وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الشاذلي بن جديد ـ الطارف ـ

Université CHADLI BENDJEDIDJ EL TAREF

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

Faculté des sciences économiques Commerciales et sciences de Gestion

قسم: العلوم الإقتصادية

مذكرة مقدمة في إطار متطلبات نيل شهادة ماستر

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في ظل تطبيق مؤشرات التسيير في ضبط سلوك المكلفين بالضريبة –دراسة حالة مركز الضرائب–الطارف–

تخصص : إقتصاد نقدي وبنكي

من إعداد الطالبتان:

شرقي نورهان

ميرة شيماء

تحت إشراف الدكتورة:

د.بومدين منال

اللجنة المناقشة

د.خنفر مانع	جامعة الشاذلي بن جديد –الطارف	رئيسا
د.بومدين منال	جامعة الشاذلي بن جديد–الطارف	مقررا ومشرفا
د.قوادرية مريم	جامعة الشاذلي بن جديد–الطارف	مناقشا

السنة الجامعية : 2023– 2024

بسم الله الرحمن الرحيم
صلى الله محمد

شكر وتقدير

.الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة العلم وجعلنا نسير إلى دربه ووفقنا إلى إتمام هذه الدراسة العلمية .

ومن ثمة يقتضي منا واجب الشكر الجزيل والتقدير العميق امتثالا لقول المصطفى عليه الصلاة والسلام: "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"، أن نتقدم بخالص الشكر والامتنان إلى الأستاذة الدكتورة المشرفة بومدين منال على ما قدمته لنا من توجيهات ونصائح.

كما نشكر مسؤولي مركز الضرائب –الطارف– الذين قدموا لنا مساعدات كبيرة من أجل إنجاز الدراسة الميدانية، ونتقدم بشكر خاص إلى رئيس مصلحة المراقبة والبحث عن المعلومة الجبائية " غردان عبد المؤمن "على المعلومات القيمة التي قدمها لنا وعونا الرقابة "بوزينة سماح " و"تحري دلال" وكذا كل الشكر لجميع أساتذة جامعة الشاذلي بن جديد عموما، وخصوصا كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير الذين ساندونا طوال مشوارنا الجامعي الدكتورة فلفلي الزهرة والدكتورة مويسي وسام وإلى كل من قدم لنا المساعدة من قريب أو من بعيد لإنجاز هذا العمل المتواضع.

إهداء

عن الرسول صلى الله عليه وسلم"منْ سَلَكَ طَرِيقًا يَبْتَغِي فِيهِ علْمًا سهَّل اللَّه لَه طَرِيقًا إِلَى الجنةِ، وَإِنَّ الملائِكَةَ لَتَضَعُ أَجْنِحَتَهَا لِطالب الْعِلْمِ رِضًا بِما يَصْنَعُ، وَإِنَّ الْعالِم لَيَسْتَغْفِرُ لَهُ منْ فِي السَّمَواتِ ومنْ فِي الأَرْضِ حتَّى الحِيتانُ فِي الماءِ، وفَضْلُ الْعَالِمِ عَلَى الْعابِدِ كَفَضْلِ الْقَمر عَلى سَائِرِ الْكَوَاكِبِ، وإِنَّ الْعُلَماءَ وَرَثَةُ الأَنْبِياءِ وإِنَّ الأَنْبِياءَ لَمْ يُوَرِّثُوا دِينَارًا وَلا دِرْهَمًا وإِنَّما ورَّثُوا الْعِلْمَ، فَمنْ أَخَذَهُ أَخَذَ بِحظٍّ وَافِرٍ." **رواهُ أَبُو داود والترمذيُّ**.

إلى زملائي في فلسطين الذين منعتهم الحرب من أن يكونوا مكاني، الى الذين قاتلوا وجاهدوا وأسرو في سبيل الله.

إلى النفس الطموحة انا.

إلى والدي العزيز.

إلى والدتي الحبيبة.

إلى إخوان رياض و عبد النور.

إلى الزوج محمد أمين.

إلى اولادي يعقوب محمد أمير و ميكائيل .

إلى صديقة المشوار **شيماء** .

إلى صديقاتي ايمان،ريحانة،آمال،اية،اشواق،ايمان،سناء،كوثر وزينب.

أهديكم هذا الإنجاز وثمرة نجاحي الذي لطالما تمنيته، ها أنا اليوم أتممت ثاني ثمراته بفضل من الله عز وجل .

نورهان

إهداء

الحمد لله حمدا وشكرا وامتنانا على البدء والختام

أرى مرحلتي الدراسية قد شارفت على الانتهاء بالفعل، بعد تعب ومشقة دامت سنين، فاللهم لك الحمد قبل ان ترضى و الحمد اذ رضيت ولك الحمد بعد الرضا لانك وفقتني على اتمام هذا النجاح وتحقيق حلمي وبكل حب اهدي ثمرة نجاحي وتخرجي:

إلى داعمي الاول في مسيرتي وسندي وقوتي وملاذي بعد الله فخري واعتزازي: **والدي**.

إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها وسهلت لي الشدائد بدعائها : **والدتي** .

إلى اخوتي (نوح، زكرياء ،محمد ،ندى).

إلى بنات وابناء خالاتي، خالاتي، عمتي وصديقاتي.

إلى رفيقة المشوار **نورهان** .

واخيرا من قال "أنا لها نالت وأنا لها ان ابت رغما عنها "اتيت بها ما كنت لافعل دون توفيق من الله تعالى الذي رزقني بفرحة التمام فالحمد لله الذي تيقنت به خيرا وأملا إلا واغرقني سرورا وفرحا.

شيماء

فهرس المحتويات

الشكر والتقدير

الإهداء

الملخص

مقدمة.....I

الفصل الأول: الإطار العام للرقابة الجبائية في ظل مؤشرات التسيير

تمهيد: 1

المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية 2

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي في الجزائر وتطوره..... 2

المطلب الثاني: أساسيات الرقابة الجبائية 8

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية واشكالها 11

المبحث الثاني: الاطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية. 20

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية 20

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية(الأجهزة) 23

المطلب الثالث: الصعوبات المعيقة لعمل أجهزة الرقابة الجبائية و أليات تفعيلها 27

المبحث الثالث: مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية 33

المطلب الأول: مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية..... 33

المطلب الثاني: عرض مؤشرات التسيير الجبائي للرقابة الجبائية..... 35

المطلب الثالث: دور مؤشرات التسيير في تحسين فعالية الرقابة الجبائية..... 41

خلاصة الفصل..... 43

الفصل الثاني: السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة وطرق ضبطه

تمهيد..... 45

المبحث الأول: ماهية الكلفين بالضريبة..... 46
المطلب الأول: مفهوم المكلف بالضريبة..... 46
المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للضريبة. 47
المطلب الثالث: التزامات المكلف بالضريبة 49
المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة. 52
المطلب الأول: السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة..... 52
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة 56
المطلب الثالث: نماذج السلوك الجبائي..... 58
المبحث الثالث: ضبط السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة. 67
المطلب الأول: مفهوم الجزاءات الجبائية وخصائصها..... 67
المطلب الثاني: العقوبات المقررة لضبط سلوك المكلفين بالضريبة..... 69
المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين 72
خلاصة الفصل..... 77

الفصل الثالث: دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الطارف

تمهيد:..... 79
المبحث الأول: لمحة عامة عن مركز الضرائب –الطارف– CDI 80
المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب –الطارف– 80
المطلب الثاني: مصالح مركز الضرائب –الطارف–..... 80
المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب – الطارف– 84
المبحث الثاني: الرقابة الجبائية لشخص طبيعي ومعنوي في مركز الضرائب–الطارف– 85
المطلب الأول: واقع الرقابة الجبائية في المركز 85
المطلب الثاني: حالة الرقابة لشخص طبيعي. 88
المطلب الثالث: حالة الرقابة لشخص معنوي..... 91
المبحث الثالث: تقييم مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية في مركز الضرائب–الطارف– 97

المطلب الاول: مؤشرات تحليل واعداد برامج الرقابة الجبائية..... 97

المطلب الثاني: تقييم مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية والمؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية..... 99

المطلب الثالث: مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها ومؤشرات منازعات الرقابة الجبائية. 103

خلاصة الفصل.....108

الخاتمة 110

المراجع

الملاحق

قائمة الأشكال

الشكل	العنوان	الصفحة
1–1	تبسيط الإجراءات الادارية لفائدة المكلفين بالضريبة عند تسليم الوثائق.	5
2–1	بنية النظام الجبائي الجزائري.	7
3–1	أشكال الرقابة الجبائية.	19
1–2	هرم مجتمع المكلفين بالضريبة.	53
2–2	العوامل المؤثرة في سلوك المكلفين حسب نموذج ATO.	57
1–3	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الطارف.	83

قائمة الجداول

الجدول	العنوان	الصفحة
1-1	المصادر التشريعية لنظام الجبائي الجزائري.	3
1-2	أنواع مخاطر عدم الانضباط الجبائي.	55
2-2	أهم الممارسات التي يمكن ان يلجأ اليها المكلف بالضريبة لتجنبها.	61-62
3-2	تطور حجم التهرب الضريبي.	66
4-2	بواقي التحصيل المسجلة على مستوى المديريات الولاية للضرائب.	73
5-2	إجراءات التحصيل المتخدة (2018-2020).	74
6-2	المنازعات الجبائية للسنة 2020.	75
7-2	التخفيضات الممنوحة من أصل القضايا المتنازع فيها.	76
1-3	التسوية الأولية لسنة 2021 (C4).	89
2-3	التسوية النهائية لسنة 2021 (C4D).	90
3-3	التسوية الأولية لسنة 2019 (C4).	91
4-3	التسوية الأولية لسنة 2020، (C4).	92
5-3	التسوية الأولية لسنة 2021 (C4).	92
6-3	التسوية الأولية لسنة 2022 (C4).	93
7-3	التسوية النهائية لسنة 2019 (C4D).	94
8-3	التسوية النهائية لسنة 2020 (C4D).	94
9-3	التسوية النهائية لسنة 2021 (C4D).	95
10-3	التسوية النهائية لسنة 2022 (C4D).	95
11-3	نتائج مؤشرات اعداد برامج الرقابة الجبائية لفترة 2021-2023.	97
12-3	مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية 2021-2023.	100
13-3	مؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية لفترة 2021-2023.	102
14-3	مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها.	104
15-3	تقييم مؤشرات منازعات الرقابة الجبائية.	106

قائمة المختصرات

المختصرات	باللغة الأجنبية	باللغة العربية
CDI	Centre des impôts.	مركز الضرائب.
IBS	Tax sur les bénéfices des sociétés.	الضريبة على أرباح الشركات.
TVA	Tax sur la valeur ajoutée.	الرسم على القيمة المضافة.
TAP	Tax sur l'activité professionnelle.	الرسم على النشاط المهني.
IRG	Impôt sur le revenu global.	الضريبة على الدخل الإجمالي.
TIC	Tax locale de solidarité.	الرسم المحلي للتضامن.
G50	déclaration fiscale mensuel.	التصريح الجبائي الشهري.
C4	Imprime régalisation premative.	وثيقة التسوية الجبائية الأولية.
C4D	Imprime régalisation définitive.	وثيقة التسوية الجبائية النهائية.
VASFE	La vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble.	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
VC	La vérification de comptabilité.	التحقيق المحاسبي.
VP	La vérification de compatibilité ponctuelle.	التحقيق المصوب في المحاسبة.
ATP	Agressive tax planning.	تسيير جبائي عدواني.
NTP	Nationale transfer price.	سعر التحويل الوطني.
ITP	International transfer price.	سعر التحويل الدولي.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة لتسليط الضوء على دور الرقابة الجبائية في ظل تطبيق مؤشرات التسيير في ضبط سلوك المكلفين بالضريبة، ففي حين أن الضرائب تعتبر من جهة ضرورية لزيادة الإيرادات الحكومية وتحقيق العدالة والمساواة في توزيع الدخل، إلا أنها من جهة أخرى تشكل عبء للمكلفين بها يفضل تخفيضه من خلال إتباع سلوكيات جبائية مختلفة لذا يجب ضبطها من خلال اجراءات وآليات الرقابة الجبائية .

ولتحقيق هدف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري ،ومنهج دراسة حالة مركز الضرائب–الطارف– في الجانب التطبيقي، حيث تم الإعتماد على إجراء مقابلة مع احد اطارات الرقابة الجبائية لمعرفة واقع الرقابة في المركز، وكذا دراسة كيف تتم عملية الرقابة الجبائية في المركز في حالة شخص طبيعي أو معنوي ،ومن خلال المعطيات والمعلومات الورقية والرقمية التي تم الحصول عليها تم احتساب ذاتيا مؤشرات التسيير لقياس فعالية الرقابة الجبائية في ظبط السلوك الجبائي للمكلفين لسنوات2021-2023 .

وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن مؤشرات التسيير مترابطة فيما بينها وبالتالي أي نقص في مؤشر واحد من شأنه التأثير على النتيجة النهائية للرقابة وهذا ما تم ملاحظته في مركز الضرائب لولاية الطارف ،حيث تم تسجيل نتائج جيدة نسبيا في كل المؤشرات ماعدا مؤشرات المرتبطة بإعداد برامج الرقابة والمؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة وهذا راجع إلى نقص عدد المحققين والملفات بين السنوات ،كما تم التوصل إلى أن الرقابة الجبائية فعالة إلى حد ما في ضبط سلوك المكلفين.

الكلمات المفتاحية :الرقابة الجبائية ،سلوك المكلفين بالضريبة ، مؤشرات التسيير، الانحرافات الجبائية.

Abstract:

This study aims to shed light on the role of fiscal control in the context of implementing management indicators In controlling the behavior of taxpayers, on one hand taxation is crucial for increasing government revenues and achieving fairness and equality in income distribution, whereas in the other hand , it constitutes a burden for those responsible, so it is preferable to reduce it by adopting different tax behaviors, and therefore, it must be controlled through fiscal control procedures and mechanisms.

And to achieve the study's objective The descriptive analytical approach was relied on in the theoretical aspect,And the methodology of the case study of the tax center – El Tarf – in the applied aspect,Where it was relied on conducting an interview with one of the tax control frameworks to know the reality of control in the center, As well as studying how fiscal control processe is carried out in the center, In case of normal and moral person Through the paper and digital data and information obtained, self-calculated indicators were used to measure the effectiveness of fiscal control in regulating the tax behavior of taxpayers for the years 2021-2023.

This study concluded that management indicators are interconnected with each other, and therefore any deficiency in one indicator would affect the final result of the audit. This is what was observed in the tax center of the state of El Tarf, where relatively good results were recorded in all indicators except for the indicators related to the restoration of control programs and indicators. Related to the results of oversight. This is due to the decrease in the number of investigators and files over the years. It has also been found that fiscal oversight is somewhat effective in controlling the behavior of taxpayers.

Key words : fiscal control ،Behavior of taxpayers،Management indicators، fiscal deviations.

مقدمـــة

***مقدمة**

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الآليات التي تعتمد عليها الدولة للحفاظ على الموارد المالية و الإيرادات العادية من المخاطر الجبائية خاصة ظاهرتي التهرب الجبائي والتسيير الجبائي العدواني التي قد يلجأ إليها المكلفين بالضريبة من خلال استخدام طرق ووسائل تدليسية أو استغلال الثغرات القانونية أو انتهاك روح القانون والتي قد ينجم عنها فجوة ضريبية ناجمة عن تخفيض لقيمة الضرائب والرسوم التي تفرضها الدولة على المكلفين بها من أجل تمويل الميزانية العامة وتحقيق المساواة والعدالة بين أفراد المجتمع.

وبما أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي ،يمنح الحرية للمكلفين من خلال تقديم تصريحاتهم الجبائية المكتتبة بشكل يتوافق مع نشاطاتهم ومداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم ،فان المشرع الجبائي منح لكل مكلف بالضريبة حقوق وواجبات، وفي المقابل منح للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف مراقبة تلك التصريحات وردع الممارسات التي قد تسبب في تقليص ايرادات الدولة وذلك باستخدام الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها من أجل التأكد من صحة التصريحات التي يقدمها المكلف بالضريبة والوقوف على كل الأخطاء والانحرافات واعادة تقويمها وتصويبها و ضبط سلوك المكلفين بها.

ونظرا لأهمية أداء الإدارة الجبائية فإن المصالح المركزية المعنية تسعى إلى بذل مجهودات كبيرة لضمان الفعالية في التسيير بناءا على جملة من المؤشرات تسمى" مؤشرات التسيير" والتي تسعى من خلالها لقياس نتائج الرقابة الجبائية وزيادة فعاليتها من أجل ضبط أكثر لسلوكيات المكلفين بها وعليه يمكن طرح الإشكالية التالية:

هل تساهم الرقابة الجبائية في ظل قياس مؤشرات التسيير في ضبط السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة في مركز الضرائب لولاية الطارف؟

وللاجابة على الإشكالية السابقة تم إدراج التساؤلات الفرعية التالية :

- ما المقصود بالرقابة الجبائية وأهم أشكالها ؟
- ما هي أهم السلوكيات التي يتبعها المكلفين بالضريبة إتجاه الإدارة الجبائية ؟
- ما هو واقع الرقابة الجبائية في مركز الضرائب لولاية الطارف وأهم المؤشرات المطبقة من أجل زيادة فعاليتها في ضبط السلوك الجبائي للمكلفين ؟

***فرضيات الدراسة :**

إن محاولت الغوص في إشكالية الدراسة والبحث عن اجابات موضوعية لها تتطلب إدراج فرضيات تمكن من بلوغ المسلك الذي سيتم إعتماده لفهم الدراسة والتي كانت كالتالي :

- **الفرضية الأولى** :الرقابة الجبائية هي عملية فحص تصريحات المكلفين بالضريبة ومحاولة تصحيحها بمختلف أشكالها.
- **الفرضية الثانية** :يقابل المكلفين بالضريبة إلتزاماتهم إتجاه الإدارة الجبائية بالانضباط الجبائي .
- **الفرضية الثالثة** : تزداد فعالية الرقابة الجبائية في مركز الضرائب–الطارف–عند احتساب مؤشرات تسيير خاصة بالرقابة الجبائية.

*** منهج الدراسة :**

حتى يتم التمكن من الإجابة على الإشكالية وإختبار صحة الفرضيات سالفة الذكر ،فقد تم إختيار المنهج الوصفي من خلال عرض شامل للمفاهيم الأساسية حول النظام الضريبي الجزائري والمدخل النظري للرقابة الجبائية وسلوك المكلفين بالضريبة، أما منهج دراسة حالة تم استخدامه في الجانب التطبيقي بزيارات ميدانية لمركز الضرائب من خلال إجراء مقابلة ودراسة لحالات عشوائية غير متقادمة لشخص طبيعي ومعنوي، والمنهج التحليلي في تحليل مختلف الإحصائيات وقياس وتقييم مؤشرات التسيير على مستوى المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث .

*** أدوات الدراسة :**

تم الإعتماد على مصادر متنوعة والمتوفرة حسب الإمكانيات :الكتب ،مذكرات التخرج (اطروحات دكتوراء،ماجستار، ماستار اكاديمي،.....)،الجرائد الرسمية، القوانين المالية، الملتقيات، المجلات، المواقع الالكترونية، وفي إطار الدراسة الميدانية تم الإعتماد على الاحصائيات الخاصة بمؤشرات التسيير وحالات الرقابة الجبائية المقدمة من طرف مركز الضرائب ،بالاضافة إلى المقابلة الشخصية مع رئيس مصلحة الرقابة الجبائية والبحث .

*** أسباب اختيار الموضوع :**

نظرا لدور الأساسي الذي تلعبه الجباية في الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وقع الاختيار لهذا الموضوع لدوافع ذاتية وموضوعية التي تتمثل في :

•دوافع ذاتية :

– ارتباط هذه الدراسة بالتخصص الدراسي في مجال الاقتصاد والجباية، لذلك تم الإلمام بموضوع الرقابة الجبائية ،من أجل اكتساب المعرفة الإستفادة منها خاصة عند التوجه المهني وكذا في الحياة اليومية فالضرائب جزء من الإجراءات الواجبة على كل فرد دفعها .

– الإهتمام الشخصي بدراسة مواضيع ذات صلة بالضرائب والرقابة الجبائية، نتيجة الفصول لهذا الجانب ولكونه من أهم القضايا المطروحة محليا ودوليا.

– محاولة تطبيق وتوسيع المعلومات المتحصل عليها خلال المشوار الدراسي من أجل منح فرصة لكل من يريد اختيار هذه الدراسة .

•دوافع موضوعية:

– الإهتمام بالدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين والتصدي لمختلف أشكال التهرب والغش الجبائي و تعزيز الحصيلة المالية المحلية بالموارد الضريبية.
– إثراء مكتبة الكلية بدراسات حول الرقابة الجبائية عموما ومؤشرات التسيير الجبائي خصوصا.
– التعرف على مدى فعالية مؤشرات التسيير في قياس فعالية الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف .
– محاولة قدر المستطاع التوغل في الشق المتعلق بالمكلف بالضريبة وكل ما له من حقوق وضمانات تحميه أثناء خضوعه للرقابة الجبائية.

*** أهداف الدراسة :**

• محاولة توضيح دور الرقابة الجبائية في الكشف على الأعمال المشبوهة والغير مصرح بها من طرف المكلفين وضبطها من خلال إعادة تشكيل الأسس الحقيقية .
• تسليط الضوء على النظام الجبائي والرقابة الجبائية خصوصا بمختلف أشكالها وهياكلها.
• تبيان مؤشرات التسيير التي تبرز كفاءاة الإدارة الجبائية المكلفة بعملية الرقابة أو تقصيرها.
• الوقوف على مدى نجاعة الإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية للحد من أي انحرافات وردع سلوك المكلفين بالضريبة وكذا لزيادة التحصينات الجبائية .

• محاولة إنجاز دراسة تكون عبارة عن مادة نظرية وميدانية تساعد الطلبة المهتمين بهذا الموضوع.

• قياس مستوى الإهتمام الذي يوليه مركز الضرائب لولاية الطارف بجانب الرقابة الجبائية وتقييم مؤشرات التسيير الجبائية المعمول بها.

*** أهمية الدراسة :**

تكمن أهمية هذه الدراسة في أهمية الموضوع المتناول والمتمثل في الرقابة الجبائية ودورها في ظل مؤشرات التسيير في ضبط سلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة من التصدي لمختلف الانحرافات والأخطاء السلبية، التي يمارسوها بالإضافة إلى التدليس والتزوير في الوثائق المحاسبية والجبائية ،وعدم الانضباط الجبائي ،وذلك لتنصل من دفع إلتزاماتهم الضريبية التي تؤثر سلبا على حصيلة الموارد الجبائية ،وبالتالي إبراز جوهر الرقابة الجبائية من خلال التحقق من صحة التصريحات المودعة قصد الوصول إلى التقدير الصحيح و السليم للأسس الخاضعة للضريبة، ومنها المحافضة على الأموال العامة من الضياع وضبط سلوك المكلفين ،ولا يكتمل ذلك إلا باستعمال آليات تدقيق العمل ومراقبته من خلال مؤشرات التسيير التي تساهم في توفير بيانات حقيقية ملموسة يمكن الإستناد عليها في توجيه والمتابعة لتحسين آداء الإدارة المكلفة بعملية الرقابة الجبائية.

*** حدود الدراسة :**

•**الحدود الموضوعية:** تمثلت في التعرف على دور الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين وذلك في ظل تطبيق مؤشرات التسيير وخاصة على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف.

•**الحدود المكانية :** تمت هذه الدراسة على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف.

•**الحدود الزمنية:** تمثلت الحدود الزمنية للدراسة من الفترة 28 جانفي 2024 إلى 28 ماي 2024.

*** الدراسات السابقة :**

• **دراسة تومي سمية، تحت عنوان النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي– دراسة حالة الجزائر– اطروحة الدكتوراء، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2019–2020**، ولقد جاءت الإشكالية كما يلي: ما مدى مساهمة نظام المحاسبة المالي في آليات الرقابة الجبائية للحد من السلوكات المنحرفة للمكلفين بالضريبة ومكافحة الغش والتهرب الجبائيين؟

ولقد هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في ضمان وتفعيل سيرورة التحقيق المحاسبي من خلال ما يسمى بمسار المراجعة المعلومة المحاسبية التي تنتجها القوائم المالية،للحد من التلاعبات والممارسات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة لتجنب دفع الضريبة ، وتم استخدام في هذه الدراسة على كل من المنهج الوصفي والتحليلي ومنهج دراسة حالة باستخدام SPSS لتحليل نتائج الاستبيان الذي وزع على عينة موضوع الدراسة.

ولقد توصلت الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المالي يساهم في منح الطابع المقنع والمنتظم للمحاسبة محل الرقابة الجبائية وبالتالي تسهيل وضمان مسار مراجعة المعلومات المحاسبية وتسهيل عمل المفتش الجبائي للتحقق من مدى صحة ومصداقية القوائم المالية المصرح بها وذلك بالاضافة إلى إدراج الرقابة الجبائية الإلكترونية لتعزيز ثقه المكلفين بالضريبة و الإدارة الجبائية.

- **دراسة بخوش فتحة، بن صديق اسامة تحت عنوان دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، مذكرة ماستر اكاديمي، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2021– 2022**، وقد جاءت الإشكالية كما يلي: ما هو دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي؟

وقد هدفت هذه الدراسة إلى ابراز العوامل التي تؤثر على سلوك المكلفين اتجاه الإمتثال ومحاولة فهمها من أجل حثهم على الامتثال الطوعي،تم استخدام في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واعتماد الباحثان على برامج التحليل الاحصائي SPSS22 لتحليل أسئلة الاستبيان ومقابلة شخصية مع مفتش الضرائب بالمسيلة.

وقد خلص الباحثان إلى أن المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة لملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين وضعف الامكانيات البشرية وغياب العناصر المؤهلة والنقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أكمل وجه في الوقت المحدد لها من شانها إضعاف المردودية، كما توصل الباحثان إلى أن هناك نقص في الوعي ضريبي للمكلف بالضريبة من خلال عدم تعاونه مع الإدارة الجبائية في تقديم المعلومات والتصريحات اللازمة.

- **دراسة بوجابة ابراهيم، غادي رشيد تحت عنوان الاساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في الادارة الجبائية المركز الجواري لضرائب الميلية –نموذج دراسة تحليليه للفترة2021– 2016** ، قد تم نشر هذه المقالة في مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 8 ،العدد 2 ،ديسمبر ،2020وجاءت الإشكالية كما يلي هل يتم تطبيق الأساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الامتثال في المركز الجواري للضرائب الميلية ؟

وقد هدفت الدراسة العى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال التطرق إلى إطارها المفاهيمي ، القانوني والتنظيمي، كما هدفت إلى محاولة إعطاء حلول عملية وعلمية لكيفية الرقابة الجبائية لتحقيق التوازن بين أهداف الادارة

الجبائية وكذا المكلفين ، قد تم في هذه الدراسة إتباع طريقة المنهج الوصفي في الاطار النظري للدراسة والمنهج التحليلي في الإطار التطبيقي من خلال تحليل الاحصائيات المتعلقة بالرقابةالجبائية المقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

وقد خلص الباحثان إلى أن الأساليب المعاصرة التي تستخدمها الدول المتقدمة في تسيير المخاطر الضريبية تهتم أكثر بفهم وتحليل سلوك المكلفين والعوامل التي تؤثر فيهم كما تحاول وصف المكلفين وتصنفهم حسب درجة الخطر المرتبطة بهم.

- **دراسة رحال نصر، بعنوان سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي – دراسة مقارنة بين الجزائر ، تونس والمغرب -اطروحة الدكتوراء،جامعة الحاج لخضر باتنة ،الجزائر، 2014 -2013** وقد جاءت الإشكالية كمايلي: ما هو واقع ظاهرة التهرب والغش الضريبي في دول المغرب العربي وما هي السياسات الناجعة والكفيلة بمكافحتها ؟

هدفت هذه الدراسة إلى مقارنة بين دول المغرب العربي بخصوص سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي ،لمعرفة هذه الأخيرة ومدى نجاعتها والتأكد من وجود تعاون دولي في هذا الإطار، بالإضافة إلى مادى احتياج دول المغرب العربي لسياسة محكمة وموازية للرقابة الجبائية التي تطبقها كافة الدول خاصة تلك الدول التي تجد فيها نظامها الجبائي نظاما تصريحيا وقد تم في هذه الدراسة إتباع المنهج الوصفي والتحليل ومنهج دراسة حالة بإعداد استبيان على المستوى الوزارات المالية للدول وتحليل البيانات ببرنامج SPSS وكذا اختبار الفرضيات بواسطة قانون كاي تربيع.

ومن النتائج التي تم التوصل إليها الباحث في هذة الدراسة أن المكلفين بالضريبة يمارسون الغش والتهرب الضريبي بعدة أنماط وصور، لكن الأمر في تونس يختلف عن الجزائر والمغرب ،فهناك تزايد مستمر في الجزائر والمغرب لممارسة الغش والتهرب الضريبي بينما في تونس نسبتة مستقرة نوعا ما بسبب الوعي الضريبي في هذه الدولة وإن لها نظرة مستقبلية لتطبيق سياسات فعالة كتعميم الفواتير على كافة التعاملات الاقتصادية، إلا أنها بصفة عامة هناك ضعف في مؤهلات الإدارات الجبائية لدول الثلاثة.

إن الدراسة الحالية تقترب بشكل طفيف من الدراسات السابقة من حيث تناولها الجوانب النظرية والمتصلة بالرقابة الجبائية وسلوك المكلفين بالضريبة وسبل ضبطهم ،كما تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث تناول جانب الرقابة في ظل مؤشرات التسيير والتي تعد احصائيات جد هامة يتم احتسابها من طرف الإدارة الجبائية من أجل تحكيم فعالية ونجاعة هذه الرقابة في ضبط سلوك المكلفين من عدمها كما تختلف من حيث ميدان الدراسة وطبيعة المؤسسة التي تناولتها الدراسة الحالية من حيث اختصاصها وطرق العمل فيها.

***المفاهيم الأساسية :**

- **الجباية** :هي مبلغ نقدي تتقضاه الدولة من الأشخاص والمؤسسات بهدف تمويل نفقات الدولة ،أي تمويل كل القطاعات التي تنفق عليها الدولة كالصحة، التعليم وغيرها ،ويكون أما من الضرائب أو الرسوم.

- **الرسم**: هو مبلغ مالي يتم دفعه من طرف المستفيد من الخدمة إلى الخزينة العمومية من أجل تحقيق النفع العام .

- **الضريبة**: هي مبلغ يدفع إلزاما على الدخل أو الأموال بشكل عام ويدفعها المكلف بالضريبة مباشرة لمصلحة الضرائب.

- **سعر التحويل**: القيمة المعينة لكل وحدة أو شحنة إلى البضائع المنقولة من مؤسسة إلى أخرى.

- **الملاذات الضريبية**: هي مناطق تفرض بعض الضرائب أو لا تفرضها على الإطلاق فتساعد أصحاب رؤوس الأموال على التهرب من دفع الضرائب في البلد الأم.

* **صعوبات الدراسة :**

لايخلو أي عمل من الصعوبات ومن الصعوبات التي واجهت هذه الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومات والاحصائيات الضرورية الموضوع على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف لإنشغال الموظفين بالمهام المكلفة لهم .
- تأخر الحصول على ترخيص لإجراء الدراسة.

* **هيكل الدراسة :**

لتوضيح الغموض الذي يدور حول دور الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين بالضريبة ومن أجل الاجابة على إشكالية الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول .

