لنا الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية بشتى أنواعها لزيادة الحصيلة الضريبية، عن طريق كشف الأخطاء والتجاوزات والتهرب الضريبي لبعض المكلفين بالضريبة، والتي تعتبر من حقوق الخزينة العمومية والتي تساهم في زيادة اقتصاد الدولة وازدهاره.



الخاتمة

خاتمة:

انطلاقاً من دراستنا، تعد الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمحاربة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، ونجاح هذه العملية على العموم يتوقف على الأدوات المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والتي تمتلك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعب من جانب المكلف بالضريبة في التوقيت الملائم وبالسرية المطلوبة مع تطبيق الإجراءات اللازمة والعقوبات الردعية التي تجعل المخالفين يقومون بدفع الضريبة إلى الخزينة وتحري الدقة عند إيداعه لأي تصريحات جبائية.

كما تم إعطاء مجموعة من الضمانات والصلاحيات لأعوان الرقابة الجبائية من أجل تيسير أداء مهامهم الرقابية مثل حق الاطلاع واستدراك الخطأ وبالتالي منح جملة من الحقوق للمكلف بالضريبة لتفادي أي تعسف من طرف الإدارة الجبائية كحق الإعلام المسبق للتحقيق والاستعانة بمستشار من اختيارهم.

كما حاولنا الإحاطة بجميع المفاهيم المرتبطة بالضريبة التي تعتبر أهم مورد لدولة من خلال وضع نظام ضريبي محكم يكون مبنياً على وسائل مادية متطورة من جهة ووسائل بشرية مؤهلة في الميدان من جهة أخرى، إلا أن طبيعة هذا النظام لكونه ذو طابع تصريحي يمنح الحرية النسبية للمكلفين بالضريبة بتقديم تصريحاتهم المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم ومدخلهم الحقيقة، وقمنا كذلك بالتطرق إلى أهم الضرائب والرسوم. مروراً بالتصريحات الجبائية باعتبارها أداة اتصال بين المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية حيث منح المشروع للإدارة الضريبة من خلال تطبيق الرقابة الجبائية تحصيل مستحقاتها من المكلفين بالضريبة رغبة في الحد من التهرب الضريبي.

أما **الفصل التطبيقي** ف جاء مكملاً للدراسة النظرية حيث تم التركيز على التحقيق في المحاسبة وكيفية سيرتها في المركز الجوارى للضرائب والدور الذي يقوم به الأعوان المكلفون بالرقابة في كشف ومكافحة التهرب الضريبي للوصول إلى تحصيل ضريبي جيد، وكذا معرفتنا لحصيلة الضرائب والرسوم بعد اجراء الرقابة الجبائية.

نتائج اختبار الفرضيات:

لقد قمنا في المقدمة بوضع ثلاث فرضيات سنحكم على صحتها من عدمه فيما يلي:

الخاتمة

الفرضية الأولى:

ملفات المكلف بالضريبة تخضع للرقابة على الوثائق في حالة عدم تطابق التصريحات الشهرية والسنوية للمكلف مع المعلومات المتوفرة لدى مصلحة الضرائب، فقد تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية من خلال ما تطرقنا إليه في الفصل الأول.

الفرضية الثانية:

يجب على المفتشية أن تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بأن ملفه سيخضع للرقابة على الوثائق عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه، فقد تم التوصل إلى ثبات صحة هذه الفرضية وذلك من خلال شرح مختلف الإجراءات التي تقوم بها المفتشية قبل الشروع في عملية الرقابة الجبائية.

الفرضية الثالثة:

تساهم جملة القوانين الجبائية في الضرائب في تحسين عملية التحصيل الضريبي، وقد تم إلى صدق وصحة الفرضية من خلال الإحصائيات المقدمة من طرف كل من المركز الجوازي للضرائب وقباضة الضرائب حول الملفات الخاضعة للرقابة على الوثائق وما تم تحصيله.

النتائج العامة للبحث:

أولاً: عدم الالتزام بالواجبات الجبائية

- **انعدام الوعي الضريبي:** إن انعدام الوعي الضريبي لدى بعض المكلفين يعود إلى أسباب متعددة كالنظرة السلبية اتجاه الضريبة أو ضعف التشريعات والقوانين الضريبية وبالضرورة يؤدي انعدام الوعي إلى التأثير السلبي على التحصيل الجبائي.
- **عدم وجود ثقافة ضريبية لدى بعض المكلفين:** في ظل غياب ثقافة جبائية واضحة سوف تجد مصالح الإدارة الجبائية صعوبة كبيرة في التعامل مع مختلف الدكلفين، وهذا سيؤثر على تقبل المجتمع فكرة الضرائب.
- **غياب عامل الثقة:** عدم وجود صدق في الإبلاغ لدى المكلفين الخاضعين في تصريحاتهم وهذا يخلف مشاكل مستقبلية تشكل عائقاً لعمل الإدارة الضريبية.
- **التهرب الجبائي:** ضعف فعالية النظام الجبائي الجزائري والذي يعود إلى العبء الضريبي على المكلف بالضريبة من خلال النسب الضريبية المتعددة ومراجعة نظام الاقتطاع من المصدر لمالها من أهمية في محاربة التهرب الضريبي.

الخاتمة

• كثرة التصريحات الجبائية: إن كثرة التصريحات تصعب عمل الإدارة الجبائية في تفعيل حقها في الرقابة الجبائية بجميع أشكالها.