- **الفصل الاول : بعنوان الإطار العام لرقابة الجبائية في ظل مؤشرات التسيير** قسم إلى ثلاث مباحث الأول يخص مدخل عام حول الرقابة الجبائية به ثلاث مطالب، الأول التعريف بالنظام الجبائي وتطوره أما الثاني أساسيات الرقابة الجبائية ثم مبادئ وأسباب الرقابة الجبائية ومختلف أشكالها ،أما المبحث الثاني يخص الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية بمختلف جوانبها المتمثلة في حقوق وأجهزة الرقابة الجبائية وكذلك الصعوبات المعيشة لعملها وآليات تفعيلها

•**الفصل الثاني :بعنوان السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة وطرق ضبطه** تم التناول في المبحث الأول كل من مفهوم المكلف بالضريبة حقوقهم والتزاماتهم، أما المبحث الثاني التعرف على مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة ونماذج هذا السلوك وكذلك العوامل المؤثرة عليه،بينما المبحث الثالث فهو عرض لكيفية ضبط سلوك المكلفين والتطرق لمختلف العقوبات المفروضة وكذا دور الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين.

• **الفصل الثالث: بعنوان دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الطارف** تم فيه التعريف بالمركز وإبراز هيكله التنظيمي وأهم مصالحه ومهامهم في المبحث الأول، أما الثاني فتم فيه دراسة واقع الرقابة في المركز عن طريق اجراء مقابلة شخصية مع مدير مصلحة الرقابة والبحث بالإضافة ودراسة حالات رقابة عشوائية لشخص طبيعي ومعنوي،بينما المبحث الثالث احتساب مؤشرات التسيير الخاصة بالرقابة الجبائية وتحليل الاحصائيات المقدمة لمعرفة مدى كفاءاة وفعالية الرقابة الجبائية في المركز خلال الفترة 2021-2023.

* **متغيرات الدراسة :**

نظرا لطبيعة الدراسة فهناك نوعين من المتغيرات الممتغير المنبأ : مدى فعالية الرقابة الجبائية في ظل تطبيق مؤشرات التسيير و المتغير المتنبأ به : السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة.

الفصل الأول:

الإطار العام للرقابة الجبائية في ظل مؤشرات التسيير

تمهيد:

من المعروف أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي يعطي الحرية للمكلفين باكتتاب تصريحاتهم بأنفسهم، لتقوم الإدارة الجبائية بعد ذلك بتحديد قيمة الضرائب الواجبة الدفع، باعتبارها من أهم الموارد المالية لدولة، لذا حرصاً على مصالح الخزينة العمومية وتجسيدا لأهداف السياسة الضريبة قام المشرع الجبائي بوضع مجموعة من الإجراءات التي من شأنها المراقبة والتأكد من صحة مختلف التصريحات والوقوف على كل أشكال التلاعب، ومن هذا المنطلق يتأتى الدور المهم الذي تؤديه الرقابة الجبائية كأحد أهم الأنظمة التي سنها المشرع الجبائي،وذلك في ظل عملية تقويم وقياس مؤشرات التسيير التي تعطي للإدارة الجبائية المعلومات الكافية من أجل الوقوف على نقاط الضعف في الأداء، ومحاولة تصحيح الاختلالات وإعادة تقويمها وكذا نقاط القوة للمحافظة عليها وتطويرها .

وعليه يتم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الاول :مدخل للرقابة الجبائية.**
- **المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية .**
- **المبحث الثالث: مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية.**

المبحث الأول: مدخل للرقابة الجبائية

قبل التطرف للرقابة الجبائية التي تتم على مختلف الضرائب والرسوم يجب أولا التطرق للنظام الجبائي في الجزائر و تطوره .

المطلب الأول: مفهوم النظام الجبائي في الجزائر وتطوره.

تمثل الجباية سلطة الدولة وترتبط بكيانها السياسي كما تعكس تطورها من الجانب الاقتصادي الإجتماعي لهذا عملت الدول بما فيها الجزائر إلى تطوير نظامها الجبائي واصلاحه بما يتماشى والتغيرات المستحدثة.

اولا: مفهوم النظام الجبائي الجزائري: تعددت تعريفات النظام الجبائي عند الاقتصاد بين المختصين في علم المالية يتم اجازها في صنفين من المفاهيم وهي كالتالي:

* **المفهوم الواسع للنظام الجبائي يتمثل في:** مجموع العناصر الأيديولوجية والاقتصادية والفنية التي تتفاعل مع بعضها البعض لتؤدي إلى كيان ضريبي معين، ذلك الكيان الذي يمثل الواجهة للنظام والتي تختلف صورته في المجتمع الرأسمالي عن صورته في المجتمع الاشتراكي كما تختلف صورته من مجتمع متقدم اقتصاديا عن صورته في مجتمع متخلف.

* **المفهوم الضيق يتمثل في:** مجموعة من القواعد القانونية والفنية والتي تتمثل في قواعد العدالة، اليقين، الملاءمة في الدفع، والاقتصاد في تحصيل الضريبة.[1]

من خلال هذه المفاهيم يمكن القول أن النظام الضريبي " هو مجموعة من الضرائب التي يراه باختبارها وتطبيقها في مجتمع معين لتحقيق أهداف السياسة الضريبة ،بحكم كونه مجموعة من الضرائب لا بد أن يصمم باعتماد على المبادئ والقواعد التي تقدمها نظرية المالية العامة وأنه يعتبر الترجمة العملية للسياسة الجبائية، فالنظام الجبائي الجزائري يقوم على نوعان من الجباية العادية والبترولية المشكلان لمداخيل الخزينة العمومية وخاصة الجبائية البترولية التي تحضى بأكبر قدر في تمويل الخزينة".

إذ يعتمد النظام الجبائي الجزائري في بناء قواعده على المصادر التشريعية التالية:

[1] بصاشي هدى، واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05، العدد02، 2020،ص109.

جدول رقم 1-1 : المصادر التشريعية لنظام الجبائي الجزائري

المصادر	السلطة الموافقة	البعد
القانون	**تشريعية**	**يطبق على المكلفين بالضريبة**
المراسيم والتنظيمات	**تنفيذية**	**يطبق على الإدارة والمكلفين**
الأحكام القضائية	**قضائية**	**يطبق على أطراف النزاع**
الاتفاقيات الجبائية	**سياسية**	**يطبق على الدول المتعاقدة**

المصدر :محرزي محمد عباس،اقتصاديات الجبائية والضرائب،دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ،الجزائر، 2004،ص55.

من الجدول أعلاه يتبن أن النظام الجبائي الجزائري يعتمد في تطبيقه على مجموعة من المصادر المتنوعة من قوانين تشريعية تطبق على المكلفين بالضريبة، ومراسيم وتنظيمات تنفيذية تطبق على الإدارة و المكلفين وكذا أحكام قضائية ذات سلطة قضائية تطبق على أطراف النزاع ناهيك على الاتفاقيات الجبائية وهي ذات سلطة سياسية تطبق على الدول المتعاقدة فيما بينها ،إن هذا التنوع في مصادر التشريع من شأنه تنظيم العمل الجبائي داخل الدولة وبين الدول الأخرى .

ثانيا: لمحة تاريخية مختصرة عن التطور التاريخي للنظام الجبائي الجزائري

لقد إمتاز النظام الجبائي الجزائري بتطوره بالتماشي مع التطورات الاقتصادية والسياسية والإجتماعية التي تشهدها الدولة الجزائرية وقد مر هذا النظام بـ:

* **مرحلة الاستعمار الفرنسي**: أثناء الاستعمار بقت التشريعات التركية سارية المفعول إلى غاية سنة 1949 بدأت بعدها مرحلة جديدة تتسم بسيطرة النظام الجبائي الفرنسي بالجزائر.

* **مرحلة مابعد الاستقلال**: إتبعت الدولة الجزائرية تحديد فعالية القوانين الجبائية الفرنسية في كامل جوانبها ما عدا التي تمس بالسيادة الوطنية، وظل هذا النظام سائرا إلى غاية 1976 سنة أين وضعت الدولة عدة أوامر وقوانين تمت المصادقة عليها.[1]

[1] بومدين منال، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي وأهداف التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية،أطروحة دكتوراء، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2020 -2021 ص 52.

* **مرحلة الاصلاحات الجبائية الفعلية:** و يتم تقسيمها إلى مرحلتين :

• **مرحلة الجيل الأول للإصلاحات الجبائية:** تم الاصلاح الجبائي في 1991 والمقصود بالإصلاح هو احداث تغيرات جذرية للقوانين الجيائية بغية تكييفها مع المعطيات الاقتصادية الجديدة ويهدف خلق مردودية جبائية كافية.[1]

ومن أهم العوامل التي دفعت إلى احداث هذا الاصلاح:

– **ضعف الجهد الجبائي:** إن معظم دول العالم الثالث تعاني في ضعف جهدها الجبائي والذي يمكن قياسه من خلال إنخفاض الطاقة الضريبية الفعلية عن المحتملة.

– **ضعف الجهاز الاداري:** ضعف ونقص المعلومات والبيانات المالية وسوء تنظيم عملية التحصيل الجبائي مما أدى إلى زيادة التهرب الضريبي والفساد الإداري.

– **اختلال الهيكل الجبائي** : بهيمنة الضرائب الغير مباشرة فيه، ومشكلة الضغط الضريبي المرتفع كنتيجة لتعدد الضرائب وإرتفاعها والذي قدر 45,6 % سنة 1986 وسنة 1987، 46 %.مما يعني النقل الكبير للاقتطاعات الضريبية.

–**عدم مرونة وتسوية بنية النظام الضريبي:** يمتاز بالتعقيد وكثرة الضرائب،وتم وضع برنامج إصلاحي محدد بجملة من النصوص القانونية وقد مست الضرائب المباشرة والغير مباشرة.

• **مرحلة الجيل الثاني للإصلاحات الجبائية:** عصرنة النظام الجبائي الجزائري والذي تتمثل فيما يلي:

– معالجة المعلومات بطريقة سريعة وذلك من خلال إستعمال التطبيقات والبرامج تفاديا للمعالجة الطويلة من حيث الوقت.[2]

– إصلاح هيكل الإدارة الجبائية بحيث تم إستخدام هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تمثلت في كل من مديرية كبريات المؤسسات، مركز الضرائب والمركز الجواري للضرائب.

– التعاقد مع شركة إسبانيةSITEMASINDRA قصد إقتناء و وضع نظام معلوماتي جبائي SAPالذي يشكل أحد الركائز الأساسية لعصرنة الادارة الجبائية.[1]

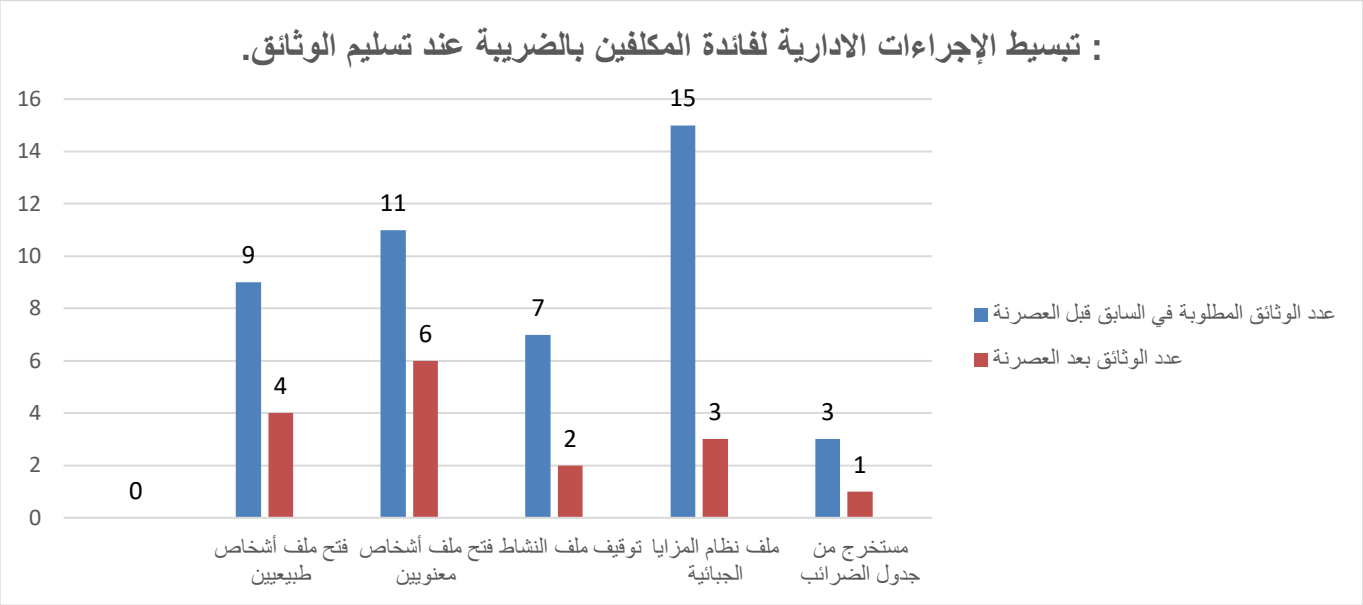
[1] بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، ص53.

[2] مستور محمد رياض، خيضر رشيد، دور تكنولوجيا الإعلام الآلي في تفعيل الرقابة الجبائية –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر،2019–2020،ص15.

– وضع إجراءات مبسطة في خدمة المكلف بالضريبة سعيا لتوفير الجهد وهذا في ما يخص كيفيات وشروط إنشاء أو غلق الملفات الجبائية وكذا تسليم بعض الوثائق.

و الشكل الموالي يوضح تبسيط الاجراءات الادارية لفائدة بالضريبة عند تسليم الوثائق.

الشكل رقم 1–1 : تبسيط الإجراءات الادارية لفائدة المكلفين بالضريبة عند تسليم الوثائق.



المصدر:بوزيان فيصل واخرون، عصرنة الادارة الجبائية كالية لتعزيز الثقة وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بالضريبة،مجلة دراسات اقتصادية، المجلد21،العدد01، 2021،ص157–بتصرف –

من خلال الشكل أعلاه :يتبين بأن الاجراء الادارية المعمول بها في السابق في ظل عصرنة الادارة الجبائية كانت أكثر تعقيدا حيث كان يلزم من المكلف بالضريبة تقديم من 9 إلى 11 وثيقة من أجل فتح ملف جبائي ، لكن فيه استحداث الهياكل الجديدة انخفضت عدة الوثائق المطلوبة من 04 وثائق بالنسبة للأشخاص الطبيعيين و 06 وثائق بالنسبة للأشخاص المعنويين، أما بالنسبة لتوقيف ملف النشاط فقد كان يتطلب تقديم 07 وثائق ليتخفض إلى 02 وثيقة على مستوى الهياكل الجديدة للإدارة الجبائية ،أما بالنسبة لمستخرج جدول الضرائب في العصرنة تطلب 03 وثائق بعد العصرنة 01 وثيقة واحدة ،ولقد جاءت هذه الإجراءات الجديدة لحل مشكل كبير كان يتخبط فيه المكلفين بالضريبة .

كما تم أيضا إنشاء رقم التعريف الجبائي الذي يجب إظهاره في كل معاملة تجارية أو مالية لتبرير التواجد الجبائي للمكلف والذي يمكن إستخراجه في غضون 48 ساعة التي تلي إيداع الطلب لدى مديرية الضرائب للولاية.

[1] طايبي زين الدين، زبوش مصطفى، دور عصرنة الإدارة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة برج بوعريريج، الجزائر، 2021–2022، ص19.

–مرجع نوعية الخدمة الجبائية:تم إنشائها من خلال التعليمة العامة رقم 01 الصادرة في 07 جوان 2013 من طرف المدير العام للضرائب، فهذه المرجعية تعتبر آداة لترقية ثقافة الإستقبال ونوعية الخدمة وتتضمن مجموعة من المعايير الداخلية والخارجية التي يجب أن يلتزم باحترامها أعوان الهياكل الجديدة (مديرية كبريات المؤسسات ،مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب.)

ثالثا:بنية النظام الجبائي الجزائري

النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي وتحفيزي، حيث طبقت السياسة التحفيزية في الجزائر عن طريق اعفاءات كلية واخرى جزئية لبعض أنواع الضرائب والرسوم التي تتجلى مثال في قانون الإستثمار، يقوم على نوعان من الجباية العادية و البترولية المشكلان لمداخيل الخزينة العمومية وخاصة الجباية البترولية التي تحضى بأكبر قدر في تمويل الخزينة وينقسم النظام الجبائي الجزائري إلى:

* **الضرائب المباشرة** :ويقصد بالضرائب المباشرة هي تلك الضرائب التي تصيب المال الخاضع للضريبة مباشرة دون موارية أو وساطة كالضريبة على الدخل الاجمالي، الضريبة على ارباح الشركات، الضريبة الجزافية الوحيدة، الرسم على التضامن ،رسم التطهير والضريبة على الثروة ،هي الضرائب التي تستقر بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون باستطاعته نقل عبئها إلى غيره .[1]

* **الضرائب غير المباشرة** :ويقصد بها تلك الضرائب التي لا تفرض على الأشخاص مباشرة وإنما تفرض على النشاطات الاقتصادية التي يمارسونها كرسم المرور ورسم الضمان ،وعليه فإنها تحصل كلما حدث الوقائع التي تؤدي قانونيا إلى فرضها

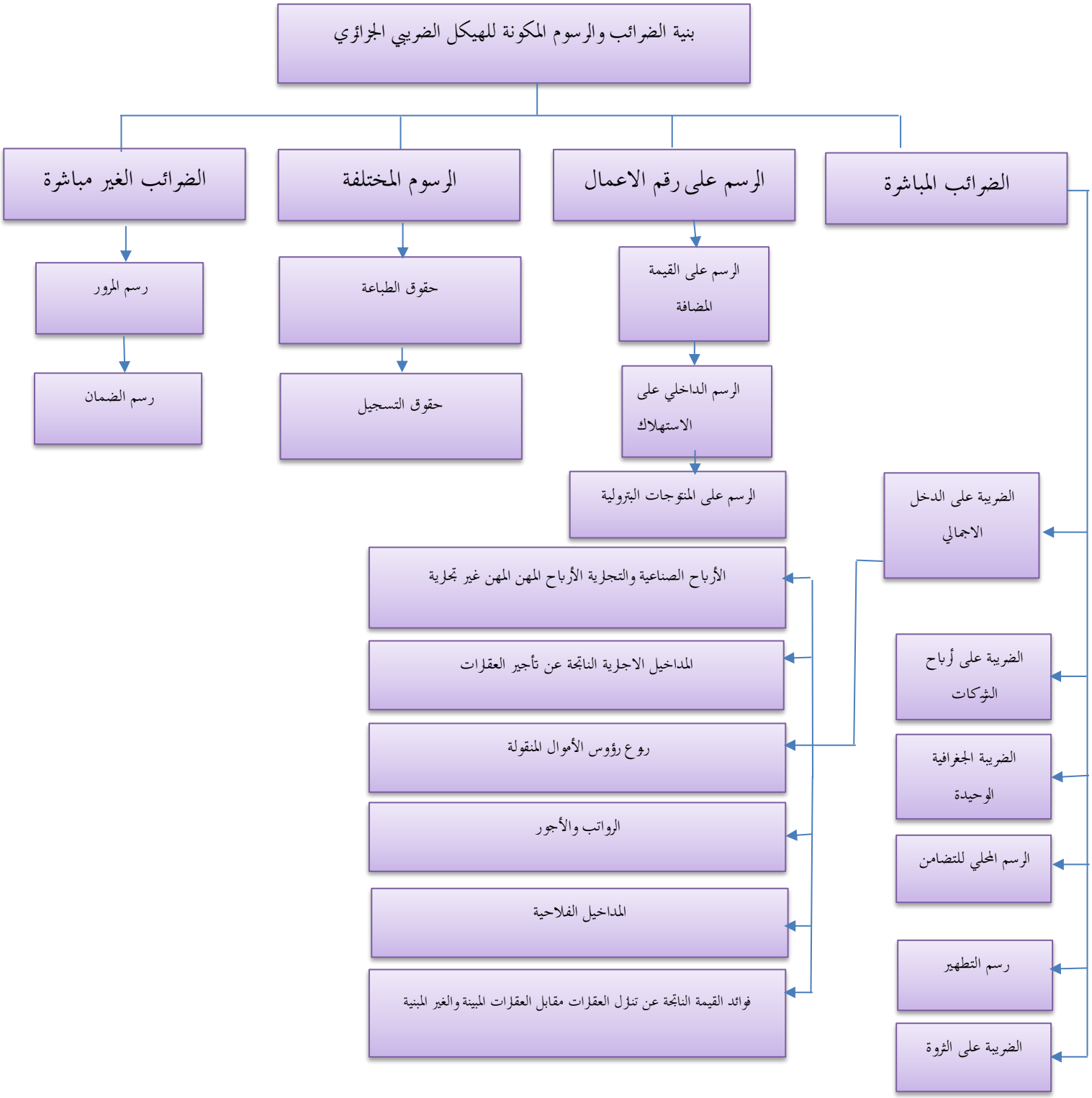
* **الرسوم المختلفة**:وهي عبارة عن مقابل مالي ومدفوع من خلال الأفراد لمؤسّسة عامةٍ لقاء الحصول على خدمةٍ مُحدّدةٍ تُنفَّذ للفرد الذي يطلبها، وغالباً ما تكون قيمة الرسم الماليّ أقلّ من قيمة الخدمة المقدمة من خلاله كحقوق الطباعة و حقوق التسجيل.

* **الرسم على رقم الأعمال**: يعرف على أنه ذلك الرسم الذي يطبق على على رقم الأعمال الذي يحققه الأشخاص الممارسون لنشاط صناعي أو تجاري ،وينقسم إلى رسم على القيمة المضافة ورسم على المنتوجات البترولية وكذا الرسم الداخلي على الاستهلاك .

يبين الشكل التالي بنية النظام الجبائي الجزائري:

[1] فتجي أحمد دياب عواد ، اقتصاديات مالية العامة ، الطبعة 1 ، دار رضوان للنشر والتوزيع،الاردن ، 2013 ،ص 121

الشكل رقم1-2 : بنية النظام الجبائي الجزائري



المصدر: سمان علي، أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مسيلة، أطروحة دكتوراء، 2022-2023، ص 06.

المطلب الثاني: أساسيات الرقابة الجبائية

اولا: مفهوم الرقابة الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية من أهم أجهزة مكافحة الانحرافات الضريبية وتعمل على الحد من انتشارها وغايتهما تتمثل في مراقبة مدى حقيقة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة.

قبل الطرق لمفهوم الرقابة الجبائية تجدر الاشارة إلى تقديم تعريف الرقابة بشكل عام إذ تعد على أنها "التحقق مما اذا كان كل شيء يسير وفقا للخطط المرسومة والتعليمات الصادرة، والقواعد المقررة لتبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها فهي الاداة القانونية التي تعينها السلطة المختصة للوقوف عن الاخطاء وتقويمها.[1] على ضوء ما سبق يمكن تعريف الرقابة الجبائية كمايلي:

تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص لتصريحات، سجلات، وثائق ومستندات للمكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء أن كانوا اشخاص طبيعيين أو معنويين بغرض التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

كما تعرف الرقابة الجبائية كمفهوم قانوني على أنها السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو حق أواتاوة من أجل إكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.[2]

عرفها فايول على أنها " التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا الخطط المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف والأخطاء من أجل تقويمها ومنع تكرارها.[3]

كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها الوجه المغير لنظام تصريحي يتم حساب الضريبة أنطلاقا من التصريحات المكتوبة بناء على العناصر المعتمدة وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام برقابة بعدية للعناصر المصرح بها.[4]

حسب التقرير الذي قدمته منظمةOCDE: لا يشير فقط مصطلح الرقابة أو التحقيق إلى الإتصال المادي بالمكلفين بالضريبة، بل يشير أيضا إلى التحقيقات عبر المراسلة والاتصال التلقائي الناتج عن عدم توافق المبالغ المصرح بها مع

---

[1] حمدي سليمان الفيلات، الرقابة الادارية والمالية على الأجهزة الحكومية- دراسة تحليلية وتطبيقية- ط2، مجلد1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 13.

[2] مقلاني منى، متداخلة بعنوان دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي ، جامعة قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص02.

[3] مؤمن أحمد، عدواية محمد، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي – دراسة حالة مركز الضرائب في عين الدفلى- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، الجزائر، 2021-2022، ص 08.

[4] www.Mfdgi.gov.dz 09.02.2024: 21:50.

المعلومات المتاحة عليها من طرف الغير على نفس المبالغ والمعاملات حيث أن التصريح التلقائي لحسابات المكلفين بالضريبة لا يجب إعتبارهما بمثابة تحقيق.[1]

بناء على ما سبق يمكن القول أن الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية لفحص صحة وموثوقية الحسابات وتقييم جودة المحاسبة من حيث الشكل والمحتوى، والتحقق من دقة الأنرصدة المسجلة في هذه الحسابات وكذا صحة التصريحات المكتبية من طرف المكلفين بالضريبة مما يسمح لها بتقويم الأخطاء وتصحيحها ومنع تكرارها وذلك في إطار قوانين محدده تهدف لمحاربة التجاوزات المهددة بالاقتصاد الوطني كالتهرب الضريبي من أجل تحقيق العدالة بين المكلفين بالضريبة والمحافظة على موارد خزينة الدولة.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي وتحقق من هذا المحتوى أن المشرع الجنائي يحدد الرقابة الجبائية أهدافا معينة ومحددة تتمثل هذه الأهداف في :

* **الأهداف الرسمية:** تتمثل الأهداف الرسمية للرقابة الجبائية في:

- التأكد من مدى إنتظام المؤسسة إتجاه القوانين الجبائية.[2]
- التحقق من مدى مطابقة تصريحات المكلفين بالضريبة للقوانين والقواعد المنظمة الاقتطاعات.[3]
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الاجتماعي بالنسبة للإجراءات سارية المفعول .
- ضمان تحصيل إيرادات أكبر للخزينة العمومية مما يؤدي إلى زيادة الرفاهية الاقتصادية .
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الإمكانية التي يمنحها المشرع الجزائري .
- محاربة الغش والتهرب الضريبي .

* **الأهداف الثانوية:** تتمثل أهداف الثانوية فيما يلي:

---

[1] سالم راضية، تومي سمية، فعالية الرقابة الجبائية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و عصرنة الادارة الجبائية– دراسة ميدانية لولايتي عنابة و الطارف– مجلة معهد العلوم الاقتصادية، مجلد 24، العدد 02، جامعة الشاذلي بن جديد الطارف، الجزائر2021، ص ص 432-433.

[2] بن تومي عادل،وهاب مباركة، الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل تحصيل الضريبي –دراسة ميدانية بمفتشية ضرائب الحمادية– ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016-2017، ص 08.

[3] عبود ميلود، الرقابة الجبائية في الجزائر الإطار العام للأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تندوف، عدد02، جوان 2015، ص ص 2-3.

•تقييم الخطر الجبائي الناتج عن تطبيق السيء للقواعد الجبائية .

•تجنب العقوبات وزيادات الناتجة عن عدم التصريح.

•إبراز نقاط القوة والضعف المساهمة في وضع قرار.

•توضيح أهمية الخطر الجبائي الناتجة عن عدم الأمن الجبائي.[1]

•تحقيق أثار التجاوزات على الموارد المتعلقة بالميزانية وحصر خطورتها.

•إيجاد الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الجباية ومحاولة إيجاد حلول لها .

ثالثا: تميز الرقابة الجبائية عن غيرها من الرقابات:

تتميز الرقابة الجبائية عن الرقابة القضائية ،الرقابة السياسية و الرقابة المالية كمايلي:

*** تميز الرقابة الجبائية عن الرقابة السياسية :**

الرقابة السياسية هي رقابة وقائية وسابقة على إصدار القوانين تتم ممارستها عن طريق هيئة سياسية خاصة إنشاها الدستور لتحقيق من مطابقة أعمال السلطة العامة ولا سيما السلطة التشريعية للدستور والوقاية ،لأنها تهدف إلى الحيلولة دون إصدار القوانين الغير دستورية لأنها تمارس على القوانين المزعم اصدارها[2].إذ أن الرقابة سياسية تتم بواسطة أما مجلس دستوري أو هيئة نيابية أما الرقابة الجبائية تقوم بها هيئات مختصة جبائيا كالإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية الوثائق الجبائية واكتشاف أي انحرافات.

***تميز الرقابة الجبائية عن الرقابة القضائية :**

الرقابة القضائية هي الرقابة التي تباشرها المحاكم أثناء فرض النزاعات المعروضة أمامها، وذلك بمراقبة مدى تطبيق القوانين من خلال فحص المشروعية ومدى المسؤولية ،لذلك فهي وسيلة فعالة بيد الأفراد ليس في مواجهة بعضهم البعض فقط

[1] ولهي بوعلام، ايطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائيةآثار الأزمة المالية حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس بسطيف، 20-21أكتوبر2009، ص 05.

[2] بن جراد عبد الرحمان، مهداوي عبد القادر، إجراءات الدفع بعد الدستور من الرقابة السياسية و الرقابة القضائية، مجلة ميلان للبحوث والدراسات، المجلد5، العدد2، جامعة أحمد دراية، الجزائر، ديسمبر 2019، ص 386.

بل أيضا لمواجهة السلطة.[1] ويتم اللجوء إليها في حالة إكتشاف العمليات التدليسية ومن هنا نجد أن الرقابتين تقومان على مدى تطبيق القوانين، إلا أن الرقابة القضائية بشكل عام أما الرقابة الجبائية بشكل خاص، كما أن الاولى تقوم بها جهات قضائية بينما الثانية تقوم بها الادارة الجبائية ،بالإضافة أيضا إلى أن الرقابة القضائية تمارسها أيضا الرقابة الجبائية.

*** تميز الرقابة الجبائية عن الرقابة المالية:**

تعرف الرقابة المالية على أنها التحقيق في المسائل المالية التي تقوم بها السلطة أو هيئة متخصصة لها الصلاحيات الكاملة في المراجعة والفحص الموضوعي لنفقات وموارد الدولة وتحليلها من حيث الإقتصاد والكفاءات والفعالية لتقييمها ماليا وتقويمها إداريا وقانونيا في الوقت المناسب وبالتكلفة المعقولة، حيث أن الرقابة المالية تنظر في حجم النفقات العمومية وتوزيعها، كما تنظر في مجمل الانفاق الاستثماري والمساعدات والاعفاءات الضريبية ، لمعرفه إذا ما كانت تؤدي المفاعيل الاقتصادية المنتظرة.[2] أما الرقابة الجبائية تنظر في سلوك المكلفين بالضريبة وتحقيق في ملفاتهم وتأكد من صحة تصريحاتهم الجبائية.

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية واشكالها

هناك العديد من الأسباب التي استلزمت ضرورة انشاء نظام رقابي وتطبيقه في الوقت المناسب بمختلف أشكاله ،والذي من شأنه مراقبة مختلف التصريحات وإكتشاف الانحرافات ،بناءا على مجموعة من المبادئ الضرورية في تكوينه بالشكل المطلوب.

أولا: أسباب ومبادئ الرقابة الجبائية

من أهم الأسباب والمبادئ التي دعت إلى ضرورة إجراء عمليات الرقابية الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة مايلي:

*** أسباب الرقابة الجبائية :** من أهم أسباب الرقابة الجبائية مايلي:

[1] سحر جبار يعقوب، الرقابة القضائية على السلطة الإدارية في فرض الجزاءات الادارية في عقد التوريد، ط1، مجلد1، المركز العربي لدراسات و البحوث للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2020، ص12.

[2] بوهنة علي، ساجمي فطيمة، الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث، مجلة المعيار، المجلد06، العدد02، جامعة أحمد بن يحي الونشريسي، تسمسيلت، الجزائر، 2015، ص292.

• **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة وقانونية التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها. وتكون هذه التصريحات شهرية ،ثلاثية، سنوية، لنتائج المؤسسات والنشاطات الغير تجارية ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.[1] (مبدأ العدالة الضريبية).

• **الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي:** نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة الممارسات التدليسية يعتبر حاليا من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين، فالرقابة الجبائية تعد وسيلة ضرورية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي لأنها تشكل وسيلة ضمان لمصلحة الخزينة العمومية.[2] وتعتبر كذلك وسيلة لتقليص الخطر الجبائي الذي قد يتمثل في تحملها تكاليف إضافة نتيجة عدم إلتزامها بالقواعد الجبائية أو عدم إستيفائها لشروط الجبائية.

* **مبادئ الرقابة الجبائية:** من أهم مبادئ الرقابة الجبائية مايلي:

•**اقامة نظام ضريبى محكم:** يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن ضمنها النظام الضريبي، ولذلك فإنا تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال و هذا من خلال:

– تنشيط صياغة التشريع الضريبي حيث يتسنى للمكلفين فهمه، إذ يجب أن تكون القوانين والنصوص التشريعية واضحة وسهلة الاسلوب.

– تحقيق العدالة الضريبية والتي تعني أن يقوم كل فرد بالمساهمة في التكاليف والأعباء العامة للدولة ،طبقا لمقدرته النسبية وبالتالي فإن الإلتزام بدفع الضرائب يجب أن يتماشى مع مبدأ القدرة على الدفع وهذا ما يؤدى إلى عدالة توزيع الإعباء الضريبية بين الأفراد وتقرير المساواة أمام الضريبة.[3]

[1] محمود محمد وسيم، آليات الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماجستير أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021-2022، ص 11.

[2] رحال نصر، سياسة مكافحة الغش و التهريب الضريبي، أطروحة دكتوراء، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014،ص127.

[3] زين العابدين ناصر، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2013، ص 199.

• **ترقية و تطوير الادارة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة، حيث أن عملية التهرب الضريبي لا تقع على المشرع المالي والمكلف وحدهما وإنما تقع كذلك على الادارة الجبائية والتي يجب أن توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة ،إضافة إلى توفرها على إمكانات بشرية ومادية اللازمة والتي تمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض أن لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان، ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في مجال الجبائية والمراقبة الجبائية إضافة إلى إجراء تربصات.[1]

• **إرسال الفحص الجبائي لدى المكلف بالضريبة:** يتم ذلك من خلال تقديم الإدارة يد المساعدة للمكلفين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للجباية ووضع تحت تصرفهم مطويات إعلامية تتضمن كافة المستجدات، وشرح الإجراءات الجبائية كمواقيت التصريح والدفع وكيفيات ملئ مختلف الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات، إضافة إلى الوثائق و مستندات اللازمة لإجراء التحقيق والمراقبة، وذلك من خلال إنتهاج جملة من السياسات الإعلامية.[2]كإعلام المكلفين بالضريبة وكذلك تحسين العلاقة بين المكلف والادارة.

ثانيا: أشكال الرقابة الجبائية

الرقابة الجبائية تأخذ عدة أشكال لتعطي الأداة الجبائية فرص أكبر للتأكد من حقيقة وصحة الارقام والمعلومات والوثائق المصرح بها من طرف المكلفين تتميز شكيلين أساسيين للرقابة الجبائية رقابة عامة ورقابة معمقة.

* **الرقابة الجبائية العامة:** تعتبر رقابة العامة كرقابة داخلية وذلك لأنها تمارس على مستوى مفتشية الضرائب دون التنقل الى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم وتكون بصفة مستمرة ودورية عادة تكون سنة وتتقسم الرقابة العامة بدورها إلى قسمين:

• **الرقابة الشكلية:** تبدأ منذ إستلام المصالح المعينة لتصريحات المرسلة أو المودعة من قبل المكلفين سواء تصريحات الشخصية أو المهنية وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير إنتقائية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت كما يتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات التي يتحصل عليها من تصريحات نموذج

[1] حنكة يوسف وآخرون ،دراسة اثر التكامل بين التدقيق الجبائي و الرقابة الجبائية في مؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020-2021. ص25.

[2] علال الياس و اخرون ، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية – دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماستر أكاديمي، الوادي، الجزائر، 2019-2020، ص 11.

(G50)و(G50A) تلك المذكورة في التصحيح السنوي ومع المعلومات التي تتحصل عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقوائم العملاء التي تمتلكها ،وتهدف هذه الرقابة إلى تصحيح الاخطاء الملحوظة في التصريحات وتسمح أيضا بالمساعدة في برمجة الملفات للرقابة المعمقة فيما بعد.[1] وتجدر الإشارة أيضا إلى أن الرقابة الشكلية تندرج ضمن مهام مفتشية الضرائب.

- **الرقابة على الوثائق:** تعمل إدارة الضرائب من خلال هذا الشكل من الرقابة على فحص جد دقيق جميع أعمال التي تتم على مستوى المكتب، بحيث تقوم مصلحة التحقيق بإجراء فحص نقدي شامل لجميع التصريحات المكتبية والتي يقدمها المكلف بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تحوزها إدارة الضرائب على الوضعية الحقيقية لكل مكلف بالضريبة[2].

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة بهدف إكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش طلب معلومات وتوضيحات إضافة من طرف المكلف بالضريبة.[3]

– **طلب المعلومات:** عن طريق تقديم طلب من طرف المصلحة المحققة للمكلف بالضريبة سواء كان شفويا أو كتابيا من أجل تقديم معلومات اضافية بهدف إزالة الغموض أو الشك في التصريحات المقدمة من المكلف بالضريبة ،ولتقديم إضافات تلجأ إدارة الضرائب إلى مراسلته من أجل تقديم تبريرات وفق لأحكام المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية.[4]

– **طلب توضيحات وتبريرات:** عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة عن طلب شفهيا أو لما يكون الجواب يمثل الرفض عن كل جزء من النقاط المطلوبة تقديمها، يتعين على المفتش أن يعيد طلب كتابيا له يضفي طابع الزامية أكثر ليبين بشكل صريح النقاط التي يراها ضروية للحصول على التبريرات والتوضيحات اللازمة بتقديم أدلة على صحة التصريحات المقدمة لأجل لا يقل عن 30 يوم.[5]

---

[1] رحال نصر، مرجع سابق، ص 128.

[2] العابد سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية و ضوابط اتباعها، الملتقى الوطني حول "الرقابة الجبائية في الجزائر" مجمع هيليوبوليس" قالمة، الجزائر، يومي 28-29 اكتوبر2015، ص 11.

[3] ددوش أبو بكر الصديق، حسين ضب، دور الرقابة الجبائية في تقويم سلوك المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة غرداية، الجزائر، 2017-2018، ص12.

[4] المادة19، معدلة بموجب المادة 36 من قانون المالية لسنة 2009.

[5] ددوش ابو بكر الصديق، نفس المرجع، ص12.

هذا ما قضى به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2004/06/15.[1]

•التعسف في إستعمال الحق:

التعسف في إستعمال الحق هو إستعمال صاحب الحق سلطته المخولة له قانونيا بكيفية تلحق الضرر بالغير، كما انه إستعمال الحق بغير المصلحه أو الهدف الذي شرع من أجله.[2]

أما في القانون الجزائري فقط تطرق إليه المشرع الجبائي في المادة 217 من قانون ض م ر م،الصادرة في سنة 1976، كما ذكر في المادة 19 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2019"خلال مراقبة التصريحات المتعلقة بكل ضريبة، حق ،رسم واتاة ،لا يجوز التحجج بالمستندات المشكلة للتعسف في إستعمال القانون لدى الإدارة الجبائية التي يحق لها استبعادها وأن تعيد لها طابعها الحقيقي، وهذه المستندات سواء كانت تكتسي طابعا وهميا يخفي مضمونها الحقيقي أو تهدف إلى إقامة وضعية قانونية مصطنعة بحثة ،غايتها الأولى هي الإستفادة من الامتيازات الجبائية التملص أو تخفيض الضريبية المستحقة على المعنيين بالأمر التي كانت من المفروض أن يدفعها هذا الاخير بالنظر إلى وضعيته وأنشطته الحقيقية كذلك هو الحال عندما تؤكد الادارة الجبائية قانونا وجود مستندات تشكل تعسف في إستعمال القانون يخص وعاء كل ضريبة،حق ،رسم أو اتاوه وتصفياتها وتسديدها".[3]

ومن خلال هذه المادة تبين لنا أن التعسف في إستعمال الحق يظهر في حالتين رئيسيتين هما :

–حالة التعسف الصغري: وهي أعمال شمصممة لخداع السلطات الضريبية مثل إنجاز عقد ايجار دون الدفع الفعلي للايجار فهو يشمل المستندات وهمية تخفي النية الحقيقية للاطراف.

– حالة التعسف عن طريق الاحتيال: على الرغم من مشروعيتها هي الاقرب الاحتيال على القانون فهو يشير إلى تحريف القانون واعادة تفسيره لصالحه وذلك من خلال ممارسة أنشطة معينة بهدف الإستفادة من الامتيازات وتخفيض الضريبية فيصبح الهدف من النشاط ليس اقتصاديا بل ضاريبيا بحث.[4]

***الرقابة الجبائية المعمقة:**تعتبر كرقابة خارجية و ذلك لأنها تتطلب التنقل إلى أماكن مزاولة المكلفين لأنشطتهم ولهذا يطلق عليها إسم الرقابة بعين المكان، إلا أنها لا تتم بصفة دورية دائما تكون بطريقة مبرمجة تقوم بها أجهزة متخصصة

[1] قرار مجلس الدولة رقم 011888 الصادر بتاريخ 2004/06/15.

[2] قلواز فاطمة الزهراء، محاضرات في مقياس نظرية التعسف في استعمال الحق القيت على طلبة السنة الثانية ماستر، 2022-2023، ص 27.

[3] المادة 19،قانون الإجراءات الجبائية، 2019، ص 10.

[4] بومدين منال، مرجع سابق، ص 125.

حيث يتدخل أعوان الضرائب بصفة مباشرة من أجل إجراء معاينة ميدانية قصد التأكد من صحة المعلومات المصرح بها و ذلك عن طريق القيام بفحص شامل لمختلف دفاتر وسجلات ووثائق المعني و تنقسم الرقابة المعمقة إلى3 أنواع:

- **التحقيق في المحاسبةVC**: يعد هذا الشكل من التحقيق أحد وسائل الرقابة الجبائية حيث يقوم العون المكلف بالرقابة بفحص دقيق و شامل لمختلف الدفاتر والوثائق الحسابية شكلا ومضمونا قصد التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.[1]

ويتجلى الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الاخطاء والاعفاءات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب و الرسوم المستحقة.

- **التحقيق المصوب في المحاسبةVP**: ينصب هذا التحقيق على نوع أو عدة أنواع من الضرائب، و لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية، يخضع هذا التحقق لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة ،ولا يمكن أن ينتج عن هذا التحقيق بأي حال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف الضريبية ومن خلال هذا النوع من الرقابة تحاول الادارة الجبائية الوصول إلى الأهداف التالية:(المادة 22من قانون المالية التكميلي 2008).[2]

-مراقبة ضريبة واحدة أو عدة أنواع من الضرائب لمدة سنة.

-مراقبة التخفيضات الممنوحة في مجال الرسم على القيمة المضافة المؤدية إلى وجود رصيد دائن اضافة إلى الحصص الممنوحة والمعدلات المطبقة وطلبات الاسترداد.

-مراقبة المراكز المحاسبة المدرجة في التصريح الجبائي ضمن جدول حسابات النتائج الخاصة بمخصصات الامتلاك و المؤونات.

-مراقبة العجز المتكرر والإعفاءات الممنوحة و الأرباح المعاد إستثمارها.

-مراقبة إسترداد القروض الضريبية.

[1] خلادي راضية، مساهمة مؤشرات الآداء في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، مجلة ابعاد اقتصادية، المجلد13، العدد02،31 ديسمبر 2023 ، ص 141.

[2] العقون رشيد، بوسماحة محمد، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقسيم اداء الرقابة الجبائية في المحاسبة – دراسة حالة الجزائر– مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، المجلد 07، العدد01، 2022، ص ص 305-306.

- **التحقيق المعمق في مجمل الوضعيات الجبائيةVASFE:** هو عبارة عن مجموعة العمليات الخاصة بالبحث و التقصي من أجل تحقيق والكشف عن الفروقات ما بين المداخيل المصرح بها من طرف المكلف وما بين المداخيل المحققة فعلا وهي تهدف إلى تحقيق ما يلي:

-التحقق من صحة المداخيل بها كأساس للضريبة على الدخل.

-مراقبة تجانس هذه المداخيل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة عناصر الثراء الخارجية و أعباء اعضاء السكن العائلي.

و معايير اختيار الاشخاص الخاضعين لهذا النوع من الرقابة تتمثل في:

-الأشخاص الذي يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي تناقضات بين الدخل المصرح به و المصاريف الهامة و الجلية التي قاموا بها.

-الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، لم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.

-الأشخاص الذين ليس لهم ملف جبائي غير أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة مخفية.[1]

*** رقابة جبائية ذات أحكام خاصة:**

حدد المشرع الجبائي الجزائري كيفية القيام بالرقابة الجبائية على الرسوم رقم الاعمال وحتى الرقابة الممسوكة لأنظمة الإعلام الألي كما يلي:

- **اجراء الرقابة على المحاسبة الممسوكة بأنظمة الاعلام الالي:**

تمارس الإدارة حق الرعاية مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات حيث إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الاعلام الالي، يمكن أن تشمل المراقبة لمجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبة أو الجبائية.

[1] صديقي ربيحة، لعلاوي حمزة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023، ص305.

يمكن أن تتم عمليات التحقق إما على مستوى المصلحة بناء على طلب صريح من المكلف بالضريبة. وفي هذه الحالة يجب على المكلف بالضريبة أن يضع تحت تصرف الإدارة كل النسخ والدعائم التي استعملت في تأسيس المحاسبة المعدة بواسطة الاعلام الالي.

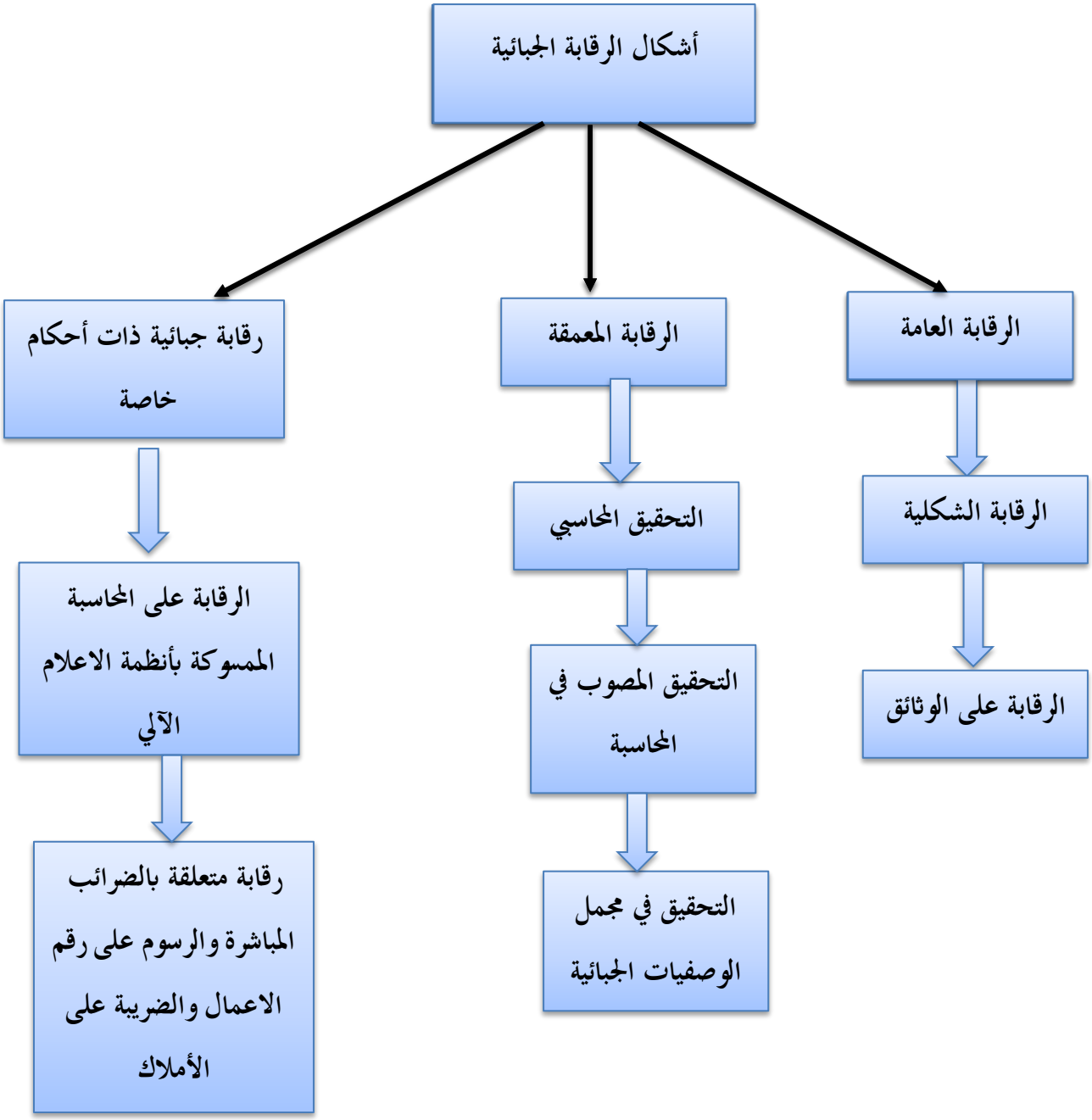
- **الرقابة الجبائية المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الأعمال و الضريبة على الأملاك:**

إذا فرضت الضريبة تلقائيا في مجال الضريبة على الأملاك، تشرع المصالح الجبائية في اعادة تشكيل وضعية الملكية للمكلفين بالضريبة حسب مظاهرها الخارجية لأملاك وعناصر نمط الحياة ،أما بالنسبة للذين يحوزون على أملاك في الخارج فإنه يجب على المصالح الجبائية تقديم طلب في إطار تبادل المعلومات طبق للقانون الجبائي الاتفاقي المعمول به، أما مهمة البحث عن الأشخاص المعنيين بالضريبة على الاملاك وتحديد هويتهم، هي متابعة بشكل أساسي لاختصاص مصالح البحث و المراجعات.

عندما توجد قرائن تدل على وجود ممارسات تدليسية يمكن للإدارة الجبائية أن تماس حقها في الرقابة عن طريق القيام بإجراء المعاينة في كل المحلات قصد الحصول على أي شيء من شأنه تبرير التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة و دفع الضريبة.[1]

[1] تومي سمية، النظام المحاسبي المالي، و مدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب و الغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر– أطروحة دكتوراء، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2019-2020. ص ص 208-209.

الشكل رقم 1-3 : أشكال الرقابة الجبائية:



المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على معطيات الدراسة.

المبحث الثاني: الاطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

سعى المشرع الجبائي إلى اعادة هيكلة وعصرنة الادارة الجبائية من أجل تحسين نوعية الخدمات المقدمة للمكلفين، وكذا القضاء على مختلف المشاكل التي تكشف هذا الجهاز ،ومما سبق يستم من هذا المبحث التطرق لكل من الجوانب التنظيمية والقانونية للرقابة الجبائية، وأهم الصعوبات التي تعيق عمل الأجهزة الرقابية ومحاولة توضيح اليات ومتطلبات تتفعيلها.

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

وضع المشرع الجزائري اطارا قانونيا يمنع موظفي الرقابة الجبائية من إرتكاب أي شكل هذ أشكال السلوك التعسفي بذريعة التشريع، ومن بين الحقوق القانونية التي تتمتع بها الادارة الجبائية والتي تسمح لها بمباشرة مهامها على أكمل وجه ما يلي:

أولا: حق الرقابة: يتمثل حق الرقابة في مجمل العمليات التي من نشأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف، كما يمكن أن يمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا و أتعاب أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.[1]

وقد نص على هذا الحق في المادة 18 فقرة 01 من ق إ ج، تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق او رسم أو اتاوة.....". [2]

ثانيا:حق الإطلاع: هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية فبواسطتها يمكنهم لاطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، الذي هو بصدد عملية التدقيق بغية الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات الكافية لأداء المهمة على أكمل وجه ،كما يمكن القول أن حق الاطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي، إما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو التأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة الملفات ،وقد اتاح المشرع هذا الحق.[3] من خلال النص التالي: " تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية لا يسمح حق الاطلاع

[1] قلي أسماء، تفعيل الرقابة الجبائية والتجارية عن طريق الفرقة المشركة–دراسة حالة الفرقة المشركة لولاية المسيلة–خلال 2012 –2014، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسلية الجزائر 2004–2015، ص17.

[2] بن سكران منوري، سهول حسين، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري " مذكرة ماستر، جامعة د مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر،2022،2021، ص66.

[3] قلاب ذبيح الياس، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية – دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي –مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر 2010–2011 ،ص34.

لأعوان الادارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات". وتمس عدة هيئات ومنشآت و مؤسسات المتمثلة في:[1]

*الإدارات والهيئات العمومية والجماعات المحلية بمختلف مستوياتها وحتى المؤسسات التربوية.

*مصالح الضمان الإجتماعي والمحافظات العقارية مع الجهات القضائية وحتى الموثقين و المحضرين.

* مختلف الهيئات والمؤسسات ذات الطابع المالي كالبنوك، مصالح البريد والصناديق الخاصة.

* الإطلاع على المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمكلف بالضريبة المعني.[2]

ثالثا :حق الاستدراك: هو الوسيلة الممنوحة لإدارة الضريبية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة، أو خاطئة وهذا عن طريق اعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو انشاء اقتطاع جديد وفق للنص التالي: " يمكن استدراك الغفلات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم وكذا النقائص وعدم الصحة أو الاخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب. كما حدد المشرع الجبائي الأجل العام الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات إلا في حالة وجود مناورات تدليسية أو نقص في الضريبية يتم إكتشافه أثر التدقيق، أما الآجال الاستثنائية يمكن أن تخص العمليات والأعباء بسنوات مالية متقادمة. ولكن ذات تأثير على سنوات مالية غير متقادمة محل الرقابة والتسوية تكون بعنوان سنوات غير متقادمة فقط[3].

رابعا:حق المعاينة: رخص القانون تحت بعض الشروط إلى أعوان الادارة الجبائية بالقيام بمعاينة في كل الامكنة بهدف البحث وجمع وحجز كل الوثائق أو المستندات اللازمة لإثبات ممارسات الغش الضريبي.[4]

وتنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية أنه لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة اقليميا أو قاضي يفوضه هاذا الأخير، يجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول

[1] قانون الإجراءات الجبائية، المادة 45، 2022، ص26.

[2] قلاب ذبيح الياس، مرجع سابق. ص35.

[3] بخوش فتيبة، بن صديق أسامة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة-مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2021 -2022، ص14.

[4] نوارية خيرة، خالدي علي، دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مستغانم-مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021-2022، ص36.

الإدارة الجبائية المؤهل مؤسسا وأن يحتوي على كل البيانات التي هي في حوزة الادارة بحيث تبرر بها المعاينة، وحدد على وجه الخصوص ما يلي:

* تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.

* عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها.

* العناصر الفعلية والقانونية التي يقترض منها وجود طرق تدليسية والتي يتم البحث عن دليل عليها.

* أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم.[1]

خامسا: حق إعادة التقييم: يتعين على الإدارة الجبائية تبليغ المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق المحقق في الوضعية الجبائية الشاملة أو التحقيق المحاسبي وذلك بواسطة اشعار إعادة التقييم وهذا خلق في حالة عدم اعادة تقييم أو رفض المحاسبة، حين تنص المادة 06-12 ق إ ج على:" عندما يكون العون المحقق قد حدد أسس فرض الضريبة على أثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي بالنسبة للضريبة على الدخل يتعين على الإدارة في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج ،وذلك حتى في غياب اعادة التقييم"برسالة مضمونة مع إشعار الاستلام ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 06، يمكن أن يسلم الاشعار بالتقييم للمكلف بالضريبة مقابل إشعار بالاستلام.

يجب أن يكون الاشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كاف ومعللا ،كما يتعين أيضا اعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها اعادة تقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظته أو إعلان قبوله بها.[2]

[1] ا المادة 23، قانون الإجراءات الجبائية، العدد28 ،31ديسمبر2007، ص 09.

[2] فريجات اسماعيل، مداخلة بعنوان الاطار القانوني للرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مجمع هيليوبوليس، قالمة، الجزائر، يومي 28-29 أكتوبر2015، ص 17.

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية(الأجهزة)

من أجل القيام بعملية الرقابة الجبائية يستلزم وجود هيكل وأجهزة ادارية القيام بهذه المهام على أكمل وجه ،كما خول المشرع الجزائري للإدارة الجبائية عدة أجهزة هيكلية وتنظيمية يتم من خلالها تنفيذ البرامج المسطرة وتتمثل أهم هذه الأجهزة فيما يلي:

أولا: الأجهزة المركزية:

* **مديرية الأبحاث والمراجعة:** هذه المديرية انشأت بموجب المرسوم التنفيذي 288- 98الصادر بتاريخ 13-07 سنة 1995 والمتضمن التنظيم الإداري والمركزي لوزارة المالية. وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الاخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي ، كما أن اختصاصها يمتد على كامل التراب الوطني وتتحصر مهامها في:

• تحديد إختيار المكلفين بالضريبة الذين عليهم التحقيق وذلك عن طريق برنامج مسبق لإنتقاء الملفات الجبائية وهذا إقتراح مفتشية الضرائب المعنية بالملفات، ثم تصادق المديريات الولائية الفرعية لرقابة الجبائية على البرنامج أو تعدله، والهدف من هذا الجهاز غلق منافذ التهريب الجبائي واسترداد حقوق الخزينة العمومية وذلك بوضع إستراتيجية عمل لذلك.[1]

•تستند لمديرية البحث و المراجعة مهمة الرقابة الجبائية توفير شرط مستوى رقم الأعمال ل 4 سنوات 4000000دج سنويا لمقدمي النشاطات الحرة والخدمات و 000 10000 دج للمؤسسات الأخرى.

أما الهدف الرئيسي لهذه المديرية هو مكافحة التهرب الضريبي، وتحسين المردودية الجبائية العامة، رفع نوعية التحقيق والإرتقاء به إلى مستويات أحسن، تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.[2] كذلك جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ عين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار وتكون هذه الأخيرة من 4 مديريات:

– المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية: التي تقوم بمتابعة الفرق التي تنفذ برنامج التحقيقات وتقييم المردود فيها وتسهر على احترام القوانين المعمول بها اثناء التدخلات

[1] مؤمن أحمد، مرجع سبق ذكره، ص19.

[2] حميدانو صالح، محاضرة بعنوان" الرقابة الجبائية"، لسنة أولى ماستر، جامعة الشهيد حمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2021/2020، ص 46.

– المديرية الفرعية لتحريات والبحث عن المعلومات الجبائية: تكلف برمجة وتقييد كل التحريات والتحقيقات والابحاث والمراجعات الجبائية على مستوى التراب الوطن والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة والحفاظ عليها ومراقبة استعمالها.

–المديرية الفرعية للقياس واجراءات المراجعة: تتكلف بإعداد القياس والمناهج التي يتعين اتخاذها في تنفيذ المراجعات المحاسبية وانجاز عمليات مكافحة العمليات التدليسية

– المديرية الفرعية للبرمجة: تقوم باختبار الأحسن لبرامج الجبائية و القيام بالاحصاءات.[1]

* **مديرية كبريات الشركات:** تعتبر مديرية كبريات الشركات مصلحة من بين المصالح الخارجية الإدارة الجبائية التي باشرت نشاطها بصفة رسمية ابتداء من 2 جانفي 2006 والتي تعرف على انها هيئات تابعة للسلطة المركزية أو بالأحرى فرع تابع لوزارة معينة على مستوى اقليمي تعينه السلطة المركزية.

أن كل القطاعات الوزارية باستثناء وزارة الخارجية ممثلة على مستوى كل ولاية عن طريق مصالحها الخارجية والتي تعتبر امتدادا لها على المستوى المحلي.[2]

لمديرية كبريات الشركات اختصاص وطني فيما يتعلق ينشر الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة على خلاف المديريات الوطنية للضرائب التي يتعدى اختصاصها حدود الاقليم الولائي.[3]

ثانيا: الأجهزة الجهوية :

* **المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعة:** يوجد 3 مصالح جهوية للأبحاث والمراجعة لها صلاحيات على المستوى الوطني وهي الجزائر، ووهران أو قسنطينة، وهذه المصالح تقوم بالمهام التالية:

• تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية الابحاث والمراجعات، وإعداد الإحصائيات اللازمة

[1] محراب أسامة، أشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر،2020-2021، ص ص 11-12.

[2] ميلودي محمدالبشير، النظام القانوني لمديرية كبريات المؤسسات في التشريعي الجزائري، مذكرة ماستر،جامعة مولاي الطاهر،سعيدة ،الجزائر ،2021-2022،ص 05

[3] حراش ابراهيم، عصرنة الإدارة الضريبية كمتغير من متغيرات الإصلاح الضريبي لزيادة فعالية البشر– دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية–2002-2010– اطروحة ددكتورء، جامعة الجزائر 3،الجزائر ، 2011-2012، ص 179.

•ضمان تسير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي.

•دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي.

•تتقيد برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الاشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري، والفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

•تقسيم المهام بين مصالح والمراجعات و المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعة على مستوى المديرية الولائية للضرائب بناء على أهمية رقم الأعمال للمؤسسات الخاضعة للرقابة، أي تلك التي تحقق رقم أعمال سنوي يتجاوز 2 مليون دج، بالنسبة للأنشطة الانتاج أو التجارة و 1 مليون دج بالنسبة لمؤدي الخدمات يتبعون مصالح الأبحاث والمراجعة وفي المقابل تلك التي تحقق أرقاما لا تتجاوز الحدود المذكورة يتبعون المصالح المحلية للأبحاث والمراجعة.[1]

وتتقسم إلى 3 مصالح: قسم المراقبة و الاحصائيات والتقييم، قسم المساعدة على الرقابة، وقسم الوسائل.

* **المديرية الجهوية للضرائب**:تعتبر المديرية الجهوية للضرائب ممثل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، بحيث تقوم بالسهر على تنفيد البرامج وتطبق التعليمات والقرارات بالسهر على تنفيد البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة على الإدارة المركزية ،كما تعمل على إعداد وبصفة دورية حصيلة و ملخصات عن أعمال المصالح الجبائية و تقديم أي اقتراح لتكيف التشريع الجبائي ،ويتمثل دورها الأساسي في تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي و توجيهه و تنسيقه وتقويمه و مراقبته وتقديرا احتياجات المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ،مادية ، تقنية مالية واعداد تقرير وديا عن ظروف سير هذه الوسائل واستعمالها.[2]

* **المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق**:تنشأ على التوالي في كل من الجزائر و وهران و قسنطينة، ورقلة، تحدد دائرة الاختصاص الإقليمي للمراكز الجهوية للأعلام والوثائق بقرار من وزير المكلف بالمالية.[3]

وتنظم في 3 مديريات فرعية و 4 مكاتب في كل مديرية فرعية يحدد تنظيم وزاري مشترك بين وزارة المالية و السلطة المكلفة بالتوظيف العمومي[4] تتكلف المراكز الجهوية للأعلام و الوثائق بما يلي:

[1] رحال نصر، مرجع سابق، ص 143.

[2] www.Mfdgi.gov.dz op cit 22-02-2024 11:04

[3] المادة15، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/9/24، الجريدة الرسمية ، العدد 59، ص 9.

[4] المادة 14، نفس المرجع، ص 09.

•تنسيق برامج البحث و تجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية.

•تستغل السجلات الأصلية وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري، رسم الضريبة على الدخل الاجمالي والضريبة على أرباح الشركات ،كذا تنشر انذارات المرافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.

•تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة والحصص الكبيرة بالأرصدة السلبية، وتقدم كل الوثائق الاحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الاعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة.

• تعرض المؤشرات المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف (تشخيص/مخطط/عمل).[1]

ثالثا:الأجهزة المحلية:

* **المديرية الولائية للضرائب:**هي عبارة عن مديرية تضمن ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ،وبهذه الصفة تسهر على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

تتولى المديريات الولائية للضرائب على وجه الخصوص تنظيم جميع المعلومات الجبائية وإستغلالها، القيام بالرقابة المخصصة في ما يخص القيم والأسعار كما تعمل على تكوين رصيد وثائقي للمديريات الولائية وتنشره وتضمن توزيعه و تعميمه.