ثانيا: ضعف عمليات التحصيل

التحصيل الودي: وجود نسب ضئيلة من الخاضعين يقومون بدفع الضريبة المفروضة عليهم في وقتها القانوني.

التحصيل الجبري: وذلك باستخدام المتابعات القضائية والعقوبات لتحصيل الضرائب المستحقة على مختلف المكلفين، ونلاحظ أيضا ضعف المتابعة في التحصيل.

ثالثا: عدم وجود رقابة جبائية مناسبة

انعدام نظام رقابي فعال يفقد الإدارة الجبائية سرعة اكتشاف المخالفات وفرض

العقوبات الملائمة من أجل ضمان فعالية عملية التحصيل الجبائي.

رابعا: ضعف ونقص الامكانيات البشرية والمادية

- نقص التكوين على مستوى الموارد البشرية واقتصار تكوين الأعوان الجبائين على دورات التأهيل على المستوى المحلي، بحيث تعتبر غير مجدية بسبب نقص الاسناد البيداغوجي.
- عدم تبني استراتيجية واضحة لتكوين الموارد البشرية.

الاقتراحات:

إن النتائج التي توصلنا إليها دفعتنا إلى تقديم مجموعة من الاقتراحات التي نراها ضرورية وفي نفس الوقت جديرة بزيادة فعالية الرقابة الجبائية وتدعيم عملية التحصيل الجبائي، ومن بينها:

✓ يجب أن لا تبقى الجهود التي تبذل من طرف أعوان الإدارة الجبائية في محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي في شكل حملات ظرفية ومؤقتة، ولكن يجب أن تكون دائمة وبدون انقطاع وفي إطار منتظم.

✓ ضرورة تحديد معايير تتسم بالوضوح والموضوعية لانتقاء الملفات الجبائية التي ستخضع للرقابة.

✓ التنسيق مع وزارة المالية ووزارة التجارة من أجل إمكانية تجديد السجلات كل سنة للمكلفين من أجل الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي.



المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية.

1. الكتب:

- 1) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبي، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب مديرية التحقيقات والتدقيقات، "ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة"، 2016.
- 2) الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، "دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب".
- 3) منور أوسري، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009.
- 4) ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، جامعة البليدة، 2003.
- 5) ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
- 6) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2011.
- 7) عميد مجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 1999.
- 8) سعيد عبد العزيز عثمان، النظم الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000.

2. الرسائل والمذكرات الجامعية

- 1) سليمان عتيرة، دور الرقابة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة بسكرة، 2018.
- 2) حفيظة مقراوي، نوال قصر: التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة خميس مليانة، 2017.
- 3) رضا بعززي، التهرب الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 1999.
- 4) قتال عبد العزيز، أسلوب تفعيل الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المركز الجامعي لمدينة، الجزائر، 2008_2009.
- 5) نوي نجاه، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999_2003، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003_2004.

قائمة المراجع

- (6) لياس فلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية _دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2010_2011.
- (7) آيت بلقاسم لامية، آليات إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2013_2014.
- (8) سميرة بوعكاز " مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي "، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014_2015.
- (9) دواوي محمد " الإدارة الجبائية والتحصيل الضريبي في الجزائر"، مذكرة ماجستير، تخصص المالية العامة، جامعة تلمسان" الجزائر"، 2005_2006.
- (10) مراد ناصر، فعالية النظام الضريبي واشكالية التهرب الضريبي دراسة حالة الجزائر، رسالة مقدمة لنيل دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، فرع التسيير، جامعة الجزائر، 2002.

3. مؤتمرات والملتقيات.

- (1) 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 والحكومة العالمية)، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس-سطيف.
- (2) مراد ميهوبي " إجراءات التحصيل الضريبية أي فاعلية التواصل في الاقتصاد والإدارة والقانون"، جامعة 8 ماي 1945، قالمة" الجزائر"، عدد39، 2014.
- (3) ولهي بوعلام، "نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة"، مداخلة مقدمة في إطار الملتقى الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحكومة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، 20_21 أكتوبر، 2009.
- (4) سمية براهيمى وميادة بلعياش، "مساهمة المراجعة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي لتفعيل مبادئ حوكمة الشركات"، البحوث اقتصاديات عربية، العددان 27_28، صيف، خريف 2014.

قائمة المراجع

4. القوانين والامور.

- 1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخ في 24_09_2006 الجزائر.
- 2) الجريدة الرسمية، العدد 43، المؤرخ في 22_09_2005.
- 3) قانون الإجراءات الجبائية، الأحكام الجبائية المختلفة، الجريدة الرسمية رقم 74 ، الصادرة في تاريخ 3 محرم الموافق ل 31 ديسمبر 2008 ، المادة 4.

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية.

- 1) Ahmed hmani ,l'audit comtable et financier.édition ,Algérie ,2001.
- 2) Michel louvier, Marie charistine,l'administration fiscal en France(puf,1988).



الملاحق

1

MINISTÈRE DES FINANCES

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C. n° 2 (2004)

ADMINISTRATION
DES IMPÔTS

DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

(ex. - série K n° 21)

Envoyer la réponse
à l'adresse suivante

WILAYA

d.....

A.....le

COMMUNE

d.....

I..... des Impôts directs à l'honneur

Inspection

d.....

de prier M

demeurant à

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

suivants :

(1) Rayer les mentions inutiles

ENAG - ULC - Algérie

DEMANDE	REponses
	A.....le
Ct	
	(Suite au verso)