* **مفتشيات الضرائب:**تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة ،فتقوم بالبحث و جمع الملفات والمعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات و تنفيذ عمليات التسجيل ومن مهامها تراقب مختلف التصريحات التي تسلمها من المكلف، وفي حالة وجود خطأ تجرى مراقبة معمقة.[2]

* **مركز الضرائب:**يعتبر مركز الضرائب مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب حيث يتكفل مركز الضرائب بسير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم

[1] المادة13، نفس المرجع، ص 09.

[2] عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية– دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي– مذكرة ماجستير– جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012، ص 111.

80000000دج، بالإضافة إلى المهن الحرة التابعة للنظام المبسط ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحية.[1]

المطلب الثالث: الصعوبات المعيقة لعمل أجهزة الرقابة الجبائية و أليات تفعيلها

بالرغم من أهمية الرقابة الجبائية ودورها في ضبط عمل الإدارة الجبائية وسلوك المكلفين، إلا أنها تواجه عدة صعوبات من شأنها التقليل من فعالية نتائج الرقابة الجبائية ،وبالتالي يجب ايجاد اليات لتفعيلها وهذا ما يستم التطرق إليه

أولا : الصعوبات المعيقة لعمل أجهزة الرقابة الجبائية.

تتمثل الصعوبات المعيقة لعمل أجهزة الرقابة الجبائية فيما يلي:

*** الصعوبات المتعلقة بالنظام الجبائي:**

- **الصعوبات المرتبطة بإدارة تأسيس الفعل الرقابي:**

لم تؤسس الدولة الجزائرية لثقافة الرقابة بصورة واضحة على المال العام، و إن دل ذلك على شيء فإنما يدل على الاختلال في وظيفة الدولة المتدخلة لغرض تعبئة الموارد العامة للدولة و ترشيدها، فقد أنشأت الدولة سنة 1950 مجلس المحاسبة و تم تحسين صلاحيته و تعديلها طبقا للأمر 20-95 بتاريخ 7 جويلية 1995 ،ولقد حدد المرسوم الرئاسي رقم 95-377 المؤرخ في 20 نوفمبر 1995 مهام و اختصاصات مجلس المحاسبة إلا أن مجلس المحاسبة، وبالرغم من أهميته لم يعد يقوم بالدور المنوط به منذ أخر تقرير صدر في الجريدة الرسمية، والذي يحمل الرقم12 بتاريخ 1999/02/20، كما أنشأت السلطة العامة المفتشة العامة المالية بموجب المرسوم 08/53 المؤرخ في 1980/03/01 ووضعت تحت السلطة المباشرة لوزير المالية، يرأسها مفتش عام و الملاحظ أن هذه الأخيرة لا تصدر تقارير علمية فيما يخص مهامها بل تتقيد بإرسال تقارير إلى الهيئة الوصية ولا تتمتع بالاستقلالية المطلوبة باعتبارها جهة تابعة لوزارة المالية.[2]

- **غموض و عدم استقرار التشريعات الجبائية:** تتصف بعض النصوص التشريع الجبائي بالغموض وعدم الوضوح خاصة تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية حيث من الصعب تطبيق القوانين التشريعية الخاصة بالرقابة الجبائية وهي في حالة تغير دائم و

[1] بونار رشيد علي، محمد الحسن، آليات الرقابة الجبائية و دورها في تحقيق أهداف النظام الضريبي في الجزائر،- دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، 2022-2023، ص 18.

[2] سوالف سفيان، مداخلة بعنوان الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبقها و الحلول المقترحة لتفعيلها-الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر- مجمع هيليوبوليس، قالمة، الجزائر، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص 02.

من الصعب فهم مواد تطبقها وعلى من تطبق؟ وفي أي وقت تطبق؟ وهو ما فتح المجال أمام أعوان الرقابة الجبائية للإجابة عن هذه الأسئلة حسب معرفتهم وخبراتهم المتعلقة بتنفيذ القوانين الجبائية، وفي بعض الأحيان يتم الرجوع إلى المسؤولين في الإدارة الجبائية لإعطاء الحلول لهذه المشكلات، أن هذا الغموض وعدم استقرار الذي يميز التشريعات الجبائية أدت إلى حد من فعالية جهاز الرقابة الجبائية نظر إلى: عدم وجود نصوص تشريعية تحمي أعوان الرقابة الجبائية في تنفيد مهامهم وتتضمن حقوقهم وخاصة أثناء التدخل في عين المكان.[1]

-الثغرات التي يتيحها القانون الضريبي والتي يسعى من خلالها المكلف بالضريبة إلى التهرب من دفع الضريبة كما أنها تعرقل عمل أعوان و مراقبي الادارة الجبائية وتحد من إمكانية تنفيذهم للنصوص القانونية.

-كثرة التعديلات والتغيرات التي تطرأ على التشريعات الجبائية تشكل عائق أمام الرقابة الجبائية، كونها تؤدي إلى عدم استقرار النظام الجبائي و بالتالي صعوبة تطبيق هذا القوانين من قبل موظفي الادارة الجبائية كما يصعب على المكلفين للاطلاع على التعديلات الجديدة و كيفية تطبيقها.

-عدم مواكبة التشريعات الجبائية المطبقة للتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة،[2] وكذلك غياب العدالة في الضريبة المفروضة على المكلفين تقلل من حسه المدني.

*** الصعوبات المتعلقة بالإدارة الجبائية:**

- **نقص الكفاءة والامكانيات البشرية** : رغم تدعيم الإدارة الجبائية بمعهدين خاصين بتكوين الاطارات والمتمثلين في كل من المدرسة الوطنية للضرائب والمعهد المغاربي للجمارك، إلا أنها لازالت تعاني من نقص الكفاءات والخبرات في مجال الرقابة الجبائية، في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي واستهانة المتهربين من ذوي خبرة باستعمال طرق لا يتم كشفها إلا من طرف مراقبين ذوي خبرة مهنية في هذا المجال، كما تساعد الخبرة والكفاءة في كسب الوقت من خلال سرعة إكتشاف الأخطاء التلاعبات، والتي يمكن أن يقوم الأعوان بمجرد الإطلاع على وضعية المكلف ونوع نشاطه

[1] دربال سعيدة، بوصيفة شهيرة، فعالية الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة محمد بن يحي، جيجل، الجزائر، 2015-2016، ص ص 79-80.

[2] سوالم سفيان، مرجع سبق ذكره، ص 3.

والمخالفات التي يرتكبها، كما تعاني الإدارة الجبائية من نقص المراقبين وخاصة أن قانون الاجراءات الجبائية ينص على أن عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا من طرف أعوان الادارة الجبائية الذين لهم على الأقل رتبة مفتش.[1]

• **نقص الامكانيات والوسائل المادية:** رقم التطور الهيكلي الذي مس الادارة الجبائية، إلا أنها لازالت تعتمد على الوسائل التقليدية في جميع الأعمال الرقابية والإدارة في وقت تعرف فيه التكنولوجيا المعلومات تقنيات معالجة متطور جدا أو استعمال واسط يشمل جميع المؤسسات العمومية والخاصة، كما تعرف الادارة الجبائية في الجزائر مشاكل تؤثر باستمرار على عملها الرقابي يتمثل أساسا في ضعف الإمكانيات المادية المرتبطة بتجهيز المقرات بمختلف الوسائل المساعدة في هذا الاطار وتوفير وسائل نقل الأعوان إلى مقرات المكلفين بالضريبة لإجراء التحقيقات وربط الادارة الجبائية بوسائل الاتصال الحديثة لتسهيل عملية تبادل المعلومات والمعطيات بين هياكل الإدارة الجبائية بمختلف مستوياتهم وامكانية ربطها مع الهيئات الأخرى ذات الصلة للطلب المعلومات.[2]

معاناة المراقبين من ضعف الأجور والمرتبات والخدمات مقارنة بالدور الحساس الذي تلعبه في حماية أموال الدولة من ضياع، إذا أن غياب الوسائل المحفزة على العمل يؤدي إلى قصور هذه الفئة في أداء وظائفها وهو ما يؤثر سلبا على مردودية الرقابة الجبائية.

• **ضعف الحماية المقررة للمراقبين:** أن السبب الرئيسي لولادة قانون العمل وتطوره هو الإهتمام بحماية العامل في علاقات العمل،[3] وعلى الرغم من وجود هذه القوانين إلا أنه لا ينفي تعرض المراقبين بإعتبارهم عمال لمضايقات أثناء تأدية مهامهم من قبل الاشخاص المعنوية والمادية المكلفة ومن ثم يجب توفير كل الوسائل التي من شأنها حمايتهم من الأخطار المهنية داخل أماكن العمل حق دولي ودستوري و تطبقا للمبادئ المكرسة في الاتفاقيات الدولية.[4]

*** الصعوبات المتعلقة بالمكلف بالضريبة:**

• **نقص الوعي لدى المكلفين بالضريبة:** يعتبر غياب أو نقص الوعي الضريبي وضعف المستوى الاختلافي للمكلف بالضريبة من بين المشاكل الأساسية التي تعيق عملية الرقابة الجبائية ،إذ يعتقدوا المكلفين أن الضريبة أداة افتقار وبالتالي

---

[1] مرزوقة جلال، مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي- دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية البويرة- مذكرة ماستر، جامعة آكلي محمد أولحاج، 2018-2019، ص 69.

[2] خلفاوي عزة، آليات تفعيل الرقابة الجبائية من أجل تدعيم مالية الجمعات المحلية -دراسة حالة مديرية الضرائب -مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، الجزائر، 2020-2021، ص ص 68-69.

[3] https://www.sulhukuk.com 19-02-2024 16:34

[4] بن عزوز بن صابر، الحماية الجزائرية لبيئة العمل في التشريع الجزائري، مجلة قانون العمل و السبيل، العدد 2، جوان 2016، الجزائر، ص 01.

يتهربون من دفعها حتى لو كان مبلغها لا يشكل عبئا كبيرا . وكذلك ظاهرة الرشوة التي تعكس انعدام الضمير الاخلاقي لدى المكلفين بالضربة، وهذا دليل على ضعف وعيهم تجاه الجباية.[1]

كما يؤدي غياب التشريعات الضريبية لدى المكلفين فيما يخص بالضريبة التي يخضعون لها وكيفية تحديد الوعاء و طرق التحصيل إلى عدم الاقتناع بالنظام الضريبي المطبق عليهم، وهو ما قد يؤدي إلى اللجوء لتهرب من دفع الضريبة إضافة إلى جهل المكلف بالدور الذي تلعبه الضريبة في الحياة الاقتصادية المعاصرة.[2]

- **عدم التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الهيئات:** تحتاج الإدارة الجبائية لممارسة مهامها خصوصا في مجال الرقابة الجبائية للعديد من المعلومات حول المكلفين الذين تقوم بمراقبتهم ولا يمكن إتمام ذلك إلا بالتنسيق مع مختلف المؤسسات والإدارات الحكومية الأخرى كمصالح القضاء، البنوك، مصالح التجارة التي تحوز على أكبر قدر ممكن من المعلومات حول هؤلاء المكلفين و ذلك في اطار ممارسة أنشطتهم والتي تستدعي التعامل مع تلك المؤسسات و الادارات.[3]

فقد خول المشرع الجبائي للرقابة الجبائية حق الاطلاع لدى الادارات والهيئات العمومية والمؤسسات المالية وكذا المؤسسات الخاصة التي لها علاقة مباشرة بالمكلف بالضريبة من أجل الحصول على المعلومات اللازمة لإتمام عملية الرقابة، إذ يمكن لهذه الأخيرة أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها حق الاطلاع على الوثائق المصلحة التي توجد في حوزتها، إلا أن الملاحظ أن هذه المؤسسات لا تتعاون فيما يخص تقديم المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة و التي يعتبر ضرورية لإتمام عملية الرقابة و نستعمل الكشف عن المداخيل غير المصرح بها، إذ يصرح مراقبي الإدارة الجبائية أن البنوك عادة ما تتماطل في كشف حساب العملاء الذين يخضعون للرقابة الجبائية و تكفي بتقديم الكشوف لفترة قصيرة لا تتجاوز 6 أشهر بحجة أن طول الفترة يتطلب البحث عنها في الأرشيف حين أن الرقابة تمتد 4سنوات.[4]

- **اتساع رقعة الاقتصاد الغير رسمي(الاقتصاد الموازي):** يتميز الاقتصاد الموازي أو اقتصاد الظل ،بوجود الانشطة الاقتصادية التي يتم بعيدا عن أعين الحكومة وأجهزتها الرقابية وفي ظل هذه الظروف تحدت المنافسة غير الشريفة ومع

[1] بوديدة ريحاب، آليات الرقابة الجبائية كأداة للحد من الغش والتهريب الضريبي --دراسة حالة بالمركز الجواري للضرائب مستغانم- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021-2022، ص23.

[2] اوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002-2003، ص 22.

[3] غضبان مريم، دور الرقابة في الحد من التهرب الضريبي،- دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية البويرة- مذكرة ماستر، جامعة محمد أولحاج، البويرة ، الجزائر، 2014-2015، ص 98.

[4] بلقاسم آيت لامياء، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر و دورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة ، 2013-2014، ص 92.

مرور الوقت تصبح المؤسسات الفاسدة هي السائدة في السوق، وقد أخذت هذه الظاهرة بعد أوسع في الجزائر في السنوات الأخيرة نتيجة الإنفتاح الاقتصادي والتحول السريع من اقتصاد المغلق إلى الاقتصاد السوق مما ادى إلى فتح نشاطات جديدة يلعب عليها الطابع السري يصعب قياسه لأنه يتم في الخفاء نتيجة المضاربة الخفية.[1] ومن أبرز مظاهر الاقتصاد الغير رسمي:

- البيع بدون فواتير مما يساهم في تفاقم ظاهرة الغش الضريبي.

-إبرام الصفقات المشبوهة وغير المصرح بها.

- تحويل الإعفاءات والإمتيازات الجبائية عن مسارها الحقيقي نتيجة مخالفة شروط الإستفادة منها.[2]

-عدم المساهمة في الحصيلة الضريبية مها يحرم الخزينة من صوارد هامة وكذا مخالفة قواعد المنافسة النزيهة من قبل المتعاملين الاقتصاد بين من يخلف نوع من الشعور بانعدام العدالة. في ممارسة الرقابة الجبائية ويؤدي إلى استعمال ممارسات تدليسية للحفاظ على نشاطاتهم المعلنة.[3]

• **الفساد الاداري:** إن الفساد الاداري هو إساءة استعمال السلطة العامة وظاهرة توجد نتيجة كيفيات المعايير و الأسس التنظيمية و القانونية وتطبيقها ،ويعتبر كل من التهرب الضريبي و الجمركي ركنا أساسيا من أركان الفساد الإداري في مجال الجباية فليس المكلف وحده يبحث عن أسباب للتهرب من دفع الضريبة وإنما بالمقابل باحثون عن الريع من موظفي الحكومة ،إذ يستخدمون أساااليب لمساعدة المتهربين على التهرب من دفع الضريبة وتخصصهم في تنفيذ القوانين الجبائية و تطبيقها وتمتعهم بالصلاحيات المناسبة التي تجعلهم يصفون تقديراتهم لحجم الوعاء وتقدير الضريبية عليه وتقدير السمحات و الإعفاءات وهذا ما يشكل بيئة خصبة لتنامي الفساد.[4]

ثانيا :أليات تفعيل الرقابة الجبائية:

[1] بوليفة توفيق، مقلاني مونى، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي ،مجلة الدراسات القانونية و الاقتصاد، المجلد04، العدد01، 24-05-2021، ص257.

[2] بوديدة ريحاب، مرجع سابق، ص 24.

[3] دربال سعيدة، بوصبيعة شهيرة،مرجع سابق، ص 82.

[4] الشوابكة فيصل عبد الحافظ، مكافحة الفساد الاداري التجربة الأردنية نموذجاً -دراسة قانونية-علوم التشريع والقانون، المجلد45، عدد 4، ملحق 2، 2018، ص 199.

من أجل تحسين فعالية النظام الجبائي وتنشيطه، وجعله أكثر عدلا وتحسين أداء الإدارة الرقابية على الأعمال الجبائية يجب أن يرتبط تفعيل الرقابة الجبائية بالأليات التالية:

* فرض عقوبات أكثر صرامة من خلال إصدار قوانين و تشريعات مشددة وواضحة من أجل ضبط المكلفين والحد من التهرب.

* تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وكذا توفير الكوادر البشرية المؤهلة .

* تبسيط اجراءات العمل، وتنسيق تسلسل العمليات بما يحقق سرعة ودقة انجازها.

* عصرنة النظام الجبائي وإدراج كل من طرق التصريح و التحصيل الجبائي عن بعد.

* متابعة العمليات الجبائية والتأكد من موثوقية المعلومات المالية المتحصل عليها.

* وضع اجراءات كافية من حيث المراجع وايصالها الى كافة المستخدمين.

* ضمان حقوق المكلفين وكذا حقوق الخزينة العمومية على حد سواء من خلال وضع و إنشاء محاكم جبائية.

* توثيق العلاقات بين المكلفين بالضريبة بتطبيق مختلف الاجراءات التوعوية حول الثقافة الجبائية من أجل تفعيل العمل الرقابي وتحقيق التعاون.

* اعغداد دلائل اخلاقيات المهنة ودلائل الإجراءات المتعلقة بنشاطاتها المختلفة والتي تحدد كيفيات التسجيل، المعالجة و السير.

المبحث الثالث: مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية

حتى تكون هناك مصداقية لعملية الرقابة الجبائية تسعى الإدارة الجبائية إلى تقييم اداءها بالاعتماد على مجموعة من المؤشرات تدخل ضمن عقود النجاعة تسمى مؤشرات التسيير، والتي تهدف إلى تقييم فعالية الرقابة الجبائية للارتقاء بالعملية إلى أحسن المستويات ومن هذا المنطلق سيتم تناول مفهوم هذه المؤشرات وعرضها وتبيان دورها في تحسين فعالية الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية

تعتبر عملية تقييم الأداء من أهم العمليات التي تقوم بها المؤسسات من أجل الوقوف على أنشتطها وكذا مدى تحقيق أهدافها ،لهذا فان هذه العملية تتطلب توفر مجموعة من المؤشرات لاعطاء نتائج دقيقة تساعد على إتخاذ القرارات المناسبة.

أولا :مفهوم مؤشرات التسيير:

من خلال هذه الدراسة سيتم التركيز على مؤشرات التسيير الجبائي المتعلقة بالرقابة الجبائية لتقييم فعالية الرقابة الجيائية و قبل التعرض لمؤشرات التسيير الجبائي يجب التطرق إلى مؤشرات التسيير

*** تعريف مؤشرات التسيير:**

هناك عدة تعاريف المتعلقة بمؤشرات التسيير حيث عرفها Lorino على أنها" معلومة تساعد بشكل فردي أو جماعي الفاعلين في المؤسسة لقيادة سير نشاطها نحو الوصول للهدف المنشود."

وعرفها Nortion et kapian أنها "مجموعة من التقديرات التي تقدم للمسيرين لمحة سريعة وكاملة عن نشاط المنظمة.[1]

- **من أهم خصائصها:**

– أن يكون له إسم وطريقة حساب و مصدر معلومات محدد

– أن يكون قابلا للقياس وسهل القراءة لغير المتخصصين ومعبرا عن وضعية معينة

[1] بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الاداء –دراسة حالة المديرية الفرعية الجبائية في ظل مؤشرات الآداء– 2011 – 2015 ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارية، العدد17، 2017 ، ص 150.

-أن يكون متناسقا مع مؤشرات اخرى أي متكامل معها.

- أن يكون أداة للرقابة بحيث بعرض أسباب ونتائج الظاهرة الموضوعية.

- أن يكون وسيلة للتنبؤ بمستقبل أداء المنظمة انطلاق من النتائج المتحصل عليها.

- أن يرتبط حسابه بفترة زمنية معنية (شهريا، فصليا، سنويا).[1]

* **تعريف مؤشرات التسيير الجبائي:** هي عبارة عن مؤشرات التسيير المطبقة بالمصالح الجبائية في إطار عقود النجاعة وتستخدم في تقييم أداء مجمل الانشطة الجبائية وتطبق على مستوى المفتشية، قباضات الضرائب وفرق الرقابة حيث يتم تجميعها على المستوى الولائي (المديرية الولائية للضرائب)، ثم عل المستوى الجهوي والمستوى المركزي.[2]

قد بدأ المشرع في تطبيق هذه المؤشرات انطلاقا من السداسي الثاني من سنة 2003 بموجب التعليمة العامة رقم2 لوزارة المالية بتاريخ 26 أفريل 2003 ،في إطار برنامج يهدف إلى تحسين نظام التسيير و القيادة في المصالح الضريبة و ذلك من خلال الانتقال من نظام التسيير الجبائي التقليدي إلى نظام الجبائي المخطط بالأهداف.

وبصفة عامة تنقسم مؤشرات التسيير حسب الأنشطة الضريبية الممارسة إلى:

- مؤشرات خاصة بتسيير الوعاء وتتضمن 25 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالتحصيل وتضمن 14 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالرقابة الجبائية وتتضمن20 مؤشرا.
- مؤشرات خاصة بالموارد البشرية والمتعلقة بالأفراد والتكوين وتتضمن20مؤشرا.
- مؤشرات متعلقة بالمنازعات الجبائية حيث تتضمن 26 مؤشرا.[3]

[1] سمان علي، مرجع سابق، ص ص 97-98.

[2] بن عثمان عائشة، مرجع سابق، ص 151.

[3] حيرش يوسف اسلام، غالم زكرياء، مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي، في ظل عصرنة الإدارة الجبائية-دراسة حالة مركز الضرائب- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر،2022- 2023 ، ص38.

المطلب الثاني: عرض مؤشرات التسيير الجبائي للرقابة الجبائية

يتمحور موضوع الرقابة الجبائية حول صدق وصحة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة يهدف الحفاظ على موارد الدولة من جهة والحد من التهرب الضريبي من جهة أخرى وقد خصها المشرع الجبائي لمجموعة من المؤشرات تمحورت حول 5 أقسام يمكن التفصيل فيها كما يلي:

أولا: مؤشرات تحليل برامج الرقابة الجبائية: تتمثل في 6 مؤشرات كما يلي:

* **مؤشر C1 إعداد البرامج:** يعبر هذا المؤشر عن عدد العمليات المبرمجة والتي تم إلغاؤها أو تأجيل التحقيق فيها إلى إجمالي العمليات المبرمجة، حيث يهدف هذا المؤشر إلى قياس معدل تغطية الإدارة الجبائية لمختلف الملفات والتصريحات المقدمة لها من طرف المكلفين، فكلما يؤول هذا المؤشر إلى الصفر دل على أن معدل تغطية الإدارة الجبائية كان الكاملا، إذ أن عملية إعداد البرامج من أهم العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية باعتبارها ترتبط بشكل مباشر بالحصيلة الضريبية، أي البرمجة الجيدة للملفات التي تكون محل شبهة لتهرب الضريبي تترتب عليها حقوق ضريبية تستوجب التحصيل، تعد الإدارة الالكترونية احدى أهم الحلول والتوجيهات التي يسعى المشرع الجبائي إلى إنتهاجها باعتبارها تعني إستخدام تكنولوجيا المعلومات من أجل الحصول على أكبر قدر من البيانات وبأقل وقت وجهد لتحسين الأداء الضريبي.[1]

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$c1 = \frac{\text{إلغاء+تأجيل العمليات المبرمجة}}{\text{العدد الإجمالي للعمليات المبرمجة}} \times 100$$

* **مؤشر C2 التحقيق في الملفات:** يقيس هذا المؤشر مدى تغطية أجهزة الرقابة للملفات المحقق فيها إلى اجمالي الملفات الموجودة على مستوى مديرية الضرائب والخاضعة للنظام الحقيقي، بعرض تقديم صورة حقيقية عن امكانية وقدرات هذا الجهاز للتصدي لكل الملفات التي قد تقدم تصريحات خاطئة أو أي محاولات لتهرب، وتتركز عملية التحقيق على عنصرين، أولهما العنصر البشري المؤهل والوسائل والبرامج المتاحة والمستخدمة في عملية التحقيق،حيث سعت مديرية العامة للضرائب بوضع نظام معلوماتي جبائي والذي أنطلق رسميا في 4 أفريل 2017 على أن يعمم على كل الهياكل الضريبية سنة 2020 و في ظل هذا يمكن الوصول إلى أفضل المستويات الأداء الضريبي و حسن التسيير.

[1] بودالي محمد، يوشنب موسى، رقمنة الادارة كأسلوب لتحسين الخدمة العمومية في الجزائر– الإدارة الجبائية نموذجا– مجلة دراسات جبائية، المجلد 05، العدد 02، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2016، ص257.

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية [1]:

$$c2 = \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد الملفات التابعة كنظام الحقيقي}} \times 100$$

* **مؤشر C3 التحقيق في المعاملات العقارية:** يوضح هذا المؤشر عدد المؤشرات العقارية المحقق فيها إلى اجمالي المعاملات العقارية المسجلة، حيث يقيس حجم المعاملات العقارية المسجلة ومدى قدرة أجهزة الرقابة الجبائية على التعامل معها والتحقيق فيها ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C3 = \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقيق فيها}}{\text{عدد المعاملات العقارية المسجلة}} \times 100$$

* **مؤشر C4 إعادة تقدير المعاملات العقارية:** يتمثل هذا المؤشر في عدد المعاملات العقارية المعاد تقويمها إلى اجمالي المعاملات التي تم التحقق فيها ، بهدف هذا المؤشر و إبراز حجم التجاوزات التي وقفت عليها المصالح الرقابية وتمت إعادة تقويمها.

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C4 = \frac{\text{عدد المعاملات المقاربة المعاد تقويمها}}{\text{عدد المعاملات العقارية التي تم التحقق فيها}} \times 100$$

* **مؤشر C5 التحقيق في مداخيل الايجارات:** يبين هذا المؤشر عدد عقود الإيجار التي تم التحقق فيها إلغى عدد العقود المسجلة حيث يقوم هذا المؤشر بإعطاء صورة عن مقدرة الإدارة الضريبية في تتبع هاته العقود وعن مدى تغطيتها والتحقق فيها.

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

[1] لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبة – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 2، العدد2، جيجل، الجزائر، 2018، ص 53.

$$C5 = \frac{\text{عدد عقود الايجار التي تم التحقق فيها}}{\text{عدد العقود المسجلة}} \times 100$$

* **مؤشر C6 اعادة تقدير مداخيل الايجار:** يبرز هذا المؤشر بدوره كفاءة المصالح المكلفة بالرقابة الجبائية في إعادة تقويم هاته العقود.

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C6 = \frac{\text{عدد عقود الايجازات المعاد تقويمها}}{\text{عدد عقود الايجازات التي تم التحقق فيها}} \times 100$$

كما يمكن القول على العموم أن هذه المؤشرات تعطى فكرة عن مدى كثافة عمليات الرقابة الجبائية معدل التغطية وبالتالي فإنه كلما أعطت المؤشرات قيم منخفضة دل على ضعف الاجهزة المكلفة بإعداد الملفات وبرمجتها لعملية الرقابة مما يتطلب إتخاذ إجراءات مناسبة من أجل رفع أداء هاته الأجهزة، أما في حالة تحقيق معدلات مرتفعة فالعكس.[1] أي أنه يعبر عن معدل تغطية الإدارة الجبائية لمختلف التصريحات، والتأكد من صحتها و هذا ما يخفض من حالات التهرب الضريبي ويحقق نوع من الامتثال الضريبي للمكلفين.

ثانيا: مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية:

* **مؤشرC7 حالة تنفيذ برنامج الرقابة الجبائية:** يعبر هذا المؤشر على قدرة جهاز الرقابة الجبائية على تغطية كل عمليات المبرمجة، أي أنه كلما قل هذا المؤشر عن نسبة 100 % كلما أعطى صورة سلبية عن حالة تنفيذ البرنامج مما زيد أفضلية نسبة التهرب أو تأخر اكتشاف حالة الغش الضريبي، مما شجع المتهربين على تكرارها.

ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C7 = \frac{\text{عدد العمليات التي لم يتم الانتهاء منها}(12-31)}{\text{عدد العمليات المبرمجة}} \times 100$$

* **مؤشر C8 نسبة ما تبقى من برامج الرقابة الجبائية:** هو امتداد لمؤشر C7،إذ أن هذا المؤشر يعكس نسبة الفرص الضائعة للعمليات التي لم ينجز ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$c8 = \frac{\text{عدد العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها بعد}(\text{لم تنجز})}{\text{العدد العمليات المبرمجة}} \times 100$$

[1] بن عثمان عائشة، مرجع سابق، ص 151.

* **مؤشر C9 عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد:** يقيس هذا المؤشر الطاقة الإستعابية لكل محقق ومدى قدرته على إستكمال جميع الملفات خلال فترة التحقيق، ويعطى هذا المؤشر نتائج المثالية إذا لم يقرن بمدى أهلية وتكون أعوان المراقبين وتعبر عنه بالعلاقة التالية:[1]

$$C9 = \frac{\text{عدد الملفات التي تم التحقق فيها}}{\text{عدد الأعوان المحققين}}.$$

* **مؤشر C10 اتمام البرنامج السنوي للرقابة الجبائية:** يوضح هذا المؤشر قدرة وفعالية جهاز الرقابة الجبائية على إنجاز البرامج المسطرة ويعبر عن العمليات غير المنتهية إلى غاية الثلاثي الأول من السنة الموالية ويعبر عن هذا المؤشر بالعلاقة التالية:

$$C10 = \frac{\text{عدد المعطيات غير المنتهية في 12/31من سنة ن+1}}{\text{العدد الاجمالي للعمليات المبرمجة في السنة ن+1}} \times 100$$

* **مؤشر C11 عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون:** يوضح هذا المؤشر عدد المعاملات العقارية المحققة فيها من طرف كل محقق شأنه شأن مؤشرC9.

ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$c11 = \frac{\text{عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها}}{\text{العدد الاجمالي للأعوان المراقبين}}.$$

إذ أنه كلما كان عدد الملفات المدقق فيها من طرف كل عون مدقق معقول ومنطقي بالإضافة إلى المستوى الفني والتقني للأعوان والإمكانيات المتاحة كلما أدى إلى نتائج أفضل الاكتشاف جميع الانحرافات والتصدي لجميع حالات الغش والتهرب الضريبي.

ثالثا: المؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية:

[1] بن عثمان عائشة،" أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي-دراسة حالة الجزائر 2005-أطروحة دكتوراء، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2018 -2019، ص 95.

* **مؤشر C12 النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة** : يوضح هذا المؤشر مدى إكتشاف حجم عمليات التهرب الواقعة وكفاءة المحققين ، حيث كلما كان المبلغ كبير دل على الحجم الكثير للتجاوزات المكتشفة خلال السنة ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$c12 = \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة(المردودية)}}{\text{عدد العمليات المنجزة}}.$$

* **مؤشر C13 النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد:** يعتبر هذا المؤشر كمقياس لكفاءة المراقبين من جهة وتعتبر نتائجه داعمة لمؤشر C12 في توضيح حجم التهرب الواقع خلال السنة محل التحقيق[1].

ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$c13 = \frac{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المسترجعة}}{\text{عدد المحققين}}.$$

* **مؤشر C14 النتيجة المتوسطة للعقد الواحد:** يعبر هذا المؤشر مدى إكتشاف حجم التهرب الضريبي وكفاءة الجهاز الرقابي، ونتائجه في تقييم المجهودات المصالح الجبائية، فالنتائج الجيدة هي انعكاس لتحضير الجيد لمختلف مراحل عملية الرقابة من أجل ضمان السير الحسن لعملية الرقابة والتي توضع مستوى أداء الرقابة الجبائية وكفاءة المراقبين في اداء وظائفهم وقدرات الموارد البشرية باعتبارها محور العمل الرقابي،[2]

ويعبر عنه العلاقة التالية:

$$C14 = \frac{\text{المبلغ المسترجع}}{\text{عدد العقود التي تم تسويتها}}.$$

رابعا : مؤشرات البحث عن المعلومات الجبائية واستغلالها:

[1] لواج عبد الرحيم، مرجع سابق، ص 53.

[2] وداد بوقلع، حراق مصباح، تعزيز جالإصلاح الضريبي في الجزائر من خلال إصلاح عصرنة الإدارة الضريبة، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 05، العدد3، الجزائر،2021، ص 154

* **مؤشر C15 معدل استغلال كشوف المقارنات** : يوضح هذا المؤشر مدى إستغلال جهاز الرقابة الجبائية لمختلف كشوف المقارنة ومقارنتها، بإجمالي الكشوف التي يمتلكها كلما كان معدل استغلال الكشوف كبير دل على وجود مصداقية نتائج التحقيق والقدرة على كبح أشكال التهرب.

ويعبر عنه بالعلاقة:[1]

$$c15 = \frac{\text{كشوف المقارنة المستغلة}}{\text{العدد الاجمالي لكشوف المقارنة}} \times 100$$

* **مؤشر C16 و C17 متابعة المستفيدين من الامتيازات الجبائية.(ANDI)**

يبرز هذين المؤشرين معدل كفاءة الجهاز الرقابي في برمجة ومعالجة ملفات المستفيدين من الامتيازات الجبائية ومتابعتها، ويوضح إقبال المكلفين على الإستفادة من عروض الإدارة الجبائية ومدى إلتزامهم بواجباتهم المحاسبة والجبائية والإجراءات المفروضة عليهم.

ويعبر عنهما بالعلاقة التالية:[2]

$$C16 = \frac{\text{عدد الملفات الخاضعة للرقابة}}{\text{عدد العمليات المنجزة}} \times 100 \quad / C17 = \frac{\text{عدد الملفات التي تمت تسويتها}}{\text{عدد المكلفين المعين}} \times 100$$

- **مؤشرC18 معدل استغلال كشوف الزبائن:** يعبر هذا المؤشر عن مدى استغلال مصالح الرقابة لمختلف المعلومات الواردة لها والمتعلقة بالزبائن، إذ يعطى انطباع على قدرة المصالح للتتبع كل المعلومات التي من نشأتها إعطاء صورة عن شفافية ومصداقية النتائج المتوصل إليها.

ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$C18 = \frac{\text{قوائم الزبائن المستغلة}}{\text{قوائم الزبائن المستلمة}} \times 100$$

خامسا:مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية:

* **مؤشرC19 مستوى التخفيضات عقب منازعات التحقيقات في عين المكان** : ينبغي ألا يختلف هذا المؤشر عن

[1] بن عثمان عائشة، اثر الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الأداء،" مرجع سابق،ص152.

[2] خلادي راضية، مرجع سابق، ص 145.

الصفر وفي حالة تحقيق له أي نسبة يدل على وقوع اخطاء ويجب تصحيحها ،ويعبر أيضا عن سلوكيات التي قد يلجئ إليها المكلفون بالضريبة لاعتقادهم أن الإدارة الجبائية تسعى إلى أخد أموالهم .مما يجعلهم يتهربوا من دفع التزاماتهم.

ويعبر عنه بالعلاقة التالية:

$$C19 = \frac{\text{مبلغ التخفيضات المتراكمة}}{\text{المبلغ المثبت بالنسبة للفترة التي تم فيه التحقيق}(\text{ن}-3)} \times 100$$

- **مؤشرC20**[1] **مستوى التحصيلات عقب المنازعات**: يعكس هذا المؤشر مدى كفاءة وفعالية مصالح التحصيل لتتبعها لعمليات التحقيق وللغرامات والديون الجبائية بتحصيلها، ضعف هذا المؤشر يدل على تأدية الجيدة لمهام المصالح.

ويعبر عنها بالعلاقة التالية:[2]

$$C20 = \frac{\text{مبلغ التحصيل المتراكم}}{\text{مبلغ الحقوق و الغرامات المستدعاة}(\text{ن}-3)} \times 100$$

يلاحظ من مؤشرات التقييم النوعي لمنازعات الرقابة الجبائية بأنها قائمة على أساس نتائج المنازعات الحاصلة بين ادارة الضرائب والمكلفين، ومن أجل تحسين مستويات الأداء الضريبي ظهر مصطلح الحوكمة الضريبية (عرض القوانين والانظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين) من شأنه أن يؤدي لزيادة قدرتهم على معرفة مقدار الضريبية المفروضة على دخولهم.

المطلب الثالث: دور مؤشرات التسيير في تحسين فعالية الرقابة الجبائية

يتمثل دور مؤشرات التسيير في تحسين فعالية الرقابة الجبائية فيمايلي:

إن مؤشرات التسيير المستخدمة من قبل إدارة الضرائب لها أهمية كبيرة في دعم عملية التحصيل وتسهيل سيرورة عمل الرقابة الجبائية وذلك من خلال:

*تعمل على تسيير الاداء الضريبي من خلال احترام وتنفيذ وظائف التسيير المتمثلة في التخطيط والتنظيم والرقابة، وذلك بالتخطيط لكيفية تنفيذ المهام الموكلة لإدارة الضرائب وتحديد الاساليب والطرق المناسبة لتنفيذها ومراقبة ما ينتج عن هذا التنفيذ، وبالتالي القيام بعملة التقويم وقياس الأداء الضريبي عن طريق المؤشرات الخاصة بالتسيير

[1] بن عثمان عائشة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي، مرجع سابق، ص 97.

[2] شيشي محمد، حساني عبد القادر، تحليل عملية التحصيل الضريبي المترتب عن عملية الرقابة الجبائية وفق مؤشرات الأداء – دراسة حالة مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة–، مذكرة ماستر مهني، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018-2019، ص 56.

و بشكل ضروري ومستمر يؤدي إلى الى دعم وزيادة حجم الاجراءات الضريبية والامتثال الضريبي وكسب رضا المكلفين بالضريبة.[1]

* تقوم مؤشرات التسيير التي تسعى من خلالها الإدارة الجبائية إلى زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية، كما تعتبر من أهم مكونات لوحة القيادة للإدارة الجبائية باعتبارها المقياس الجوهري الذي على أساسه يمكن التحكم في اداء وتسير الادارة الجبائية في شقها المتعلق بالرقابة الجبائية.

* تساهم مؤشرات التسيير الجبائي في تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لنظام الرقابة الجبائي وتعطي صورة تحليلية لفعالية الرقابة الجبائية.

* تعمل مؤشرات التسيير الجبائي في تحسين الأداء الجبائي للإدارة الضريبية والحد من التهرب الضريبي.[2]

* تتيح هذه المؤشرات تقييم أداء كل إطار وفقا للنشاطات التي تم الاتفاق عليها بما يكفل عمومية مثلى ويعزز موارد الدولة في ظل مسعى الحكومة الرشيد وبلوغ الأهداف المنشودة التي من شأنها أن تعطى مستقبلا نفقات التسيير.[3]

[1] بن تركي قمر الزمان، كنداوي فاطمة، أثر مؤشرات التسيير المستخدمة على مردودية الإدارة الجبائية –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ادرار لفترة 2014 – 2018 –، مذكرة ماستر، جامعة احمد دراية، أدرار، الجزائر، 2019–2020، ص12.

[2] خلادي راضية، مرجع سابق، ص 154.

[3] http://www.mt.gov.dz 24-02-2024 19:07

خلاصة الفصل:

وضع النظام الضريبي مجموعة من الطرق من أجل متابعة مختلف التصريحات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة، هذا الأخير الذي يسعى إلى تجنب وتخفيف من حدة العبء الضريبي بشتى الوسائل والطرق ،لذلك تسعى الإدارة الجبائية لتجنب أي إنحرافات عن طريق الرقابة الجبائية الدائمة عليه والتي اتخذت عدة أشكال تتمثل في الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق كأول مرحلة من مراحل عملية الرقابة لتتدرج وتتخذ أشكال أخرى بحسب طبيعة الملفات والتصريحات المدروسة التحقيق المحاسبي التحقيق المصوب، التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ،ولكي يكون الأداء الضريبي للإدارة الجبائية أكثر نجاعة، عمل المشرع الجبائي على وضع مجموعة من المؤشرات القياس الأداء الضريبي والتي من شأنها إعطاء صورة توضيحية حول مدى مرونة الجهاز الضريبي للتماشي مع مختلف المشاكل التي قد تعترضه، وكذا مدى كفاءة المورد البشري المستخدم في العمل الرقابي من أجل الوقوف على مختلف نقاط القوة والضعف وإعادة تقويمها.

الفصل الثاني:

السلوك الجبائي للمكلفين

بالضريبة وطرق ضبطه

تمهيد:

تنشا العلاقة الضريبية بين طرفين المكلف بها والاخر الادارة الضريبية، اذ أن الأول دائما مطالب ومدين وملتزم أما الثاني فهو الذي يطلب ويفحص ويراقب، وبإعتبار أن الرقابة الجبائية آلية جد استراتيجية و الأكثر تخصيصا بالنسبة للادارة الضريبية ،إذ يعد تطبيقها أساسيا بغية محاربة ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي ويتم تطبيقها على الأشخاص بنوعيهما الطبيعي والمعنوي وهم يكتسبان صفة المكلفين، ومن هذا المنطلق يعتبر سلوك المكلفين بالضريبة الأساس الذي تبنى عليه هذه العلاقة ،وبالتالي فأي انحراف في هذا السلوك يؤدي للاخلال بها وعدم بلوغ أهداف الإدارة الجبائية مما يدفع هذه الأخيرة إلى فرض عقوبات لردع سلوكهم وضبطه.

وعليه يتم تقسيم هذا الفصل الى 3 مباحث:

- **المبحث الأول: ماهية المكلفين بالضريبة.**
- **المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة.**
- **المبحث الثالث: ضبط السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة.**

المبحث الأول: ماهية المكلفين بالضريبة

باعتبار أن المكلف بالضريبة مهم في الإدارة الجبائية، وبالتالي يؤثر سلوكه على فعالية الرقابة الجبائية لذلك وجب التطرق لمفهوم المكلفين بالضريبة كمطلب أول ثم التعرف على حقوق المكلفين بالضريبة وضماناتهم، وأخيرا في المطلب الثالث التزاماتهم التي أوجبها المشرع.

المطلب الأول: مفهوم المكلف بالضريبة

إن لفظ المكلف بالضريبة لا يستند إلى تعريف محدد ولكن من السهولة أن يفهم مدلوله بمجرد ذكره في المجال الجبائي ومن ضمن تعاريفه ما يلي:

التعريف الأول: يعرف المكلف بالضريبة على أنه كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها.[1]

التعريف الثاني: المكلف بالضريبة هو كل شخص ملزم بدفع المساهمات الضريبية من ضرائب ورسوم والتي يكون تحصيلها مصرح به وفقا للقانون،[2] وبالتالي مهما تنوع المكلفون بالضريبة فإنهم يتفرعون حسب طبيعتهم ووضعهم الاجتماعي أو المهني معتمدين في هذا النوع على عدة معايير فقد يعتمد على رقم الأعمال أو الدخول أو الضريبة المدفوعة بواسطتهم.[3]

التعريف الثالث: المكلف بالضريبة هو كل شخص يقوم بتزويد سلع وخدمات خاضعة للضريبة بصورة مستقلة ومنتظمة أثناء ممارسة نشاطه الاقتصادي في أي مكان وأي كان الغرض من هذا النشاط ومهما كانت محصلته ويدخل في نطاق الضريبة،التجار ومقدمو الخدمات قطاع الزراعة والتعدين والانشطة المهنية وأي شخص مارس هذه الأنشطة بشكل موسمي يعتبر أيضا خاضعا للضريبة.[4]

---

[1] حسام الدين وآخرون، الغرامات والجزاءات والعقوبات في قانوني ضريبة الدخل والمبيعات الأردني قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي، دار الخليج للنشر والتوزيع، الشارقة ،الامارات العربية المتحدة، 2022، ص4.

[2] شيطة هايب، محمد حسن، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المتكلف، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، ناجليب، فلسطين، 2006، ص34.

[3] بلهوشات حمزة، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الاجراءات الجبائية،مذكرة ماجستير،جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2016-2017، ص8.

[4] الأحول ايمان، أثر العلاقة ما بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب على مردودية الضرائب، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم 2020-2021، ص16.

التعريف الرابع: المكلف بالضريبة هو ذلك الشخص الذي يكون عليه واجب الالتزام بدفع الضريبة نتيجة نشاط محدد أو نتيجة ارباح أو الفوائد التي يحصل عليها من رؤوس أمواله، غير أنه يجب التأكيد على أن المكلف بالضريبة يتحدد بالقانون والضريبة أيضا تتحدد بموجبه والتي يلتزم بدفعها هذا الأخير.[1]

مما سبق فإن مفهوم المكلف بالضريبة هو كل شخص سواء طبيعيا أو معنويا ممثلا في مؤسسة أو شركة ملزم بدفع المساهمات الضريبية من ضرائب ورسوم والتي يكون تحصيلها مصرح وفق لنماذج محددة مسبقا من قبل الادارة تتمثل في التصريحات.

المطلب الثاني: حقوق المكلف الخاضع للضريبة.

وضع المشرع الجبائي الجزائري مجموعة من الحقوق والضمانات التي تسمح بحماية المكلف بالضريبة من تسلط أعوان الادارة الجبائية والتعسف في تطبيق القوانين والاجراءات نظرا لما يخوله لهم المشرع من حقوق في إطار أداء وظيفتهم.

أولا:الاعلام المسبق وأجال التحضير: إن أعوان الادارة الجبائية لا يستطيعون اجراء أي مراقبة جبائية دون إرسال إشعار بالمراقبة في المقابل الإشعار بالإستلام من المكلف مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف الخاضع للرقابة من أجل اعلامه، وهذا الأخير له آجال 10أيام لتحضير في حال التحقيق المصوب للمحاسبة، وآجال 15 يوما في حال المراقبة المعمقة كحد أدنى، وعلى كل حال يمكن للمكلف أن يطلب تمديد الأجل وهذا لا يمنع المحققين من القيام بشكل مفاجئ بمراقبة في عين المكان تخص معاينة العناصر المادية للاستغلال ووجود الوثائق المحاسبة لدى المكلف.[2]

ثانيا:الاستعانة بمستشار أو وكيل: تحت طائلة بطلان الإجراءات يستطيع المكلف أن يستعين بوكيل يختاره بمحض إرادته قصد متابعة سير عملية الرقابة الجبائية (محامي، محاسب، مستشار جبائي).[3] لكن حضوره ليس ضروريا أثناء الرقابة الجبائية المفاجئة لمعاينة العناصر المادية التي تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم تأجيلها.

ثالثا:عدم إمكانية إعادة الرقابة: إذا إنتهى التحقيق المحاسبي المتعلق بفترة معينة لمجموعة من الضرائب والرسوم ماعدا الحالات التي إستعمل فيها المكلف طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء المراقبة فان الإدارة تستطيع القيام بعملية جديدة في نفس الدفاتر المحاسبة وبالخصوص نفس الضرائب والرسوم المتعلقة بنفس فترة المدقق فيها.

---

[1] بلعوجة حسيبة، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، مذكرة دكتوراء، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016-2017، ص188.

[2] باجي هناء، لموشي مريم، دور الرقابة الجبائية في تحقيق الامتثال الضريبي -(دراسة مقارنة لما قبل وبعد قانون المالية 2016-2017)، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019-2020، ص12.

[3] المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2002.

رابعا:تحديد مدة التدقيق(الرقابة): لا يمكن أن تستغرق مدة الرقابة في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبة آجال محدودة وهذا طبق لرقم الاعمال المحقق سنويا مع طبيعة نشاط المؤسسة.

مؤسسات تأدية الخدمة حددت المدة 4 أشهر لرقم الأعمال سنويا لا يتعدى 100000دج، وستة أشهر لرقم الأعمال سنوي أكثر من 1000000 دج، وأقل 5000000 المؤسسات الأخرى حددتها المدة 4 أشهر لرقم أعمال سنويا لا يتعدى 2000000دج، وستة أشهر لرقم أعمال سنوي أكثر من 2000000 وأقل من 1000000 دج . أما في الحالات الأخرى لا تتعدى المدة سنة واحدة إبتداءا من تاريخ التدخل الأول للمدققين باستثناء لما سبق ذكره في حالات إستعمال طرق تدليسية مثبتة قانونيا.[1]

خامسا:السر المهني: تعتبر الإدارة الجبائية مستأمنة بالسر المهني، فيمنع على أعوانه تحت طائلة المسؤولية التأديبية الجبائية افشاء المعلومات الجبائية أو المالية للمكلف بالضريبية، أما الفكرة الأهم هي ان الاجراء الذي تخاطب به الإدارة الجبائية المكلف دون مراعاة السرية يمكن أن يلحقه جزاء البطلان، ومن صور إلتزام السرية في مراسلة المكلف بظرف مغلوق.[2]

سادسا: التبليغ بإعادة التقويم: يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق وذلك في حالة غياب التقويمات، أي في حالة رفض المحاسبة، يسمح بالإطلاع على نتائج التحقيق وأن يرسل وصل الإستلام ويكون مفصلا ومبررا بكيفية من شأنها أن تسمح بإعادة تشكيل قواعد فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد.[3]

سابعا:حق الرد والطعن: يحق للمكلف الرد على إعادة التقييم وطلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجل اقصاء 40 يوم ، وفي حالة عدم الرد يعتبر القبول ضمنيا وتصبح الضريبة نهائية ويحق له أيضا الطعن والتي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي.[4]

---

[1] قلاب لياس، مرجع سابق، ص39.

[2] مستناري عادل، حقوق المكلف بالضريبة في اجراءات الرقابة الجبائية، مجلد المفكر، العدد 4، ص278.

[3] Https://www.mfdgi.gov.dz op Cit 28/02/2024 14:56

[4] مجادى إسماعيل، دور الرقابة في الحد من التهريب الضريبي (دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية المسيلة)، شهادة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2020-2021، ص ص30-31- بتصرف-.

المطلب الثالث: التزامات المكلف بالضريبة

لكي يستفيد المكلف من حقوقه أوجب عليه المشرع الإلتزام بمجموعة من الإلتزامات وعدم الإخلال بها:

أولا: الإلتزامات المحاسبية للمكلف: إن المكلف بالضريبة الخاضع لنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة وصحيحة ومقدمة ومؤسسة حسب الطرق التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى ذلك فقد ألزم القانون التجاري بمسك السجلات التالية: سجل اليومية العام وسجل الجرد.

حيث يجب على سجل اليومية العام وسجل الجرد أن يمسك دون كشط او شطب ولا حشو في الهوامش ويجب عليه المراجعة من قبل قاضي القسم التجاري للمحكمة وعلى المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية المتعلقة بالمشتريات، المبيعات، الصندوق، كشوفات البنك والعمليات المختلفة لمدة 10 سنوات.[1]

ثانيا:الالتزامات الجبائية للمكلف:

* **التصريح بالوجود:** يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الاجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم خلال 30 يوما الأولى لبداية النشاط تصريحا بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع له إقليميا يحدد فيه إسم ولقب وعنوان المكلف والمعلومات الضرورية لطبيعة نشاطه والمقر الرئيسي للمحل.

* **التصريح الشهري:** بالنسبة للضرائب والرسوم إلزام المكلفين بكتابة تصريحا شهريا فصليا صنف (G50) أو(G50A) بمجمل الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو اقتطاع من المصدر قباضة الضرائب التي يتبعونها قبل اليوم 20 الموالية للشهر. أما التصريح الشهري لرقم الاعمال يجب عليهم التصريح برقم الأعمال خلال كل شهر أو تلاثي حيث يتم تقديم هذا التصريح إلى قباضة الضرائب ليتم من خلالها تحصيل دين الضريبة.[2]

* **التصريح السنوي بالأرباح والنتيجة:** ألزام المشرع الجزائري المكلفين بالضريبة إكتتاب التصريح الاجمالي بالأرباح والنتائج سلسلة (G01) قبل 30 أفريل من كل سنة ويحتوي على:[3] العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

- قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي.
- قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة.

[1] باجي هناء، مرجع سابق، ص14.

[2] بن تومي عادل، وهاب مباركة، مرجع سابق، ص ص 15-16.

[3] مجادي اسماعيل، مرجع سابق، ص26.

• وثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط ومختلف الأعباء والتكاليف.

* **التصريح بالتوقف عن النشاط:** أوضح المشرع الجبائي للمكلفين بالضريبة في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط الخاضع للنظام الضريبي المفروض على الربح الحقيقي كيفية اكتتاب التصريح الخاص بالتوقف عن النشاط والذي يجب أن يكون في آجال 10 أيام إبتداءا من تاريخ التنازل أو التوقف، وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة يجب اكتتاب التصريح الإجمالي والتصريح الخاص من ذوي حقوق المتوفي وذلك لتحصيل حقوق الضريبة الواجبة في حالة فقدان المكلف لصفة الخاضع للضريبة والمتمثلة في مداخيله العامة والخاصة.[1]

***التصريح الجبائي الالكتروني:** يشمل كل من التصريح الشهري والسنوي، إذ يعرف بأنه تطبيق تضعه الإدارة الجبائية تحت تصرف مكلفيها لتحميل ملفاتهم وتعبئتها قصد معرفة ملفاتهم داخل الادارة الجبائية.[2] فهو نظام يعبر عن عصرنة الادارة الضريبية لتقديمه لخدمات أفضل لتفعيل التصريح والدفع الإلكترونيين بمجموعة من الالتزامات التي تقع على كل من الادارة والمكلف بالضريبة، بالإضافة إلى اجراءات الانخراط في نظام المعلومات كجبايتك وإستعماله والمصادقة على التصريح الإلكتروني، وتكمن أهميته في أنه يحقق هدف صفر ورقة ،وبالتالي توفير الأموال والفضاءات والمساحات التخزين وكذلك توفر الوقت والجهد للمكلف لأداء التصريح على مستوى مصالح الضرائب وتقلل من حملات الإحصاء والدورية التي يقوم بها أعوان الادارة الجبائية وتساهم بإحصاء المكلفين باقل تكاليف وتتوفر /24/ 24 ساعة أما من الناحية القانونية فهو يسهل إثبات الإستلام القانوني والفعلي للتصريحات الجبائية الالكترونية بطريقة آلية تفاديا للمنازعات وعقوبات التأخير ،ويسمح بضمان شفافية أكثر ومكافحة أمثل للرشوة والفساد وتخفيف العبئ على أعوان الرقابة.[3]

ثالثا:الالتزامات المتعلقة بالدفع: (التسديد).

* **الضريبة المؤقتة:** المكلفين الذين يتبعون مراكز الضرائب (CDI)، تابعين للنظام الحقيقي فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الارباح الصناعية والتجارية، فهم يخضعون إلى رسم موقت بمعدل نسبي يقدر ب 10% على المداخيل الصافية الأكثر من 60.000دج، المحققة من طرفهم ويشكل هذا الرسم رصيد ضريبي يقتطع من فرض الضريبة النهائية.

[1] عيسى محمد، ربحى ابراهيم، دور التدقيق القانون في الحد من الغش الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2017-2018، ص27 - بتصرف-

[2] سمان علي، مرجع سابق، ص42.

[3] قسابسية عيسى، التصريح الجبائي الالكتروني وأهميته في إجراء فرض الضريبة، مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية، المجلد08، العدد02، 2023، ص631.

* **الضريبة على الدخل الإجمالي**: ويتم ذلك عن طريق دفع تسبيقين إلى قابض الضرائب خلال الفترة من (20فيفري-20 مارس، ومن20 ماي إلى 20جوان) من السنة التي تلي السنة التي حقق خلالها الارباح أو المداخيل التي يبنى عليها حساب الضريبة، ويساوي مبلغ كل تسبيق 30% من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة، أما فيما يخص مبلغ التصفية فيتم دفعه في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي للشهر الذي يدرج فيه الجدول للتحصيل وفي حالة وفاة المستخدم يجب التسديد خلال 15 يوما الأولى من الشهر الموالي لتاريخ الوفاة. [1]

* **الضريبة على ارباح الشركات**: يجب الدفع بصفة تلقائية إلى قابض الضرائب ثلاثة تسبيقات على الحساب يعادل كل منها 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة بالربح المحقق خلال الفترة الاخيرة لفرض الضريبة وتسدد هذه التسبيقات عن طريق تصريح سلسلة (G50) في 3 تسبيقات، غير أنه إذا تعلق الأمر بفترة تقل عن سنة أو تفوقها تحسب التسبيقات على أساس الارباح المقدرة بالتناسب مع فترة مدتها 12 شهرا.[2]

وبالنسبة للمؤسسات حديثة الإنشاء تتساوي كل تسبيقه 30% من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5% من رأسمال الاجتماعي المسخر.

* **نظام الضريبة الجزافية الوحيدة**: يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الاشخاص الطبيعيون أو المعنويون والشركات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنته غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 30000000دج، وكذلك المستثمرون الذين يمارسون انشطتهم والمؤهلون للإستفادة من الصندوق الوطني (لدعم تشغيل الشباب أو لدعم القرض المصغر أو للتأمين على البطالة)، يصرح في سلسلة (G50) ويحدد معدل الجزافة الوحيدة ب 50%بالنسبة لأنشطة الانتاج وبيع االسلع و12%بالنسبة للأنشطة الاخرى.

* **عند إيداع التصريح التقديري**: يدفع اجمالي الضريبة الجزافية الوحيدة الموافقة لرقم الأعمال التقديري المصرح به، يمكن للمكلف اللجوء للدفع الجزئي في حالة ايداع التصريح التقديري تسديد 50% من مبلغ الضريبة الجزافية الوحيدة، أما 50%الباقي فيتم تسديدها على دفعتين متساويتين من 01 إلى 15 سبتمبر ومن01 إلى 15 ديسمبر.[3]

[1] فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-أطروحة دكتوراء، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017-2018، ص 93.

[2] المادة 356-03 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2017.

[3] فتحة أميرة، مرجع سابق، ص 94 -بتصرف-

المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة.

أي تغير في سلوك المكلفين بالضريبة من شأنه أن يؤثر على أهداف الادارة الجبائية وبالتالي سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تحديد أنواع السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة، وكذا ذكر كل من أبرز العوامل المؤثرة على سلوكهم ونماذج هذا السلوك.

المطلب الأول: السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة

من خلال الدراسات الاقتصادية والسيكولوجية لسلوك المكلفين العوامل اتجاه الإدارة الجبائية ثم استخلاص نوعين من السلوكات والمتمثلة في:

أولا :الإنضباط الجبائي:

*** تعريف الإنضباط الجبائي:**

عرف الإنضباط الجبائي حسب مصلحة الايرادات الداخلية في وزارة الخزانة الأمريكية IRS (Internal Revenue Service) بأنه قيام المكلف بأداء جميع التزاماته الجبائية اتجاه الخزينة العامة في الوقت المناسب وبالتناسب مع القانون المنظم والاجراءات التنظيمية الضريبية،[1] ومن ضمن التزامات المكلف بالضريبة تسجيل العقارات كقيد على الملكية العقارية، التصريحات الجبائية والتسديد في الآجال القانونية وكذا الالتزام بدفع الرسم وغيرها والتي لا يمكن حصر درجتها من الالتزام إلا عن طريق السلوك الذي يمارسه المكلف.

كما عرف Andreoni, Erard et Feinstein الإنضباط على أنه رغبة دافعي الضرائب للإمتثال للقوانين الضريبية من أجل التوازن الاقتصادي في بلد ما

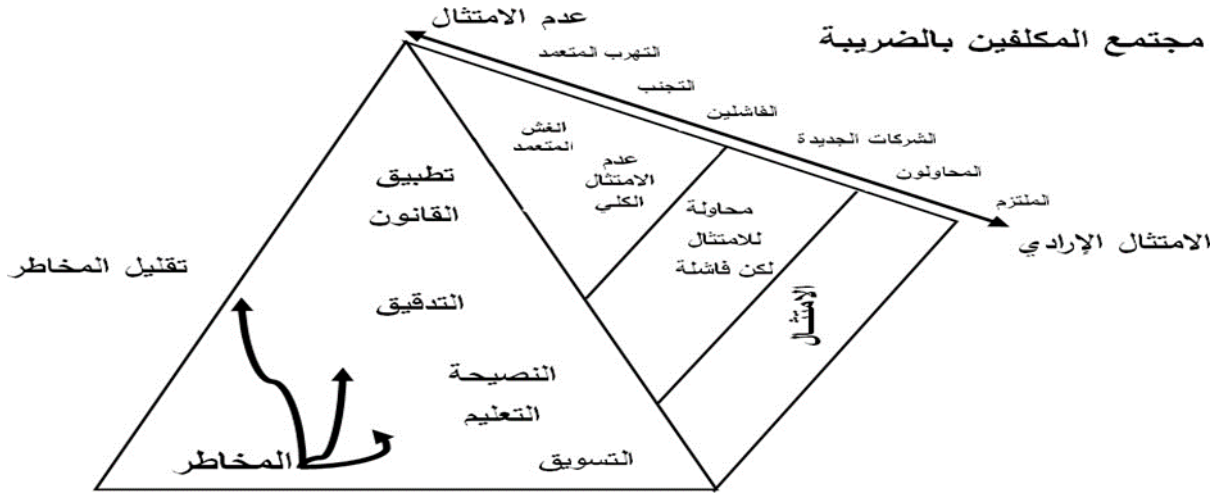
و عرفه Kirchler على أنه استعداد الأفراد والكيانات الخاضعة للضريبة للإمتثال للقانون الضريبي.[2]

والشكل الموالي يوضح سلوك المكلفين بالضريبة :

[1] بوشوشة محمد، التحضر الجبائي في الجزائر (الواقع والأفاق)، مجلة الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة، المجلد03، العدد1،ديسمبر 2020، ص 121.

[2] روابة محمد ،اثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي –دراسة حالة الجزائر–، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، مجلد 3،عدد2، سبتمبر 2019.

الشكل2-1:هرم مجتمع المكلفين بالضريبة.



المصدر: Commission Européenne, « Guide de gestion des risques à l'usage des administrations fiscales », douanière, administrative et lutte contre la fraude fiscale, Code financier : FPG/11, Version 1.02, P : 36.

حسب الهرم الممثل أعلاه ان الاستمرارية أو طيف الانضباط يجعل من الممكن تصور العقلانية بين الامتثال والتأثير الأمثل لمختلف المعاملات.

منا هذا المنطلق يمكن القول بأن الامتثال الضريبي هو قدرة واستعداد المكلفين بالضريبة للإمتثال للقوانين الضريبة والتي تحددها الأخلاق، البيئة القانونية و الظرفية للعوامل الأخرى كما يمكن القول بأنه عملية لاستكمال التزامات المدينة للمكلفين بالضريبة لتسديد الضرائب و إيداع التصريحات المختلفة. للمداخيل وكذا توفير الوثائق والتفسيرات التي يمكن أن تطلبها الادارة الضريبية.[1]

وينقسم الامتثال إلى نوعين:[2]

•**الامتثال الضريبي الطوعي**: يعبر للإمتثال الطوعي عن الحالة النفسية للمكلفين بالضريبة التي تجعلهم يتقبلون فكرة أن دفع الضرائب هو واجب مدني ضروري وهام، حيث قبول هذه الفكرة تجعلهم يتجهون نحو الرغبة في للإمتثال لدفع الضرائب دون فرض أي عقوبات أو أي وسيلة للردع من قبل الإدارة الضريبة ويقصد أيضا بالإمتثال الطوعي للمكلفين بالضريبة هو إمتناع المكلفين عن الممارسات الضريبية الغير شرعية أو التحايل لتخفيض العبئ الضريبي المترتب عليهم.

[1] بن يدير فارس واخرون، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة في الجزائر-دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية-، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد8، العدد1-2022، ص123.

[2] فرحات حميدة أسامة، الإمتثال الضريبي ودوره في تحسين الوضع المالي للمؤسسة ،مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2022-2023، ص33.

• **الإمتثال الضريبي القسري:** هذا النوع من الامتثال هو ناتج عن السلطة التي تقوم بفرضها الإدارة الضريبية والتي تقوم بدفع المكلفين إلى قرار الالتزام بالقواعد الضريبية ودفع مستحقات الضرائب بكل مصداقية ، نظرا لارتفاع احتمال الخضوع للرقابة الضريبية والتدقيق وبالتالي تحمل عقوبات وغرامات في حالة اكتشاف ممارسات غير شرعية ادت الى تهرب ضريبي.

*** خطر عدم الانضباط الجبائي:**

يتمثل الهدف الأساسي للسلطات الجبائية في أي دولة في ادارة وتحسين المستوى العام الإمتثال اتجاهه الشريع الجبائي وبهذا تعزيز ثقة الجمهور بالنظام الجبائي وإدارته فالأخطاء المرتكبة من طرق المكلف بالضريبة (مهما كانت تتعلق بالتجاهل، الاهمال، الانتفاع أو الرغبة المتعمدة للإفلات من الضريبية) ، واخفاقات الإدارة الجبائية تجعل من حالات عدم إحترام و الإمتثال للتشريع الجبائي لا يمكن تجنبها ، من جهة أخرى عدم الانضباط الجبائي يحرم الحكومات والمجتمعات التي يمثلونها من العائدات الجبائية التي يحتاجونها لتقديم خدمات للمواطنين.[1]

ومن خلال التعريف السابق الانضباط الجبائي نجد أن تعريف خطر عدم الانضباط الجبائي متمثل في كل الأحداث والعوامل التي تؤثر على أهداف الادارة، والتي تتمحور حول04 مخاطر أساسية تتعلق بـ عدم التسجيل في السجل الجبائي، عدم إيداع التصريحات الجبائية عدم دفع المبالغ المستحقة أثناء التصريحات والتقسيمات الجبائية، التصريح الخاطئ بالمداخيل والأملاك وكل هذه المخاطر يشير إلى نية المكلف بالضريبة للإفلات و التملص من دفع الضريبة المستحقة بالمبالغ والآجال المحددة قانونا .[2]

بين الجدول التالي أهم أنواع مخاطر عدم الانضباط الجبائي:

[1] تومي سمية، بن عمارة منصور، السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية – دراسة حالة الإدارة الجبائية الجزائرية–، مجلة مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والشامل في الاقتصاد العالمي، المجلد13، العدد3، 2019، ص04.

[2] ارجع للصفحة 52.

الجدول رقم 2-1: أنواع مخاطر عدم الانضباط الجبائي.

مخاطر متعلقة بالسجل الجبائي	يقع في ظل هذا النوع من المخاطر كل من: -الأشخاص خارج السجل الجبائي وهم أولئك الأشخاص غير المكلفين بالتسجيل في السجل الجبائي لانتهاء فترات تكليفهم وبقائهم تحت نطاق التسجيل أو أولئك الأشخاص الذين لا تتوفر فيهم شروط التسجيل. - الأشخاص الذين يقومون بالتسجيل بإدراج معلومات غير صحيحة في سجلاتهم. - الأشخاص الواجب تسجيلهم لكنهم غير مسجلين وهم أولئك الذين يمارسون مختلف الأنشطة الاقتصادية تحت إطار اقتصاد الظل أي أن ممارستهم مخيفة عن عمد عن السلطات العامة لتفادي دفع الضرائب، ناهيك عن الأشخاص الذين يمارسون مختلف الاساليب لتفادي التسجيل.
مخاطر متعلقة بالتصريحات	أن المخاطر المتعلقة بالتصريحات تنشأ أساسا عند قيام المكلفين بالضريبة بالتماطل في دفع الإدارة الجبائية في الوقت المحدد لكل تصريح هذا من نشأته أن يوقع الإدارة الجبائية في مخاطر تخص جانب التحصيل، لهذا تعتمد الإدارة الجبائية في هذا الشأن على وضع غرامات التأخير أساليب الردع عن مثل هذه التجاوزات.
مخاطر متعلقة بالدفع	تتعلق بمخاطر عدم فع المبالغ المستحقة أثناء التصريحات والتقييمات الجبائية حيث من الممكن أن تكون مخاطر عدم الدفع ومخاطر الإيداع مرتبطان ارتباطا وثيقا، لكن من المهم تحليلهما بشكل مفصل لأن المعالجات قد تختلف.
مخاطر متعلقة بالتصريح	وهي لجوء المكلفين بالضريبة إلى الأساليب العمدية الغير مباشرة وكذلك استخدام الطرق القانونية في التحايل وبالتالي التعبير عن مبالغ أقل من المبالغ الحقيقة الواجبة الدفع ضمن نطاق التصريح وهو ما يؤثر سلبا على الاجراءات الجبائية.

المصدر: تومي سمية، النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي، دراسة حالة الجزائر، مرجع سابق، ص140- بتصرف-

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة على السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة

من أهم العوامل المؤثرة على سلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة ما يلي:

أولا:العوامل القانونية (التشريع الجبائي والادارة الجبائية).[1]

* **التشريع الجبائي:** التشريع الجبائي الجيد يسهل حكم السلطة الجبائية عندما يتعلق الأمر بنزاهتها تجاه إجراءات تسيير الضريبة وإذا كان المجتمع يرى أن القانون غير عادل أو أن تسيير تحسين الانضباط الجبائي غير مناسب فيما يتعلق بعادات (العرف) الفترة سيواجه التشريع خطرا متزايدا لعدم الانضباط الجبائي، فعلى سبيل المثال رفض المكلفون بالضريبة في المملكة المتحدة Pall Tasc في بداية 1990 وكان الكثير ممن رفضوا دفع هذه الضريبة يعتبرون موقفهم صحيح من الناحية الأخلاقية لانها اعتبرت ضريبة غير عادلة (لا تعامل الافراد ذوي التدخل المماثل ينفس الطريقة)، إضافة إلى ذلك فقد إزداد عدم الانضباط الجبائي عدد ما إزداد مقدار الضريبة الواجبة الدفع بسبب تعدد حالات عدم الدفع.

* **الإدارة الجبائية:** القانون المعمول به هو نقطة البداية لتسير الضريبة ، فهو أحد مكونات البيئة التي تعمل فيها السلطة الجبائية، وإذا قمنا بتحليل هذه البيئة نجد أن مخاطر عدم الانضباط الجبائي مرتبطة بتسيير القانون، وعليه يتوجب على السلطة الجبائية من جهة تسير القانون بصورة تخلق بها ثقة المجتمع، ومن جهة اخرى يتوجب عليها تسير الضريبة وفقا لمعاير المجتمع.

ثانيا:العوامل اقتصادية:[2]

* **الحس الوطني الاقتصادي للمكلف بالضريبة:** يعبر عن القناعة الراسخة لدى المكلف دافع الضريبة بأهمية التحصيلات الضريبية لخدمة البلد وأثر ما يدفعه من ضريبة مساهمة في زيادة هذه التحصيلات وايمانه بأن ذلك سيعود عليه كمواطن، وبلده بالتقدم والرفاهية مع ضرورة توفر معرفة لديه ولو كانت بسيطة، عن الاستقطاع الضريبي بقانونه ومفرداته وآلياته

* **الوضعية المالية والاقتصادية للمكلف:** يعرض المكلف بالصعوبات المالية اينع يشد به الحال إلى التقليص من الاعباء الجبائية، وذلك بلجوئه إلى التهرب الجبائي الذي يراه ضروريا لإنعاش وضيعته المالية، وبالتالي تؤثر الحالة المالية للمكلف على التهرب ونطاقه بحيث نجد أنا ميل المكلف نحو التهرب يزيد كل ما زاد العبئ الضريبي عليه وساء مركزه المالي، وبذلك

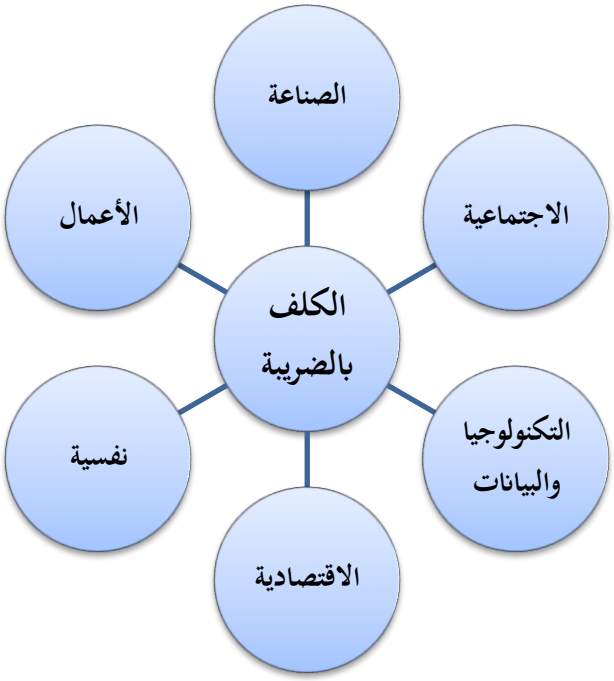
[1] تومي سمية، النظام المحاسبي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر–، مرجع سابق، ص144.

[2] بلعوجة حسينة، مرجع سابق، ص 293.

يجد نفسه مضطرا للتقليص من الضريبة التي يدفعها في ظل هذه الظروف المالية الصعبة، كما أن ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة مداخيلهم تقلل من التهريب الضريبي. وكذلك تسمح للمنتجين بنقل عبئها إلى المستهلك بسهولة، أما ضعف القدرة الشرائية وعدم القدرة على تغطية التكاليف الشخصية مع وجود البطالة من جهة والظروف الأمنية المتدهورة التي تؤثر سلبًا على سير العادي لنشاط المكلف .

وحسب نموذج مكتب الايرادات الأسترالي ATO تم وضع مجموعة من العوامل التي تؤثر على سلوك المكلف بالضريبة، والتي يوضحها الشكل التالي:

الشكل 2-2: العوامل المؤثرة في سلوك المكلفين حسب نموذج ATO.



المصدر: بوجامة إبراهيم، نادي رشيد، الأساليب المعاصرة لتسيير مخاطر عدم الإمتثال في الإدارة الجبائية المركز الجواري للضرائب الميلية نموذجا، دراسة تحليلية للفترة2016-2021، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد08، العدد02، ديسمبر 2023، ص302.

ويشرح هذا النموذج الموضح أعلاه العوامل المؤثرة على سلوك المكلف بالضريبة من عوامل اجتماعية والتي تكون مرتبطة ببعض المتغيرات مثل (السن، الجنس، مستوى التعليم، المعاملة بالمثل، الخلفية العرقية)، أما الاقتصادية فتشمل (اسعار الفائدة، النظام الضريبي، سياسية الحكومة، النفوذ الدولي، التضخم)، بينما العوامل النفسية تتعلق (بالمخاطر،

الخوف، الثقة القيم، فرص التهرب، العدالة). بالإضافة إلى عامل الصناعة التي ركز على (حجم الصناعة والمنطقة التي تنشط فيها بالإضافة إلى عدد المساهمون، هامش الربح، هيكل التكاليف المنافسة، البنية التحتية العمل) وأخير الاعمال والتكنولوجيا، فالأول مرتبط (بتعريف ملف الاعمال، هل هذا المكلف تاجرا، شركة، نوع النشاط هل هو محل أو دولي أو بين الولايات، البيانات المالية عمر الشركة أي مدة العمل) والثاني بمدى استخدام الاساليب الآلية والتكنولوجية .وفي الحقيقة لا توجد اجابة سهلة ودقيقة عن الشيء الذي يؤثر في سلوك المكلف، ومع ذلك فان الأبحاث التي أجرتها الأسترالية valerie B توحي بأن هذه العوامل نتيجة لبعض القيم والمعتقدات التي تم وصفها بأنها مواقف تحفيزية [1].

المطلب الثالث: نماذج السلوك الجبائي

ترتكز نماذج السلوك الجبائي على نوعين رئيسيين من السلوكات الجبائية تتمثل في الغش والتهريب الجبائيين: حيث يجدر الإشارة إلى أن كلاهما يعتبر مرادف لنفس السلوك، الذي يتمثل في التجنب ومحاولة الافلات من دفع الضريبة المستحقة.

أولا: مفهوم التهرب الضريبي Evasion Fiscale :عرف Tomas Helahaya التهرب الضريبي هو أن يسعى المكلف إلى التخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي، وإنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك.[2]

عرفه Louis Cartom مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر الامتيازات سواء داخل الدولة أو خارجها.

عرفه جامع أحمد: هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون إرتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الضريبي.[3]

ومما سبق فالمقصود بالتهرب الضريبي ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص أخر، ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.

---

[1] بوجاجة ابراهيم، نادي رشيد، الاساليب المعاصرة لتسيير المخاطر عدم الامتثال في الإدارة الجبائية للمركز الجواري للضرائب، الميلية، نموذجا – دراسة تحليلية للقدرة 2016-2021، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 08، العدد02، ديسمبر2023، ص303.

[2] نخول مسعودة، التحقيق الجبائي الية لتقليل من الغش الضريبي –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل–،مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2022-2023، ص9.

[3] رحال نصر، الضغط الضريبي كحافز للغش والتهريب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسة، العدد18، 2013، ص127.

ثانيا:طرق التهرب الضريبي: لا يمكن حصر جميع الطرق ولكن من أهمها واكثرها شيوعا والتي تكون عن طريق :

* **المعاملات المحاسبية:** تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من تخفيض os Lock Shiftالمبالغ المبيعات أو الإستيراد دون تصريح إلى أهمال تسجيل الإيرادات محاسبا مرورا بتضخيم أعباء فاعلية للخصم، إذ أن تخفيض الإيرادات تعد الأكثر الطرق إستعمالا إذ يعد من المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا ،كبيع دون فواتير أو بيع نقدا ولا يترك أثر للعملية. هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم الأعمال أو تسجيل بأقل من قيمة العمليات الحقيقية. بعد الاتفاق المبرم مع الزبون، وكذا تخفيض التكاليف تجعل المكلف يسرع ويحاول، وما تضخيم اعباءه بكل الوسائل والطرق حتى يقلل من الدخل الخاضع للضريبة بالتالي يتهرب من الضريبة.[1]

* **العمليات المادية:** يقصد به خلق وضعية قانونية تظهر مخالفة الوضعية الحقيقة وتتمثل في إخفاء السلع والمواد الأولية التي في الواقع خاضعة للضريبة سواء كان هذا الاخفاء جزئي أو كلي.

* **التلاعب في تصنيف الحالات القانونية:** مثلا تصنيف مبيعات خاصة للضريبة إلى مبيعات معضية وتوزيع الشركة لأرباحها على المساهمين شكل رواتب وأجور ،لينخفض بذلك معدل الضريبة حينما يتعلق بالرواتب والأجور، فالمكلف يستعين بمجموعة من المستشارين القانونيين في ابتكار طرق أكثر مردودية بأقل تكلفة وأكبر ربح والاخفاء القانوني بأحد مظهر التلاعب في تكييف وتصنيف الحالات القانونية وكذا صور العمليات الوهمية.[2]

ويوجد طرق أخرى:

* **قبل فرض الضريبة:** كالتصريح بنشاط أو أسماء اشخاص متوفين، عجزة أو التصريح بعناوين مختلفة لمقر المؤسسة أو عناوين وهمية وكذلك التصريح بنشاط معين ومزاولة نشاط اخر، وهذا قبل التصريح بنشاطه أصلا.

* **بعد فرض الضريبة:** من بين الطرق التي يلجأ اليها المكلف بعد اصدار الضريبة والمشروع في تحصيلها عدم دفع الضريبة أصلا أو دفع جزء منها فقط أو يقوم بتدبير عدم امكانية التسديد أو تحرير رزنامة للتسديد الجزئي ثم بعد ذلك يتراجع[3].

---

[1] مريعي مايا، دبيش ايناس، دراسة تقديرية لحجم التهريب الضريبي في الجزائر2000-2020، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر،2022-2024، ص10.

[2] رحال نصر، سياسة مكافحة الغش والتهريب الضريبي، مرجع سابق، ص82 –بتصرف-

[3] بهلاوي محمد، طرش عبد الرؤوف، سبل مواجهة جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023، ص32.

ثالثا: أشكال التهرب الضريبي: تتعدد أشكال التهرب الضريبي وفقا لمعايير مختلفة: التهرب الضريبي من حيث المشروعية: ينقسم إلى نوعين التهرب الضريبي المشروع أو ما يسمى التجنب الضريبي والتهرب الضريبي الغير مشروع أو ما يطلق عليه الغش الجبائي:

*** التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي):**

عرفه Jc Martine: فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي عرفته منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية بأنه: ترتيب أمور المكلف بما يمكنه من تخفيض الضريبة بصورة تتفق مع القانون لكنها تتعارض مع قصد المشرع من تطبيق هذا القانون.[1]

فالتجنب الضريبي يعني تمكن المكلف من عدم دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة للنصوص التشريعية الضريبة وذلك بالإستفادة من التهرب المنظم من طرف القانون، وكذا عن طريق الإستفادة من النقائص والغموض الموجود في التشريعات الجبائية،[2] بغية عدم تحقق الضريبة عليه بصورة صحيحة.

ومن صور التهرب المشروع نجد الإمتناع عن توجيه الأموال إلى أنشطة الخاضعة للضريبة و إستثمارها في أنشطة أخرى غير خاضعة للضريبة أو التي تتمتع بمعاملة ضريبة خاصة، كما يمكن للمكلف الاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص في استنباط طرق التحايل مستندين في ذلك إلى خلل في النصوص القانونية بسبب عدم دقة النصوص وأحكام صياغتها مما يمكن للمكلف من تفسيرها لصالحه دون أن يخالفها.[3] والجدول الموالي يلخص أهم الممارسات التي يمكن أن يلجأ اليها المكلف بالضريبة لتجنبها :

[1] تومي سمية، النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهريب والغش الجبائي، مرجع سابق، ص153.

[2] قارة ملاك، شبابكي سعدان، التهريب الضريبي –دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة–،مجلة الاقتصاد والمجتمع، المجلد02، 2004/11/04، ص163.

[3] قروي عبد الرحمان، دور مفتش الضرائب في الحد من التهريب الضريبي –دراسة حالة–الجزائر–، مجلة دراسات جبائية، المجلد04، العدد02، 2015/12/10، ص246.

الجدول رقم 2-2: أهم الممارسات التي يمكن ان يلجأ اليها المكلف بالضريبة لتجنبها

نوع الممارسات	اساليب التلاعب
ممارسات خاصة بالايرادات	**•التلاعب في الاعتراف بالايراد.** -تأخير الاعتراف بالإرادات بغرض تخفيض النتيجة الخاضعة للضريبة وكذا تخفيض التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية. -تسجيل ايرادات بيع بضاعة سليمة على أساس أنها تالفة لتخفيض الايراد . -عدم تسجيل ايرادات عن بضاعة الأمانة(أمانة اغلفة محصلة). -تعديل شروط البيع الاصلية باتفاقيات سرية بحيث يتم فيها تخفيض سعر البيع من خلال المغالاة في منح تخفيضات. -تسجيل ايرادات عمليات بيع حالية على أنها تخص فترة مستقبلية -زيادة مردودية المبيعات . -تسجيل الايرادات بأقل من قيمتها .
ممارسات خاصة بالمصاريف	**•التلاعب في الاعتراف بالمصروفات** -اعتبار بعض المصاريف والعمولات الرأسمالية مصاريف عادية وتحميلها إلى قائمة الدخل بدلا من إضافتها لتكلفة التثبيتات أو رسملتها. -تسجيل مصاريف وهمية عن عمليات شراء مزيفة . -تسجيل مصاريف عن فترة محاسبية سابقة أو لاحقة على أنها تخص فترة حالية لتخفيض النتيجة. - التخفيض من قيمة الأصول الثابتة نتيجة إعادة تقييمها وطرح خسائر إعادة التقييم .زيادة التكاليف الرأسمالية-الصيانة- الخاصة بالتثبيتات مما يؤدي إلى زيادة مصروف الاهتلاك الخاص بها. -احتساب اهتلاك بعض الأصول الثابتة رغم أنها توقفت عن الإنتاج وكذا احتساب التكاليف المصاحبة لها كأجور العاملين عليها و المصاريف الأخرى مما يؤدي إلى تخفيض الربح. -تحميل مصاريف خاصة بأحد الأصول الثابتة على أصل آخر ذو معدل اهتلاك أكبر وفترة اهتلاك أقل .

	-التلاعب في تقييم التثبيتات المالية . •**تخفيض قيمة المخزون :** -من خلال اختيار طرائق تقييم من شأنها أن تظهره بأقل قيمة. -زيادة الخسائر في المخزونات نتيجة تلفها(المؤونات) يؤدي إلى تخفيض قيمة المخزون. -عدم وجود نظام تكاليف دقيق لتوزيع التكاليف يؤدي إلى احتساب زيادة في تكلفة المنتجات المباعة وبالتالي تخفيض صافي نتيجة النشاط. - تسجيل استحقاق بعض المصاريف للفترة المستقبلية. - تحميل بعض المصاريف الخاصة بعقود أعمال منتهية خلال الفترة الحالية على عقود أعمال أخرى مازالت تحت التنفيذ. -إدراج بضاعة سليمة على أساس أنها بضاعة تالفة لزيادة المصاريف. •**التلاعب في تكوين واستخدام مخصصات الالتزامات المتوقعة وتشمل:** -المغالاة في تقدير قيمة المخصصات في الفترات التي تحقق فيها المؤسسة أرباحا مرتفعة وتخفيضها في فترات الأرباح القليلة أو المتوسطة. -استخدام مخصصات مكونة في فترات سابقة لتغطية مصاريف تشغيلية تخص الفترة الحالية

المصدر :بومدين منال ،متطلبات تطبيق نظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي و أهداف التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراء ،عنابة ،2020-2021،ص 161-162 -بتصرف-

من الجدول أعلاه يتبين أن المكلف بالضريبة يمكن أن يلجأ إلى العديد من الممارسات لتجنبها والتي من ضمنها ممارسات خاصة بالايرادات كالتلاعب في الاعتراف بالايراد كتسجيل ايرادات أقل من قيمتها و،كذلك خاصة بالمصاريف والمتمثلة في التلاعب في الاعتراف بالمصروفات كتسجيل مصاريف وهمية عن عمليات شراء مزيفة وايضا تخفيض قيمة المخزون كادراج بضاعة سليمة على أنها بضاعة تالفة لزيادة المصاريف ناهيك على التلاعب في تكوين واستخدام مخصصات الالتزامات المتوقعة وتشمل المغالات في تقدير قيمة المخصصات عند تحقيق أرباح مرتفعة و تخفيضها في فترات ارباح القليلة وغيرها.

*** التهرب الضريبي الغير مشروع (الغش الضريبي): fraude fiscal**

هو تهرب غير مشروع يعتمد على مخالفة القانون، وقد يتم هذا الغش قبل فرض الضريبة من خلال محاولة إخفاء موضوع الضريبة عن علم الادارة الضريبية سواء كله أو جزئه وذلك لتقليل حجم الضريبة المفروضة وهو ما يؤثر على موارد الدولة المالية ويؤثر ذلك على الخزينة العامة للدولة، وقد يحصل الغش بعد فرض الضريبة من خلال تهرب الحصول لأمواله وممتلكاته من الإدارة العامة للضرائب كأن ينقلهم إلى حساب شخص أخر مستعار أو بنقل حساباته إلى حساب مصرفي سري يصعب معرفته.[1]

وقد عرفه **lucien Mall**: هو مخالفة القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة وتخفض قاعدة الوعاء الضريبي.[2]

• **أنواع الغش الضريبي**: والذي يصنف على النحو التالي :

– من حيث الطبيعة:

✓ **غش بسيط (عادي)**: يقوم بتصرف المكلف عن نية ولكن دون اللجوء إلى الطرق الجبائية والافعال التي تعتبر غشا عاديا بعدم تقديم المكلف تصريحات عن الارباح أو التأخر في تقديمها أو تقديم تصريح ناقص.

✓ **غش مركب**: يستعمل المكلف الطرق الاحتيالية للتخلص من الضريبة ،بالإضافة إلى مسح كل الآثار والأدلة ترقبا لرقابة جبائية محتملة وهو عنصر التدليس وكذا عنصر النية الذي يكون المكلف على علم بأن الفعل الذي يقوم به غير مشروع ومع ذلك يقوم به ويقوم بعد ذلك بطمس أثار سلوكه لتظليل إدارة الضرائب على أفعاله المجرمة قانونيا، بالإضافة إلى عنصر المادة والذي هو تخفيض أسعار الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية (اخلاءه بواجباته).[3]

–من حيث الحيز الجغرافي :

✓ **غش وطني** : يجرى هذا النوع من الغش الضريبي داخل بلد معين والمكلف يبقي في مواجهة السلطات الجبائية لبلده، ويسعى إلى ذلك التجار والشركات التي ليست لها وجود في الاسواق الخارجية وتبقي مقراتها وكذا فروعها في الوطن مع التزامهم بتقديم التصريحات المتعلقة بأرباحهم.

[1] سلار ناجي اسماعيل، دور التشريع في معالجة الفساد الاقتصادي، طبعة01، دار كوميت للنشر والتوزيع، مصر، 2028، ص49.

[2] Lucien Mehl,science et technique fiscales ,P_U_F, Paris,1984,P23

[3] لعور فتحي، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2022،2021، ص 13 – بتصرف –

✓ **غش دولي:** هو غش اقتصادي يتمثل في ضياع مورد من الموارد الأساسية والحيوية لدولة ،في الظروف العادية يؤخذ في هذا المقام الأثر المترتب عنها ليست الوسيلة ،وهو صورة من صور الغش الضريبي بصفة عامة ،وما يميزه أنه ذو صفة دولية فهو يحدث عبر حدود اقليم الدولة يستوفى أن يحدث بين دولتين اجنبيتين أو أكثر.[1]

يوجد مصطلحات اخرى لها علاقة بكل من التهرب والغش الجبائي من بينها:

*** التسيير الجبائي العدواني :**

يعتبر التسيير الجبائي العدواني أو التعسفي قريب للتهرب الجبائي ومن نوع وقبيل التجنب الجبائي، وعلى الرغم من أنه لا يوجد تعريف دقيق لتسيير الجبائي العدواني ATP الا أنه غالبا ما ينظر إليه على أنه معاملة ابطال ضريبي يتوافق مع متطلبات القانون، ولكنه في واقعه يختلف مع الفرض القانوني مثلا تعمد إنشاء معاملات لا تهدف إلى تحقيق مصالح تجارية بقدر ما تهدف إلى التخلص من الضريبة أو تجنبها أو الاقراض الدائم بدلا من زيادة رأس المال بالتمويل الدائم.[2] أي أنه كل معاملة قانونية تتجاوز روح القانون وفي هذا الصدد وجب تحديد الفرق بين المفاهيم الأساسية للتسيير الجبائي العدواني، التجنب الجبائي، التهرب الجبائي والغش الجبائي وذلك نظرا للتقارب الواضح بينهم، فكل منهم يهدف إلى تخفيض الضريبة وتجنبها لكن بطريقة غير معتمدة ولمدى قصير في التجنب الجبائي وعن سابق اصرار في التسيير الجبائي العدواني، حيث يصبح هدف المكلف ضريبي وليس تجاري والغش الجبائي فهو امتناع عن دفع الضريبة بطريقة غير شرعية أما التسيير الجبائي الفعال يهتم بجمع التكاليف من الضرائب الصريحة أو الضمنية.[3]

ويكون التسيير الجبائي العدواني عبر الملاذات الضريبية أو اسعار التحويل:

• **عبر الملاذات الضريبية:** الملاذات الضريبية هي دول التي لا تفرض ضرائب أو تفرضها بمعدلات منخفضة وتفتقد آلية تبادل المعلومات فيها ،كما تغيب الشفافية عنها ويتم التهرب عبر الملذات الضريبية عن طريق :

–إنشاء الشركات الوهمية أو الساترة: يتم تاسيسها في بلد ذو معدل ضريبي منخفض، أو لا تفرض فيه الضرائب نهائيا وذلك من قبل أشخاص مقيمين في بلد ذو معدل ضريبي مرتفع، ويتهربون عن طريق إدارة الايرادات من الشركة الأم إلى الشركة الساترة

[1] نحول مسعودة، مرجع سابق، ص 12 –بتصرف–.

[2] عبد الفتاح منى أحمد، العامري محمد علي ابراهيم، أثر حوكمة الشركات في التخطيط الضريبي دراسة تطبيقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد10، العدد30، الفصل الأول،2015، ص05.

[3] بومدين منال، مرجع سابق، ص 165.

–تقليل العبء الضريبي:وذلك إلى أقصى حد ممكن في دول ذات نظام ضريبي مرتفع، وتزيد منه في دول ذات الملذات الضريبية وهذا قبل توزيع الأرباح ،أما بعد توزيع الأرباح تعيد أستثمارها في دول الملذات الضريبية نفسها وتحويلها إلى دول أقل خضوعا الضريبة.[1]

– النظام المالي المصرفي الأوفشور : حيث يمكن فتح حساب لا يحتوي على الإسم الحقيقي لصاحبه خارج بلد الاقامة من أجل ايداع الاموال في الحسابات المصرفية التابعة للملاذ الضريبي الذي يتمتع بقوانين سهلة ،ضرائب متدنية ،وسرية مصرفية ومن بين الملذات الضريبية الأكثر شعبية : سويسرا ،هولندا ،وجزر كايمان ،برمودا وايرلندا. [2]

•**أسعار التحويل**: يقصد بأسعار التحول حسب conkotaوآخرون أنه "السعر أو الثمن المحدد لتحويل أو بيع السلع بين الشركات المرتبطة ببعضها البعض أو بين المركز الرئيسي (الشركة الأم) وفروعها في الاسواق الدولية".

كما يعتبر آلية للتحكم في الاسعار بالتخفيض أو الرفع التعسفي من اجل تجنب دفع الضرائب وتحويل الارباح للملاذات الضريبية، ويوجد نوعان من سعر التحويل وطني NTPودولي ITPوهو مشكل في الوقت الحاضر الاختلاف التشريعات الجبائية المطبقة بكل وتقلبات سعر العملة.[3]

رابعا: أثار التهرب الضريبي وسبل علاجه في الجزائر:

*** أثار التهرب الضريبي:**

• يؤدي التهرب الضريبي إلى نتائج مالية سيئة وآثار خطيرة على الاقتصاد القومي حيث يفوت على الخزينة العامة جزءا هاما من الحصيلة الضريبية التي تستخدم في تغطية النفقات العامة.

• يعمل على ايجاد تفرقة كبيرة في الدخول إذ ينوي بعض الممولين بسبب قدرته على التهرب في الوقت الذي لا تستطيع الطبقات الكادحة من الموظفين والعمال التهرب منها.[4]

• يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لا يمنح بانتصار للمشاريع الاكثر كفاءة .

[1] مفتاح فاطمة ، النظم الضريبية الدولية ، مطبوعة موجهة لطلبة سنة الأولى ماستر ، جامعة ابن خلدون ، تيارت ، الجزائر 2019-2020 ،ص 59 .

[2] بومدين منال ، مرجع سابق،ص 171.

[3] العقيلي علي رانيا، إطار مقترح لتكامل مبدأ السعر المحايد وبرامج الاتفاق المسبق للسعر لزيادة فعالية التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسيات العاملة في مصر –دراسة تطبيقية–،أطروحة دكتوراء،جامعة بنها ،مصر ،2018 ،ص20.

[4] عاطف زيدان، ظاهرة الاقتصاد الموازي وأثرها على التنمية الاقتصادية، دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2021، ص114.

• يتسبب التهرب الضريبي في خلق فجوات بين أفراد المجتمع نظرا للإخلال بإعادة توزيع المداخيل بين طبقات المجتمع من خلال تقليص ايرادات موجهة لهذا الغرض والمساس بالعدالة الضريبية.

• تأثر نفسي لدى المكلفين الملتزمين بالنزاهة نظر لتحملهم العبء الضريبي قد يدفعهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبن وهكذا قد تشيع روح الغش في المجتمع.[1] تختلف طرق مكافحة التهرب الضريبي وهذا عن طريق اسلوبين وقائي واسلوب علاجي.

وفي هذا الخصوص تم تحديد حجم الضريبة عن طريق الرقابة الجبائية ب:

الجدول رقم 2-3 : تطور حجم التهرب الضريبي.

السنوات	حجم التهرب الضريبي
2013	71،32 مليار دج
2014	162،02 مليار دج
2015	81،73 مليار دج
2016	73،50 مليار دج
2017	89،51 مليار دج
2018	78،67 مليار دج
2019	100،12 مليار دج

المصدر: مريعي مايا، دبيش ايناس، دراسة تقديرية لحجم التهريب الضريبي في الجزائر2000-2020، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023 ،ص59-بتصرف-

من الجدول اعلاه يتبين أن حجم التهرب الضريبي في الجزائر خلال الفترة [2013-2019] في تذبذب مستمر يتراوح بين الإنخفاض والإرتفاع ،حيث شهد سنة 2014 ذروته والتي قدرت ب: 162،02 مليار دينار جزائري وهذا راجع إلى الأزمة النفطية وما ترتب عنها من اختلال في الجانب الاقتصادي والمالي والذي مس بدرجة كبيرة النظام الجبائي بسبب انخفاض المداخيل ولجوء المكلفين إلى عدم دفع الضريبة خوفا من إنهيار مشاريعهم الاقتصادية أو التجارية ،ثم بعد ذلك عاد حجم التهرب الضريبي إلى حدود المستويات المتوقعة اقتصاديا بين الإرتفاع والانخفاض إلى غاية 2019 أين ارتفع بنسبة 100،12مليار دينار جزائري ويرجع سبب هذا الإرتفاع إلى تداعيات أزمة كورونا وإستغلال كبار المتهربين لفترات الفراغ التي مر بها النظام الاقتصادي بشكل عام والنظام الجبائي بشكل خاص.

[1] ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي وآثاره على الاقتصاد الوطني، مجلة دراسات اقتصادية، مجلد01، عدد10، 2010/01/01، ص13 –بتصرف-

المبحث الثالث: ضبط السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة.

من أجل ضبط سلوك المكلفين بالضريبة لمعالجة الانحرافات التي يقومون بها ،وجب التعرف على حجم الخطأ واختيار القرارات والعقوبات المناسبة لها ومحاولة التوعية بدفع الضرائب لتفادي هذه الأخطاء لذلك ثم التطرق في هذا المبحث وافتتاحه بالتعرف على مفهوم العقوبات أما في المطلب الثاني توضيح تصنيف هذه العقوبات وأخيرا دور الرقابة الجبائية في ضبط هذه السلوكات.

المطلب الأول: مفهوم الجزاءات الجبائية وخصائصها

إن الأصل يتوقع العقوبات أو الجزاءات يعود للسلطة القضائية والإستثناءات تم الاعتراف للإدارة العامة بتوقيع الجزاء الإداري على الجزائم المرتكبة في حق القوانين والتنظيمات الإدارية عموما والجبائية خصوصا، لما تتسم به من سرعة وفعالية مما يجعلها ابلغ وأجدى في مواجهة المخالفة الجبائية على وجه الخصوص.

أولا: تعريف الجزاءات أو العقوبات الإدارية الجبائية:

عرفها البعض على أنها تلك العقوبات التي تفرضها سلطة إدارية على كل مخالف الالتزامات القانونية بموجب نص قانوني خوله إياه المشرع للحفاظ على النظام العام بشتى أهدافه.[1]

والواقع أن مسألة تحديد طبيعة هذه العقوبات تعود للمشرع الذي يمكنه الاستعانة بالمعايير والأسس الملائمة في تحديد طبيعة الجزاء لمواجهة أي اعتداء على المصلحة العامة استنادا إلى السياسة الجبائية التي يتبعها وهذا هو المرجع في تحديد نوع الحماية للمصالح في المجتمع.[2]

أي أن شرعية العقوبات الجبائية يقصد بها أن يكون الجزاء الجبائي مصدر قانوني يقرره، بحيث لا يوقع على المكلف بالضريبة أي جزاء من بين مجموعة الجزاءات المنصوص عليها في القوانين المتعلقة بالضرائب والنصوص التنظيمية المطبقة لها.

بالنسبة للجزاءات الإدارية الجبائية أيضا يمكن تعريفها على أنها تلك العقوبات التي توقعها السلطة الإدارية المختصة والمؤهلة قانونا على عموم الناس وليس على فئة معينة بذاتها بشرط إرتكابها لمخالفات جبائية تم النص عليها صراحة في

[1] بن غولة الدين، الجزاءات الادارية في مجال الضبط الإداري، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة غرداية، الجزائر، 2014-2015، ص32 – بتصرف –

[2] العجمي أبوجمة، محسن ناصر حسين، الجزاءات التي توعها الإدارة بمناسبة النشاط الاداري في مجال العقود والتأديب، أطروحة دكتوراء، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 2010، ص30.

قوانين الضرائب السائدة بالدولة والنصوص التنظيمية المطبقة لها، أو هي وسيلة من وسائل الإدارية الرادعة تطبقها الجهة المختصة بناء على نص القانون لردع مرتكبي المخالفات الجبائية.[1]

وبالنظر إلى الجزاء الإداري الجبائي نجد أن الجهة الإدارية المختصة بالضرائب توقعه بقصد احداث أثر قانوني وهو ردع المخالفين لقوانين الضرائب من خلال معاقبتهم.

ثانيا: الهدف من تنفيذ الجزاءات الجبائية:

إن تنفيذ الجزاء بحق المخالف المكلف بالضريبة ليس الهدف منه مجرد العقوبة أو تحصيل الغرامة المالية بل الهدف منه هو تنبيه المخالف بأنه ارتكب خطأ يعاقب عليه بموجب قوانين الضرائب وتنبيهه إلى عدم العودة وارتكاب المخالفات الجبائية مرة أخرى لما ينطوي عليه ذلك من خطوة تجاه نفسه وتجاه الاخرين وتنفيذ العقوبة على المخالف يرمي إلى الهدف الأول سريع ومباشر يرمي اتخاد الاجراء اللازم نحوه والثاني غير مباشر ويرمي إلى محاولة تغيير سلوك المخالف وسواء تعلق الهدف بتغيير سلوكه أم لا فإن الغاية في الأخير هي المحافظة على النظام العام الاقتصادي.[2]

ثالثا: خصائص الجزاءات الإدارية الجبائية:

* **الجزاء الجبائي يستهدف الإصلاح والتقويم:** فهو لا يهدف فقط الى لوم المخطئ ومعاقبته على الذنب الذي ثبت بحقه وإنما يهدف إلى ردع هذا المرتكب للمخالفات الجبائية وتقويم سلوكه المعوج. وفإنه يتعين على السلطة المختصة عند توقيع الجزاء أن تضع في اعتبارها مختلف الظروف التي سمحت للفرد بارتكاب الخطأ أو سهلت له إرتكابه وذلك حتى يمكن علاج أوجه النقص ومن ثم حماية المكلفين بالضريبة مستقبلا من أوجه الخلل التي تعرضهم للعقوبة الجبائية.[3]

* **الجزاء التأديبي شخصي دائما:** إذ لا يجوز توقيفه على غير المخالف المتهم ولهذا يتم بعد القيام بمعاينة ميدانية من قبل الأعوان المؤهلين قانونيا، بحيث يؤدي هذا الجزاء إلى فرض زيادات وغرامات تهلك عائق المكلف بالضريبة.

[1] أبو يونس باهي محمد، الرقابة القضائية على شرعية الجزاءات الادارية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص14.

[2] بهلول عبد الخالق، بوربيع أمين، دور العقوبات الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي –دراسة حالة مركز الضرائب جيجل–، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2020-2023، ص 54.

[3] محمود أبو السعود، نظرية التأديب في الوظيفة العامة، دار الايمان للطباعة، 1998، ص88.

* **الجزاء الجبائي يرتبط دائما بنص قانوني** : لا يجوز للسلطة المؤهلة لتوقيع العقوبات الجبائية أن توقع جزاء جبائيا غير المنصوص عليه وهذا هو معنى المشروعية فهي تخضع لمبدأ المشروعية بشكل مباشر أو تفويض تشريعي للسلطة التنفيذية. هذه الجزاءات ليست مفيدة للحرية وانما تكون عقوبات مالية أو وقائية في الغالب.[1]

* **الجزاء يتصف بالعمومية:** على خلاف الجزاء التأديبي الذي يقع على فئة الموظفين العموميين، الجزاء الجبائي يتطبق على كل فرد مهما كانت طبيعته وطبقته، سنه، جنسه، فالأساس في الجزاء ارتكاب احدى المخالفات المنصوص عليها في قانون الضرائب فهي جزاءات عامة تطال كل شرائح المجتمع ولا يشترط أن توجد علاقة قانونية أو تعاقدية بين مقترف الجريمة والإدارة.[2]

المطلب الثاني: العقوبات المقررة لضبط سلوك المكلفين بالضريبة

أقر المشرع الجزائري عقوبات لردع سلوك المكلفين بالضريبة المتمثل في الجرائم التدليسية تستمد هذه الأخيرة شرعيتها من مختلف القوانين الجبائية المنظمة للضرائب بصفة عامة.

أولا: العقوبات الجزائية: عقوبات أصلية والتي تتمثل في الحبس والغرامات المالية والتي تختلف حسب مدتها ومقدارها وتختلف كذلك باختلاف المجال الضريبي ومن أهمها:

* **قانون الضرائب الغير مباشر:** فقد أقر لها المشرع عقوبة الحبس من سنة الى خمسة سنوات و غرامة مالية من 50000 دينار جزائري الى 200000 دينار جزائري أو بإحدى هاتين العقوبتين حسب نص المادة 532 من قانون الضرائب غير المباشر كل من استخدم طرق احتيالية للتملص، أو محاولة التملص من مجموع أو جزء من وعاء الضريبة أو التصفية أو الرسوم، التي هو خاضع لها، أما في حالة الاخفاء فلا تطبق هذه العقوبة الا إذا كان الاخفاء يفوق 10000دج، ونفس العقوبة تسلط على الرفض الجماعي لدفع الضريبة أو تحريض الجمهور على الرفض أو التأخر في دفعها.[3]

* **قانون التسجيل:** نصت عليه المادة 119 من قانون التسجيل وحددت عقوبة المخالف لأحكامه الجبائية الحبس لمدة من سنة الى خمس سنوات وبغرامة من 50000 الى 20000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين فقط غير أنه لا يطبق هذا في حالة الاخفاء إذا كان هذا الأخير يفوق عشر المبلغ الخاضع للضريبة أو رسم يساوي أو يفوق 1000دج.

[1] يونس حسين زينة، شرعية الجزاءات الادارية الجبائية المترتبة عن مخالفة الخطر الصحي الوقائي، مجلة الحقوق، العدد40 ،2021 ،ص 574.

[2] يونس حسين زينة، نفس المرجع، ص 575.

[3] المادة 532، قانون الضرائب الغير مباشرة لسنة 2012، المعدلة بموجب المادة 56، من قانون المالية لسنة 2003.

* **قانون الطابع:** نصت المادة 34 منه بأنه تقرر عقوبة حبس من سنة الى 5 سنوات وبغرامة قيمتها تتراوح بين 5000 و20000 دج أو بإحدى هتين العقوبتين كل من أنقص أو حاول إنقاص كليا أو جزئيا من وعاء الضريبة أو دفع الضرائب والرسوم المترتبة عليه بالغش.[1]

ثانيا: العقوبة الجبائية: تختلف بحسب المخالفة التي ارتكبها المكلف وتلخص في:

* **عقوبات لغياب التصريح:** فيما يخص الضرائب المباشرة تطبق زيادة 25 % وبالنسبة إلى عدم التصريح بالوجود تطبق غرامة 30000 دج.

* **عقوبات التأخير أو عدم التصريح:** إن عدم إيداع التصريح السنوي الضريبي على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات يؤدي الى زيادة 25 %بشكل تلقائي وإذا أودع التصريح السنوي خلال الشهرين المواليين من تاريخ انقضاء الأجال المحددة قانونيا تخصص الزيادة 25 %، 10 % إذا كانت فترة التأخير لا تتجاوز شهر و20 % عند خلاف ذلك،[2] أي 30000 عند تكون مدة التأخير أقل أو تساوي شهرا و50000 دج، عندما يتجاوز التأخير شهرا وأقل من شهرين و80000دج، عندما يتجاوز شهرين.[3]

* **الزيادات:** بناء على نص المادة 193-1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة أو بين دخلا أو ربحا ناقصا غير صحيح، يزاد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسبة% 10 إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 5000 دج أو يساويه.

- 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50000 ويقل عن مبلغ 200000 دج أو يساويه.
- 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200000 دج.

وتنص المادة 193-2-من القانون على أن عند محاولة القيام بأعمال الغش تطبق زيادة قدرها 100% على كامل الحقوق إذا كان مقدار الحقوق المتملص منها أقل من 5000000 خمسة ملايين دج أو يعادلها.[4]

[1] مقلاتي منى، مرجع سابق، ص 315.

[2] المادة 192-1/ 194-1، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016، محدثة الى نهاية قانون المالية التكميلي.

[3] المادة 13 ،قانون الضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة لسنة 2024، متمم لأحكام المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016.

[4] رحال نصر، مرجع سابق، ص 178.

ثالثا:الغرامات الجبائية: تتمثل الغرامات الجبائية المطبقة في :

* **الغرامات في حالة الرسوم المغفلة:** وتنصب على الذمة المالية لتحصيل الحقوق والرسوم المتهرب من دفعها والمقررة بموجب القوانين الضريبة في حالة الرسوم المغفلة، فإن الغرامة المعاقب بها كعقوبة جبائية تكون دائما مساوية لثلاث مرات مبلغ الرسم هذا، دون أن تقل 5000 دج.

***الغرامات في حالة افعال الاعتراض اتجاه الضريبة:** في حالة التقييم التلقائي لأسس الضريبة من طرف ادارة الضرائب عندما يتعذر إجراء الرقابة الضريبية بفعل المكلف بالضريبة أو بفعل الغير، هناك حقوق إضافية توضع على عاتق المكلف بالضريبة.

وتتمثل في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في غرامة جبائية تتراوح بين 10000و30000 دج وتحدد هذه الغرامة بـ 50000 دج عندما يتم التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من اجراء الرقابة. وفي حالة اجراء معاينتين متتاليتين يضاعف مبلغ الغرامة بثلاث مرات وتكون هذه الغرامات مستقلة عن طريق العقوبات الاخرى الواردة في نصوص الجاري العمل بها، وفي مجال الضرائب الغير مباشرة تكون الغرامة الجبائية من 10000 دج إلى أما في مجال الرسم على القيمة المضافة تكون العقوبة بغرامة جبائية من 1000 إلى 10000 دج.[1]

* **الغرامات في حالة المشاركة في اعداد أو استعمال وثائق أو معلومات يثبت عدم صحتها:** المشاركة في إعداد أو إستعمال وثائق يثبت عدم صحتها من قبل وكيل أعمال أو خبير وبصفة أعم من قبل كل شخص أو شركة تتمثل مهمتها في مسك السجلات المحاسبية أو في المساعدة على مسكها لعدة زبائن يعاقب عليها بغرامة:

- 1000 دج عن المخالفة الأولى المثبتة عليه.
- 2000 دج عن المخالفة الثانية المثبتة عليه.
- 3000 دج عن المخالفة الثالثة وهكذا بإضافة 1000 إلى مبلغ الغرامة عن كل مخالفة جديدة دون التمييز فيما إذا إرتكب المخالفات مكلف واحد أو عدة مكلفين بالضريبة ويلزم كل مخالف وزبونه بدفع الغرامة بالتضامن.[2]

[1] بوخميس سهيلة، مداخلة بعنوان العقوبات الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مجمع هيليوبوليس قالمة، الجزائر، يومي28-29 أكتوبر 2015، ص10.

[2] المادة 306 ، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، 2016.

* **الغرامة في حالة رفض الاطلاع:** يعاقب كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد45 -61 من قانون الاجراءات الجبائية التي يتعين عليها تقديمها وقت للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الاجال المحددة لحفظها بغرامة جبائية يتراوح مبلغها 5000 الى 50000.[1]

* **الغرامة في حالة الغش الضريبي:** لقد حدد لها المشرع عقوبات متفاوتة فقي قانون الرسم على القيمة المضافة حدد لها غرامة جبائية تتراوح من 500 إلى 22500دج، في حالة إستعمال طرق تدليسية يحده مبلغ هذه الغرامة بـ 1000 الى 5000 دج وفي قانون الضرائب غير مباشرة غرامة جبائية من 5000 إلى 25000 دج.[2]

المطلب الثالث: دور الرقابة الجبائية في ضبط سلوك المكلفين

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة للتأكد من صحة التصريحات التي يدلي بها المكلفين من خلال التصريح بمجمل مداخيلهم وممتلكاتهم من تلقاء أنفسهم ،اذ تسمح بإرسال مبدأ وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام القانون.[3] والرقابة من أحد أهم الإجراءات الوقائية والعقابية التي تسعى من وراءها الادارة الجبائية للحفاظ على امتيازات الخزينة العمومية وحماية الايرادات الجبائية.[4] وذلك من خلال معاينة الاخطاء والنقائص وكذا متابعة مدى احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة وذلك لأهميتها البالغة في تحليل الوضعية الجبائية لهم واتخاذ القرارات المناسبة.[5]

أولا:تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين وكذلك انماء الوعي والحس الضريبي:

عن طريق نشر وإنماء الوعي والحس الضريبي بهدف تقوية الثقة المتبادلة بين الدول والمكلفين، كما أوضح الوزير الجزائري أن الحكومة باشرت جملة من التدابير منها تخفيف الضغط الجبائي وتبسيط النظام الضريبي على المتعاملين، اضافة إلى إجراءات ردعية وعقوبية تمثلت في ملاحقة المزورين والمتهربين وذلك من خلال إلزامية التصريح بالحسابات إلى جانب سحب والغاء الامتيازات الجبائية عند إكتشاف الغش وفرض غرامات مالية تصل إلى 03 ملايير سنتيم وعقوبة بالسجن التي تصل إلى سبع (07) سنوات.

[1] المادة 62،قانون الإجراءات الجبائية ، 2010.

[2] المادة 23 ، قانون الضرائب المباشرة ، 2012 ،معدلة بموجب المادة 54 من قانون المالية لسنة 2003.

[3] قلاب الياس، مرجع سابق، ص 17.

[4] مقتاتي منى، مرجع سابق، ص 270 –بتصرف –

[5] مريعي مايا، مرجع سابق، ص 50–بتصرف –

ثانيا:تحسين مردودية الجباية العادية:

إن الحاجة الى توليد إيرادات إضافية لتلبية الاحتياجات المتزايدة وتسيير مصالح الدولة والخدمات العامة تعني ضمنيا تحسينا مستمرا في مردودية الضرائب والرسوم مما يتطلب وجود نظام ضريبي أكثر كفاءة وعدالة يسمح بالحد من السلوكيات الغير شرعية والتمكن من تنفيذ الامتثال الجبائي، ولذلك تعتبر إيرادات الجبائية المنجزة من أهم المؤشرات التي يستخدمها مجلس المحاسبة في تقييم الجهود التي تبذلها الإدارة المعنية.

***بواقي التحصيل** :يمكن تفصيل بواقي التحصيل المسجلة على مستوى المديريات الولائية للضرائب كالتالي:

الجدول رقم 2-4: بواقي التحصيل المسجلة على مستوى المديريات الولاية للضرائب:

التعيين	الحقوق المعاينة			الالغاءات		التحصيلات		بواقي التحصيل في النهاية السنة	
	في بداية السنة	للفترة	المجموع	بالقيمة	%ب	بالقيمة	%ب	المبلغ	%النسبة
الغرامات القضائية	8 339,489	7,780	8 347,269	344,629	4,13	0,802	0,01	8 001,838	58,71
الضرائب والرسوم	5 077,715	3 918,929	8 996,644	131,001	1,46	3 254,13	36,7	5 611,510	41,17
الرسوم شبه جبائية	13,546	5,794	19,340	0,362	1,87	3,380	17,81	15,598	0,11
مجموع بواقي التحصيل	**13 430,750**	**3 932,503**	**17 363,253**	**475,992**	**2,74**	**3 258,32**	**19,29**	**13 628,946**	**100**

المصدر: التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020، ص36.

التحليل: وصل اجمالي بواقي التحصيل المتراكمة 134430.750 في بداية السنة أما في نهاية السنة فقد سجل 8001.838 مليار دج و15.6 مليار دج كرسوم شبه جبائي حيث سجلت المديريات الولائية للضرائب بواقي التحصيل متراكمة بمجموع 13628.946 مليار دج.

بواقي تحصيل الغرامات القضائية كانت سنة 2020، 8001.84 مليار دج، مقارنة بسنة 2019 الذي شهد انخفاضا الى 337.65 مليار دج، وسنة 2018، 246.56 مليار دج، وكانت المستحقات من الحقوق قد بلغت

8339.499 مليار دج وبنسبة معتبرة ناتجة عن الغاء مبلغ قدره 344.63 مليار دج، وهو ما يمثل 4.13 % من الحقوق المعاينة في حين لم تتعدى التحصيلات مبلغ قدره 0.802 مليار دج أي بمعدل تحصيل 0.01%.

بالنسبة لبواقي التحصيل المتعلقة بالضرائب والرسوم في نهاية سنة 2020 بلغت الديون الجبائية من الضرائب والرسوم قدره 5611.51 مليار دج، والتي سجلت ارتفاعا بمعدل 10.51% لتصل الى 533.80 مليار دج مقارنة بسنة 2019 وب 24.53% لسنة 2018 وبلغت المستحقات العالقة سنة 2019 مجموعا قدره 5077.71 مليار دج بعد ما كان بملغ 4506.31 دج في سنة 2018، وعلى الرغم من الغاء مبلغ 131 مليار دج في سنة 2020 وتحصيل مبلغ 198.196 مليار دج من بواقي التحصيل لسنوات سابقة، فقد سجلت المستحقات ارتفاعا بنحوه 533.80 مليار.

وكانت إجراءات التحصيل كتالي:

جدول رقم2-5 : إجراءات التحصيل المتخدة (2018-2020):

التعيين	2018		2019		2020	
	العدد	النسبة%	العدد	النسبة%	العدد	النسبة%
رزنامة الدفع	12 502	1,89	10 373	1,72	6 602	1,88
الاخطارات	485 194	73,54	431 941	71,58	251 315	71,57
اشعار لغير الحائز	159 613	24,19	159 301	26,4	92 935	26,47
الحجز	266	0,04	62	0,01	9	0,003
البيع	0	0	3	0	144	0,04
قرارات الغلق	2 218	0,34	1 757	0,29	142	0,04
المجموع	**659 793**	**100**	**603 437**	**100**	**351 147**	**100**

المصدر: التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020، ص39.

التحليل: بلغ العدد الاجمالي لإجراءات التحصيل التي قامت بها مصالح ادارة الضرائب في سنة 2020 مجموعا قدره 351147 إجراء مقابل603437 اجراء في سنة 2019و 659793 اجراء في سنة 2018 اي انخفاضا بمعدل 41,1% مقارنة بسنة2019 و ب 46,78% قياسا مع سنة 2018 واقتصر استخدام طرق الاكراه المتاحة للسلطات الضريبية في معظم الحالات في سنة 202 على ارسال الاخطارات الى المكلفين المعنيين لتفادي السقوط

في التقدم الرباعي للحقوق المستحقة في صالحي الخزينة العمومية بحيث بلغ عدد الاشعارات نحو251315 اخطارا بما يمثل 71,57% من العدد الاجمالي لهذه الاجراءات تليها اشعارات الغير حائز ب 92935 وجداول الدفع بالتقسيط ب 6602 رزنامة للدفع في حين الطرق الاخرى الاكثر الزاما المتعلقة بالحجز والبيع فان عددها ضئيل).

* **المنازعات:** تسجل مصالح الادارة الضريبية في كل سنة نزاعات كثيرة يكون الغرض منها الحصول إما على استدراك الاخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها واما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيم، ووصل عدد النزاعات المسجلة لدى الادارة الضريبية في سنة 2020 الى 133،44% تظلما نزاعيا.

وكانت كتالي :

الجدول رقم 2-6:المنازعات الجبائية للسنة 2022

الأصل المتنازع فيه	النظامات المعالجة	قرارات بالرفض الكلي		قرارات بالقبول الكلي		قرارات بالقبول الجزئي	
		العدد	النسبة%	العدد	النسبة%	العدد	النسبة%
الضريبة الجغرافية الوحيدة	5 806	3 260	56,15	1 092	18,81	1 454	25,04
تسويات المفتشيات	19 339	10 928	56,51	3 570	18,46	4 841	25,03
التسديدات الزائدة	1 630	777	47,67	479	29,39	374	22,94
الاخطاء المادية والاحتساب المزدوج	2 748	574	20,89	1 654	60,19	520	18,92
التحقيق في المحاسبة	476	335	70,38	17	3,57	124	26,05
التحقيق المصوب في المحاسبة	38	18	47,37	18	47,37	2	5,26
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	72	60	83,33	-	-	12	16,67
اعادة تقييم العقارات	2 481	1 390	56,03	311	12,54	780	31,44
التحصيلات	1 231	431	35,01	731	59,38	69	5,61
الجدوال العامة	279	122	43,73	65	23,30	92	32,97
جزافي	3	-	-	1	33,33	2	66,67
المجموع	**34 103**	**17 895**	**52,47**	**7 938**	**23,28**	**8 270**	**24,25**

المصدر:التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020،ص41

تحليل:بلغ عدد التظلمات المعالجة من طرف الادارة الضريبية مجموع قدره 34103 تظلما نزاعيا اي ما يمثل نسبة 77% من مجموع التظلمات قيد الانتظار في نهاية 2020 الى 10030 تظلما نزاعيا، ومن اجمالي 34103 تظلما تم معالجتها

رفضت الادارة الجبائية 17895وقبلت 8270 تظلما من خلال القبول الجزئي و 7938قرارا بالقبول الكلي وأدت قرارات القبول الكلي والجزئي ،لمنح تخفيضات بمبلغ إجمالي بلغ 12،077 مليار دج من إجمالي مبلغ متنازع فيه قدره 62،726 مليار دينار دج اي بمعدل قبول عام قدره 19،25% وهذا ما يظهره الجدول التالي:

الجدول رقم2-7: جدول التخفيضات الممنوحة من أصل القضايا المتنازع فيها

أصل النزاع	المبلغ المتنازع فيه	مبلغ التخفيضات	معدل التخفيضات الممنوحة
الضريبة الجغرافية الوحيدة + النظام الجزائي القديم	1,804	0,385	21,34
التسوية من قبل المفتشيات	43,51	7,844	18,03
التسديدات الزائدة	1,44	0,391	27,15
الاخطاء المادية والاحتساب المزدوج	3,01	1,678	55,75
التحقيق في المحاسبة	9,083	1,224	13,48
التحقيق المصوب في المحاسبة	0,321	0,053	16,51
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة	0,71	0,027	3,8
إعادة تقييم العقارات	2,559	0,408	15,94
االتحصيلات	0,093	0,013	13,98
الجداول العامة	0,139	0,05	35,97
المجموع	62,726	12,077	19,25

المصدر: التقرير التقييمي لمجلس المحاسبة حول المشروع التمهيدي لقانون تسوية الميزانية لسنة 2020.ص 41.

التحليل: تجدر الاشارة الى ان اجمالي مبلغ التخفيضات ناتج عن التظلمات الجبائية المتعلقة بالتسويات التي اجرتها مصالح الوعاء الضريبي، وسجلت التخفيضات الناتجة عن التظلمات المتصلة بالجداول العامة والاخطاء المادية والاحتساب المزدوج مستويات جد عالية بنسب بلغت على التوالي 35،97%، و55،75% من أصل المبلغ المتنازع فيه بحيث تبين من هذه الوضعية النقص في التحكم في المادة الخاضعة للضريبة.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم الإلمام ببعض الجوانب المتعلقة بسلوك المكلفين بالضريبة بما فيها خطر عدم الانضباط الجبائي والذي يعتبر نوعا من أنواع المخاطر الجبائية المتعلقة بعدم امتثال المكلفين بالضريبة ،وكذا إبراز أهم العوامل المؤثرة عليه والمخاطر المتعلقة بذلك ،وكيف للرقابة أن تضبط هذا الاخير مع ذكر احصائيات تبرز التحصيلات ومستوى المنازعات والتخفيضات الممنوحة ،بحيث تم ايجاد أن تكون هناك حقوق وضمانات يتمتع بها المكلف ،إذ ينبغي عليه الالتزام بكل ما يفرضه عليه القانون دون اهمال ضرورة النص على العقوبات والغرامات المناسبة مع جسامة الجرائم والأخطاء التي يرتكبها المكلفين.

الفصل الثالث:

دراسة حالة لمركز الضرائب

لولاية الطارف

تمهيد:

نظرا لأهمية الرقابة الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب والتي من خلالها يتم الكشف عن محاولات التهرب والغش الضريبي مما يساهم في حماية الموارد المالية للدولة ،وهذا ما يجعل ادارة الضرائب تحرص على تقييم فعالية الرقابة الجبائية من خلال مؤشرات التسيير، بعد الانتهاء من الجانب النظري للدراسة تم إختيار مركز الضرائب لولاية الطارف،ذلك من أجل إسقاط الدراسة النظرية التي تم تناولها على الواقع الميداني من أجل التعريف بالمركز ومعرفة واقع الرقابة فيه والوقوف على أهم مقومات التي من شأنها رفع مستوى آداء مصالح الإدارة الجبائية وخاصة مصلحة الرقابة الجبائية من خلال حساب مؤشرات التسيير بناءا على الاحصائيات المقدمة من طرف المركز، من هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى 3 مباحث:

- **المبحث الأول: لمحة عامة عن مركز الضرائب –الطارف–CDI**
- **المبحث الثاني: الرقابة الجبائية لشخص طبيعي ومعنوي في مركز الضرائب –الطارف–**
- **المبحث الثالث: تقييم مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية بمركز الضرائب–الطارف–**

المبحث الأول: لمحة عامة عن مركز الضرائب –الطارف– CDI

المطلب الأول: التعريف بمركز الضرائب –الطارف–

أولا:تقديم مركز الضرائب –الطارف–

يعتبر مركز الضرائب الطارف مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب. دخلت حيز الخدمة في 1 جانفي 2020 وتختص حصريا بسير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم الخاضعين النظام الحقيقي،والذين لا يتدخلون ضمن إختصاص مديرية كبريات المؤسسات وكذا المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي.

ثانيا:أهداف مركز الضرائب –الطارف–

من أهم أهداف مركز الضرائب لولاية الطارف مايلي:

* توحيد وتجميع التعامل القريب لنفس المكلف في ملف واحد.

* تخفيض عدد المصالح القاعدية.

* استقلال شبكة الأنترنت والتكنولوجيا الحديثة للتواصل مع المكلفين.

* إنشاء مصلحة الاعلام والاستقبال لتحسين العلاقة مع الخاضعين.

كما يجدر بالذكر أن المركز يستغل حاليا 46 عاملا في مختلف المصالح.

المطلب الثاني: مصالح مركز الضرائب –الطارف–

أولا: مصلحة إستقبال والإعلام:

يعتبر الإستقبال والإعلام مهمة رئيسية في مركز الضرائب باعتبارها الواجهة الرئيسية له، والتي توقف عليها جودة الخدمة حيث أولت المديرية العامة.

للضرائب اهتماما بالغا بهذه المهمة وعملت على تطويرها لضمان إستقبال فعال للمكلفين بالضريبة على مستوى مراكزها والتكفل بمختلف الإجراءات الإدارية بالإضافة إلى السهر على التنظيم والسير الجيد للمواعيد وكذا إحصاء حاجيات المصالح من العتاد والاشراف على المهام المتصلة بأمن الممرات.

ثانيا:مصلحة الإعلام آلي والوسائل:

هذه المصلحة ليس لها علاقة بالمكلفين بالضريبة وإنما لها مهام داخلية في المركز، أن تقوم بتسجيل العمليات والوثائق والبطاقات في الحاسوب للتنسيق مع مختلف المصالح داخل المركز في حال احتياجهم إلى معلومات.

ثالثا: المصلحة الرئيسية للتسيير:

تقوم بالتكفل بالملفات الجبائية للمكلفين ومراقبتها، متابعة الامتيازات الجبائية والمصادقة على الجداول والسندات وتقديمها لرئيس المركز للمصادقة عليها بصفته وكيلا وليس مفوضا للمدير الوطني للضرائب، كما تقوم المصلحة باقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المراجعة المعمقة للوضعية الجبائية، اعداد تقارير دورية وتجميع للإحصائيات.

رابعا: القباضة:

هذه المصلحة لها دور هام وأساسي في عملية التحصيل الضريبي لمختلف الضرائب والرسوم والإستحقاقات ومراقبة الغرامات المالية والتواريخ الخاصة بجداول الضرائب وعملية تحصيلها، كما هناك إجراءات أخرى ينص عليها. القانون في حالة التهرب أو عدم الدفع تقوم بها المصلحة كغلق الحساب البنكي والشطب وغيرها وتسجيل كل عمليات التحصيل محاسبيا وتقديمها في سجلات.

خامسا: المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

تختص هذه المصلحة بإنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها من أجل استغلالها، إضافة إلى ذلك تعمل المصلحة على المراقبة والبحث بإقتراح عمليات مراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات للتصريحات المكتتبة من طرفهم، إعداد جداول إحصائية وحواصل تقديمية تضم المصلحة 04 مصالح وهي:

* **مصلحة البحث عن المادة الضريبة:** التي تعمل على شكل فرق مكلفة ب:
  - إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان حق الاطلاع.
  - اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة والمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

* **مصلحة البطاقيات والمقارنات مكلفة ب.**
  - تشكيل وتسير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بالوعاء الضريبي لمراقبتها وتحصيلها.

- التكفل بطلبات المكلفين بالضريبة.

*** مصلحة التدخلات التي تعمل على شكل فرق وتقوم ب:**

- برمجة وانجاز التدخلات لمزاولة التحقيق في عين المكان لكل معاينة ضرورية للوعاء وتحصيلها.
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم ومراقبتها على أساس المستندات من طرف المعلومات والإستعلامات المجمعة.

*** مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل الفرق والتكفل بـ:**

- إعداد برامج المراقبة في عين المكان على أساس المستندات.
- إعداد وضعيات إحصائية دورية مع تقييم مردودها.

سادسا: المصلحة الرئيسية للمنازعات:

هيا مصلحة مكلفة بدراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ناتج عن الضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة بالاضافة إلى متابعة القضايا المقدمة إلى الهيئات القضائية وتعمل على تسيير المصالح التالية:

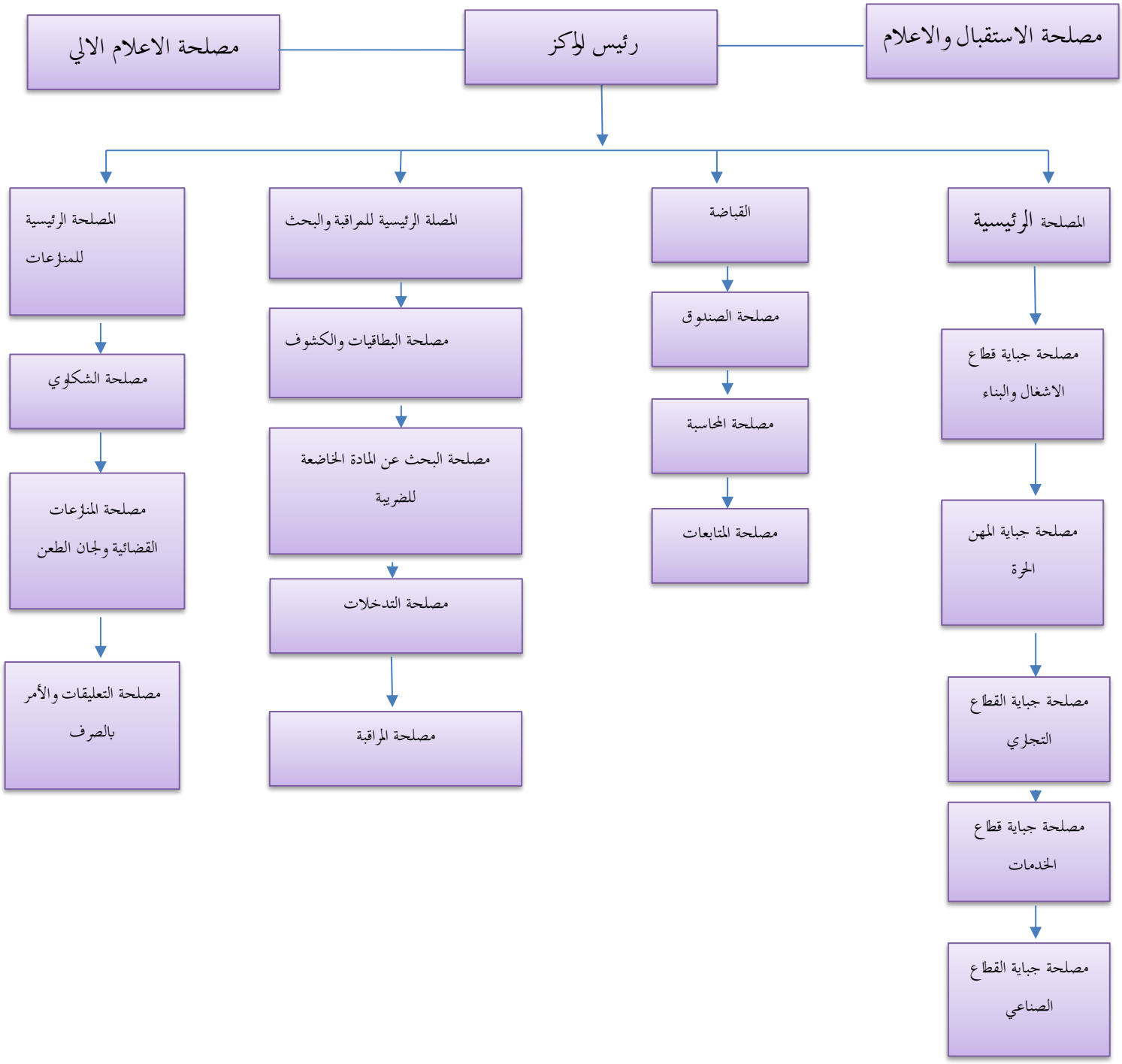
* **مصلحة الشكاوي:** دراسة الطعون المسبقة، والتي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض الضرائب.

* **مصلحة المنازعات القضائية ولجان الطعن:** المتابعة للطعون والشكاوي المقدمة الهيئات القضائية.

***مصلحة التبليغات والأمر بالصرف:** تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة.

الشكل رقم3-1: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الطارف.

الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الطارف. (انظر للملحق 1).



المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على الهيكل التنظيمي المقدم من مركز الضرائب لولاية الطارف.

المطلب الثالث: مهام مركز الضرائب – الطارف–

تم تجميع المهام التي يقوم بها مركز الضرائب إلى مهمة واحدة متعددة الاختصاصات وذلك بهدف تقريب وتحسين العلاقة بين المكلفين بالضريبة والمصالح الضريبية للمركز حيث يمكن حصر بعض هذه المهام في المجالات التالية:

أولا: مصلحة التسير:

* حفظ الشركات فيما يتعلق بضريبة الدخل وأرباح الشركات.

*حفظ ادارة الملفات الضريبية لدافعي الضرائب الخاضعي لنظام الضريبي الفعلي لتحقيق أرباح مهنية.

ثانيا: مصلحة التحصيل:

* تولي مهام وأسماء الواردات.

* تحصيل الضرائب والرسوم.

* عملية الدفع والإستلام المادي والصرف النقدي.

ثالثا: مصلحة الرقابة:

*بحث واستخدام المعلومات الضريبية.

* مراقبة التصريحات.

* تطوير وتجديد برامج تدخل للمكلفين وتقييم نتائجها.

*الرقابة البعدية للتصريحات من أجل جمع معلومات تفيد الملفات وتبادلها مع الإدارات الجبائية الأخرى من ولايات أخرى.

رابعا: مصلحة المنازعات:

*القيام بعملية التحقيق ومعالجة الشكاوي.

*مراقبة المنازعات الإدارية والقضائية.

*سداد اعتمادات ضريبة القيمة المضافة.

*إرجاع الديون الضريبية المتمثلة في الرسم على القيمة المضافة.

خامسا: مصلحة الاستقبال والاعلام:

* تولي إجراءات إدارية مرتبطة بالوعاء الضريبي المتعلقة بإحداث الشركات وتعديل نظامها الأساسي.

*تنظيم المواعيد.

*نشر المعلومات والوثائق لدافعي الضرائب الذين يقومون بتقديم تقاريرهم للمركز الضريبي.

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية لشخص طبيعي ومعنوي في مركز الضرائب–الطارف–

المطلب الأول: واقع الرقابة الجبائية في المركز

أولا : المقابلة :

بعد إجراء مقابلة مع أحد إطارات الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف السيد: عبد المؤمن غمدان رئيس مصلحة المراقبة والبحث عن المعلومة الجبائية، وطرح الأسئلة عليه وجمع معلومات التي تخدم الدراسة، بحيث سيتم عرض كل سؤال وفق الجواب المقدم من المستجوب، ومن أجل التمكن من الفهم والتوسع أكثر تم طرح أسئلة دقيقة بغية الحصول على معلومات مباشرة حول دور الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات التسيير في ضبط سلوك الجبائي للمكلفين بالضريبية.

***سؤال 01**: ما هي القوانين التي تؤطر عمل الرقابة الجبائية؟

•**جواب 01**: من القوانين التي تؤطر عمل الرقابة الجبائية هي متضمنات قانون الإجراءات الجبائية، قانون الاجراءات الجبائية، قانون الضرائب المباشرة، قانون الضرائب الغير مباشرة والقوانين والتعليمات التي تعالج التحقيقات المحاسبة من طرف مديرية البحث والمراجعات.

–تحليل ج01: من خلال الإجابة عن هذا السؤال تم استنتاج أن الرقابة الجبائية تخضع لتأطير قانوني ينظم سير العملية الرقابية.

***سؤال 2**: ما هي مراحل الرقابة الجبائية؟

•**جواب 02**: تمر عملية الرقابة بشكل عام بمرحلتين مهمتين هما مرحلة التحقيق الجبائي ثم مرحلة التصحيح الجبائي الناتج عنه.

- **تحليل 02**: لا بد من مرور الرقابة الجبائية بمراحل التحقيق والتصحيح الجبائيين كخطوات أساسية لاكتشاف الانحرافات واحد منهما.

***سؤال 03**: من أهم الأشخاص الخاضعين للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب الطارف؟

•**جواب 03**: من ضمن الأشخاص الخاضعين للرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف: شركات الخاضعة للنظام الحقيقي أكثر من 800 مليون دج، مؤسسات البناء خاضعة بدون شروط، تجار الجملة، المصالح الطبية الخاصة، تجار الذهب، بائعوا الأراضي وأصحاب التطوير العقاري.

- **تحليل ج 03**: ليس كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين خاضعين للرقابة الجبائية على مستوى المركز.

*__سؤال 04__: ماهي أهم الثغرات القانونية التي يستعملها المكلفين كطرق للانحراف الجبائي حسب رأيك وخبرتك في مجال الرقابة؟

•**جواب 04**: من ضمن طرق الانحراف الجبائي:

- توطين الاكتتاب (عند قيام المكلف بالتصريح في غير مكان نشاطه يؤدي ذلك إلى تأخير التسوية الجبائية وبالتالي ربح الوقت لصالحه)
- استغلال أسعار القانونية للتحويل.
- عدم التصريح بالمداخيل والاحجام عن تقديم اقرار ضريبي للادارة الضريبية.
- **تحليل ج 04**: هناك العديد من الثغرات التي يستغلها المكلفين كطرق للانحراف وهذا ما يدفع الى إلغاء مواد ووضع أخرى من أجل سد هذه التغرات.

*__سؤال 05__: هل كفاءة ومهارة المراقبين الجبائيين تؤثر ايجابا على سلوك المكلفين بالضريبة؟

•**جواب 05**: كفاءة ومهارة المراقبين الجبائيين تؤثر ايجابا على سلوك المكلفين وهذا بتحسين مستوى انتظامهم الضريبي.

- **تحليل ج 05**: تم استنتاج أن للمراقبين دور في ضبط سلوك المكلفين بالضريبة.

*__سؤال 06__: هل يوجد وعي ضريبي لدى أغلب المكلفين بالضريبة؟

•**جواب 06**: صحيح يوجد وعي ضريبي لدى أغلب المكلفين خاصة مع وجود مجهودات معتبرة من قبل القائمين بالرقابة الجبائية للتوعية الجبائية ناهيك على وجود مواقع رسمية لنشر الثقافة الضريبية.

- **تحليل ج06** : التطور الحاصل في المجتمع في الوقت الراهن يجعل المكلفين أكثر سعيا للاطلاع على المستجدات الجبائية مما يقابله زيادة الوعي الضريبي لدى أغلب هؤلاء المكلفين.

*__سؤال 07__: هل هناك تطبيق كلي لأساليب الرقمنة على مستوى الادارات الجبائية في المركز؟

•**جواب 07**: لا يوجد تطبيق كلي لأساليب الرقمنة وهذا نظرا لأن هذه الأساليب تتطلب مدة معتبرة لإدراجها الفعلي ضمن المنظومة الجبائية للمركز.

- **تحليل ج 07**: عدم التطبيق الكلي لأساليب الرقمنة يدفع إلى مواصلة استخدام السجلات الورقية في بعض المعاملات.

***سؤال 08**: هل فشل الإدارة الجبائية في الفهم المطلق لسلوك المكلفين بالضريبة يكمن في اهتمامهم بالأعراض دون معالجة الأسباب الحقيقة للخطر؟

•**جواب 08**: لا يمكن ابداء رأي خاص وصريح يحدد ما إذا كان فشل الادارة يكمن حقيقة في الإهتمام بالأعراض دون معالجة الأسباب.

- **تحليل ج 08**: ليس هناك إدراك فعلي حول ما إذا كان فشل الادارة الجبائية في الفهم المطلق لسلوك المكلفين يرتبط باهتمامهم بالأعراض دون معالجة الأسباب الحقيقية.

***سؤال 09**: هل التغيرات المستمرة في القوانين المحددة يمكن أن يؤثر سلبا على سلوك المكلفين؟

•**جواب 09**: من المؤكد أن التغيرات المستمرة في القوانين الجبائية لها تأثير وان كان ضئيلا على سلوك المكلف.

- **تحليل ج 09**: التغيرات المستمرة تؤثر بطريقة غير مباشرة على سلوك المكلفين إذ أن من المنطقي عدم إدراك بعض المكلفين لهذه التغيرات في المدة المناسبة للتصريحات.

***سؤال 10**: هل العقوبات والغرامات المطبقة بعد القيام بالرقابة الجبائية كافية لردع المكلفين بالضريبة؟

•**جواب 10**: ليس بالضرورة أن تكون العقوبات والغرامات المطبقة كافية لردع المكلفين فليس كل مكلف يمكن ضبطه من خلال هذه الأساليب.

- **تحليل ج 10**: لكل مكلف سلوك ينتهجه لتحقيق غرضه فلا يمكن للعقوبات أن تكون الوسيلة الوحيدة في عملية الردع والدليل على ذلك مواصلة بعض المكلفين لعملية التهرب رغم العقوبات المفروضة عليه.

***سؤال 11**: هل تتمكن الادارة الجبائية من قياس مستوى آدائها وفعالية نظامها الرقابي بمؤشرات يطلق عليها مؤشرات التسيير؟

•**جواب11**: من المؤكد أن مؤشرات التسيير هي أحدا أهم الأساليب المعتمدة في قياس نتائج الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب ففي حال وجود أي نقائص على مستوى مؤشر معين يعمل رئيس مصلحة المراقبة والبحث عن المعلومة الجبائية بالتعاون مع رئيس المركز ومختلف الاعوان على تصحيحها وهذا السبب الذي وضع من أجله مؤشرات التسيير.

- **تحليل ج 11**: يمكن الحكم على نجاعة الرقابة الجبائية عن طريق حساب مجموعة من الاحصائيات تحت مسمى مؤشرات التسيير.

*سؤال 12: ما هي الطرق الاخرى على غرار مؤشرات التسيير التي تستعملها الإدارة الجبائية لقياس مدى فعالية نظامها الرقابي في ضبط سلوك المكلفين؟

•جواب 12: من ضمن الطرق الاخرى المساعدة ما يلي :

- قياس مستوى البحث في المعلومة الجبائية.
- احتساب درجة المصادقة على المعلومة الجبائية.
- اعداد برامج التحقيق.

- تحليل12: لقياس مدى فعالية النظام الرقابي هناك مجموعة من الأساليب الأخرى على غرار مؤشرات التسيير والتي تحدد نجاعة الرقابة من عدمها.

ثانيا: عرض نتائج المقابلة :

من خلال تحليل نتائج المقابلة مع رئيس مصلحة المراقبة والبحث عن المعلومة الجبائية إتضح أن رئيس المصلحة يميل إلى حد ما من خلال إجاباته الى:

* إن الرقابة الجبائية أحد الاساليب المطبقة في ضبط سلوك المكلفين تحت الإطار القانوني المخول لها.
* إن مؤشرات التسيير هي أهم الأساليب التي يمكن من خلالها قياس فعالية الرقابة من عدمها.
* إن مواصلة الاستخدام الجزئي للسجلات الورقية وعدم التطبيق الكلي لأساليب الرقمنة من شأنه التأثير على فعالية الرقابة الجبائية داخل المركز.

*مواصلة الادارة الجبائية في بذل مجهودات لفهم سلوك المكلفين وضبطه على الرغم من وجود فجوة نسبية بين الطرفين.

المطلب الثاني: حالة الرقابة لشخص طبيعي.

أولا: دراسة الحالة الأولى:

شخص طبيعي صاحب محل تركيب وصيانة التجهيزات الكهربائية تم إدراج ملفه في إطار الرقابة الشكلية على الملف الجبائي، تبين أن للمكلف نقص في التصريح وعدم إيداع سلسلة ج50 الفصل الأول والثاني والثالث لسنة 2020 ، ونظرا لحصول المصلحة على مقبوضات بقيمة 6571139.31 دج + مقبوضات أخرى بقيمة 2177105دج، من قبل SIDER EL HADJAR لسنة 2021.

***التسوية الجبائية الاولية:** كانت التسوية الأولية كتالي:

- سنة 2020 غرامة عدم إيداع (50ج) 4500 دج.

•بما أن المكلف يمتهن مهنة تركيب وصيانة التجهيزات الكهربائية، فإنه يخضع للرسم على النشاط المهني بمعدل (2%) (انظر الملحق رقم 02).

الجدول رقم3-1 : التسوية الأولية لسنة 2021(C4).

التعيين	المبالغ
الرسم على النشاط المهني 2 % TAP	74983 = %2 ×7351466-3602328دج
العقوبة 25% (غرامة التأخير)	18746 = %25×748983 دج
المجموع	93729 =74983+18746 دج
الرسم على القيمة المضافة 19% TVA	712336 =%19×3749138 دج
العقوبة 25%	178084 =%25×712336 دج
المجموع	890450 =178084+712336دج
مجموع الرسوم المستحقة في حق المكلف	984179 =890450+93729دج
الضريبة على الدخل الاجمالي المعاد تأسيسها	3674155 =74983 -3749138دج

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على احصائيات مركز الضرائب-الطارف-

تم اخطار المكلف بواسطة وثيقة التسوية الأولية C4 وذلك وفقا للمادة 18-19 من قانون الإجراءات الجبائية تحت رقم 2024/51 بتاريخ 2024/03/27.

نظرا للرد المكلف بتاريخ 2024/04/07 في المدة القانونية المقدرة ب 30 يوم من تاريخ الاستلام على الاشعار بالتسوية الأولية رقم 2024/51 بتاريخ 2024/03/27، وعدم تقديم الاثباتات اللازمة وعليه قررت المصلحة تثبيت التسوية الجبائية وابقائها على نفس الأسس السابقة .

***التسوية النهائية :**مما سبق قررت المصلحة التسوية الجبائية النهائية كتالي:(انظر الملحق رقم 03).

الجدول رقم 3-2: التسوية النهائية لسنة 2021(C4D).

التعيين	المبالغ
الرسم على النشاط المهني 2 % TAP	74983 = %2 ×7351466-3602328دج
العقوبة 25% (غرامة التأخير)	748983×25% = 18746 دج
المجموع	74983+18746= 93729 دج
الرسم على القيمة المضافة 19% TVA	3749138×19%= 712336 دج
العقوبة 25%	712336×25%= 178084 دج
المجموع	712336+178084= 890450دج
مجموع الرسوم المستحقة في حق المكلف	93729+890450= 984179دج
الضريبة على الدخل الاجمالي المعاد تأسيسها	3749138- 74983= 3674155دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على احصائيات مركز الضرائب-الطارف-.

ثانيا :تحليل الحالة الأولى:

من خلال دراسة عملية الرقابة الشكلية التي تمت على شخص طبيعي تبين أن المكلف قام بعملية تهرب ضريبي من خلال عدم إيداعه لسلسلة (50ج) ونقص في التصريح برقم اعماله، مما عرضه لدفع غرامة قدرت بـ: 4500 دج سنة 2020، بالإضافة إلى نقص تصريحاته لسنة 2021 حيث قدر رقم أعماله المقبوض 8748244.31 دج TTC بينما رقم الأعمال خارج الرسم HT 7351466 دج، أما رقم أعماله المصرح به في (50دج) لسنة 2021 كان 3602328 دج، وهذا دفع مصالح الرقابة بإجراء التحقيق والبحث باحتساب الفارق الذي تمت على أساسه عملية التسوية الجبائية الأولية والنهائية بنتيجة فرضت على المكلف دفع مستحقاته من حقوق وغرامات والتي قدرت ب:787319 دج كمجموع الحقوق، 210330 دج، كمجموع الغرامات.

نتيجة: قدرت نسبة التهرب:

$$\text{نسبة التهرب} = \frac{\text{الفارق}}{\text{رقم الأعمال المصرح به}}$$

نسبة التهرب = $\frac{3749138 \text{ دج}}{3602328 \text{دج}} = 1.040 = \%104$

ومنه تم استنتاج أن الرقابة الجبائية فعالة إلى حد ما في اكتشاف للانحرافات.

المطلب الثالث: حالة الرقابة لشخص معنوي

أولا: دراسة الحالة الثانية:

شخص معنوي صاحب مؤسسة قرى العطل: تم إدراج ملفه في إطار الرقابة على الملف الجبائي، ونظرا لعدم حصول المصلحة على تصريح (ج 50) وعدم إيداع المكلف الميزانية الجبائية وعدم تسديده للضريبة على أرباح الشركات السنوات 2019. 2020. 2021.2022، ونظرا لعدم وجود رقم أعمال مصرح به قررت المصلحة كالتالي:

***التسوية الجبائية الأولية** : (انظر الملحق رقم 04)

الجدول رقم3-3 :التسوية الأولية لسنة 2019 (C4).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية (ج 50)	500دج× 12شهرا= 6000دج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+6000+1000=30400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب –الطارف-.

الجدول رقم 3-4: التسوية الأولية لسنة 2020 (C4).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم ايداع التصريحات الشهرية (ج 50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب-الطارف-

الجدول رقم 3-5 : التسوية الأولية لسنة 2021 (C4).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية (ج 50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب-الطارف-

الجدول رقم3-6: التسوية الأولية لسنة 2022 (C4).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية (ج 50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب-الطارف-

تم اخطار المكلف بواسطة وثيقة التسوية الاولية تحت رقم 680 بتاريخ 2023/12/27.

بعد انقضاء المدة القانونية المقدرة ب 30 يوما من تاريخ الإستلام وعدم رده وحسب أحكام المواد 322 -360 - 356 -151 من قانون الضرائب المباشرة تم تحرير وثيقة التسوية النهائية بنفس معلومات التي تضمنتها وثيقة التسوية الأولية.

***التسوية الجبائية النهائية:** من خلال ما سبق قررت المصلحة التسوية الجبائية النهائية كتالي:

الجدول رقم 3-7: التسوية النهائية لسنة 2019 (C4D).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم ايداع التصريحات الشهرية (ج50)	500دج× 12شهرا= 6000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+6000+1000=30400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب –الطارف-.

الجدول رقم 3-8 : التسوية النهائية لسنة 2020 (C4D).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية (ج 50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب –الطارف-

الجدول رقم 3-9: التسوية النهائية لسنة 2021 (C4D).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم ايداع التصريحات الشهرية (ج 50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب –الطارف-.

الجدول رقم3-10 : التسوية النهائية لسنة 2022 (C4D).

التعيين	المبالغ
غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية (ج50)	1500دج× 12شهرا= 18000ج
غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية	10000دج
الحد الأدنى للضريبة على أرباح الشركات	10000دج
غرامة التأخير 25%	10000دج×25%=2500دج
غرامة التسبيقات التلاثية 10%	900 دج
الرسم الشبه الجبائي	1000 دج
المجموع	900+2500+10000+10000+18000+1000=42400دج

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب –الطارف-

ثانيا: تحليل الحالة الثانية: من خلال التسوية الجبائية المكلف لم يقوم بتقديم أي تصريح للإدارة الجبائية، هذا ما أدى إلى قيام هذه الأخيرة بالتسوية على أساس الحد الادنى القانوني لرقم الاعمال والمقدر به 10000 دينار جزائري، وفرض عليه مختلف الغرامات والحقوق الواجبة الدفع ضمن التسوية الأولية وتثبيتها كتسوية نهائية، لعدم رد المكلف في الآجال القانونية والمحددة ب 30 يوما من تاريخ الإخطار والتي قدرت ب: 42400 دينار جزائري.

ملاحظة :كانت نسبة التهرب في هذه الحالة 100%، لأنه لم يقوم بتقديم اي تصريح للمصالح الجبائية ولم يقوم بالرد في الآجال المحددة.

تحليل الحالة الأولى والثانية:

من خلال دراسة حالة عشوائية للرقابة على شخص طبيعي ومعنوي تبين أن الرقابة فعالة في اكتشاف الانحرافات في الوقت المناسب وهذا ما يعتبر نقطة ايجابية تسجل على الرقابة في المركز ،وهذا من شأنه التأثير على تحصيلات المركز خاصة والدولة عامة ، وأن كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين يمارسون عمليات التحايل على الإدارة الجبائية بنسب تهرب متساوية تقريبا.

المبحث الثالث: تقييم مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية في مركز الضرائب–الطارف–

إن تطبيق مؤشرات التسيير في الإدارة الضريبية يسمح لها بتقييم أدائها من خلال الدلائل الإرشادات التي تبرزها هذه المؤشرات بغية عصرنة هذه الإدارة، وكذا زيادة الفعالية في الرقابة والمتابعة الجبائية والإهتمام أكثر على تحسين العقلانية بين الإدارة والمكلفين بالضريبة ،مما يؤدي ذلك الى زيادة في الإلتزام بالواجبات الجبائية وضبط السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة من جهة ومن جهة أخرى يضمن فعالية التسيير الجبائي للإدارة الجبائية وللإحاطة بتلك الجوانب تم إجراء دراسة ميدانية بمركز الضرائب لولاية الطارف على المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث لإسقاط الدراسة النظرية على الواقع الميداني بتحليل وتقييم مؤشرات التسيير الخاصة بالرقابة الجبائية للفترة 2021- 2023

المطلب الاول: مؤشرات تحليل واعداد برامج الرقابة الجبائية.

إن نتائج مؤشرات برامج اعداد الرقابة الجبائية المسجلة على مستوى المركز الفرعي للرقابة الجبائية لولاية الطارف مسجل في الجدول التالي: (انظر الملحق رقم05)

الجدول رقم 3–11: نتائج مؤشرات اعداد برامج الرقابة الجبائية لفترة 2021–2023.

المؤشرات %	سنة 2021	سنة 2022	سنة 2023
C1 :إعداد البرامج	00	00	00
C2 :التحقيق من الملفات	1.460	0.48	0،950
C3 :التحقيق في المعاملات العقارية	53.501	39.002	29.526
C4 :اعادة تقدير المعاملات العقارية	38.743	48.120	39.255
C5 :التحقيق في مداخيل الايجارات	12.507	71.205	44.709
C6 :اعادة تقدير مداخيل الايجارات	37.572	83.176	67.276

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب–الطارف–

من الجدول أعلاه يمكن ملاحظة:

- مؤشرC1: والذي يمثل إعداد البرامج فإن عملية إلغاء وتأجيل للعمليات المبرمجة للفترة 2021- 2023 كانت منعدمة في ثلاث سنوات، وذلك لعدم وجود ملفات ألغيت أو تأجلت وبالتالي تم معالجة كل العمليات من قبل المكلفين بالمتابعة والتي كانت سنة 2021 ب: 33 ملفا، وسنة 2022 كانت 11 ملفا، وسنة 2023 كانت 22 ملفا، كما نلاحظ أن معدل التغطية في التحقيق المحاسبي كان كاملا .

- مؤشرC2 : والذي يمثل التحقيق في الملفات حيث تمت ملاحظة أن الرقابة في الملفات خلال فترة الدراسة كانت سنة 2021 بنسبة 1.46 %وهي نسبة متدنية بالنظر إلى عدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي في تلك السنة والتي قدرت ب: 2245 بمجموع الملفات ب 33 ملف تم التحقيق فيه، وقد انخفضت هذه النسبة سنة 2022 أصبحت 0،48% حيث انخفض عدد الملفات المبرمجة أو التي تم التحقيق فيها الى 11 ملفا مقارنة بعدد الملفات التابعة للنظام الحقيقي والتي إرتفعت فكانت 2289 ملفا، ثم سنة 2023 نلاحظ تسجيل 0.95% من الملفات المحقق فيها إذ إرتفع عدد الملفات إلى 22 ملفا من أصل 2314 ملفا تابع للنظام الحقيقي، وهذا الإرتفاع صغير مقارنة بمجموع الملفات الكلي الذي إرتفع، ويعود السبب إلى نقص عدد المحققين المكلفين بمتابعة ومراقبة عدد الملفات المبرمجة للتحقيق والذي بلغ 5 محققين فقط .

- مؤشر C3: والذي يمثل التحقيق في المعاملات العقارية حيث بلغت الملفات العقارية المسجلة سنة 2021 ب:1071 ملف بينما تم التحقيق في 573 ملف فقط، أما سنة 2022 قدرت الملفات المسجلة ب: 1023 ملف بينما تم التحقيق في 399 ملف، بينما سنة 2023 قدرت عدد الملفات المسجلة ب: 1182 ملف بينما تم التحقيق في 349 ملف، وهذا الانخفاض في عدد الملفات المحقق فيها راجع لقصور فعالية هيئات وبرامج الرقابة المتعلقة بالتحقيق في المعاملات العقارية، بحيث انخفض من 53.50% سنة 2021 الى 39.002% سنة 2022 ثم الى 29.52% في خلال سنة 2023.

- مؤشر C4 : والذي يمثل إعادة تقدير المعاملات العقارية فقد بلغت عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها سنة 2021 ب: 222 ملفا من مجملي 573 ملفا عقاري تم التحقيق فيه والتي حققت نسبة 38.74%، وفي سنة 2022 كانت عدد المعاملات العقارية المعاد تقديرها 192 ملفا من أصل 399 ملف مؤشر إليه بنسبة 48.12% أما في سنة 2023 بلغت عدد المعاملات العقارية التي أعيد تقديرها ب: 137 ملفا من 349 ملف المحقق فيها والتي أشير

إليها بنسبة 39.25%، وبالتالي من الملاحظ أن هذه النسب متذبذبة إلا أن هذا المؤشر لا يعكس حقيقة فعالية الآداء الجبائي إذ أخد بعين الاعتبار إجمالي المعاملات التي لم يتم التحقيق فيها .

-مؤشر C5 :والذي يمثل التحقيق في مداخيل الايجارات فقد بلغت عدد العقود المسجلة 15151 عقدا أما عدد العقود المحقق فيها فقط بلغت 1895عقدا سنة 2021، وفيما يخص سنة 2022 قدرت عدد العقود المسجلة ب: 13256 عقدا أما عدد العقود المحقق فيها فكانت 9439 عقدا،بينما سنة 2023 فكانت عدد العقود المسجلة 7334 عقدا والعقود المحقق فيها فكانت 3279 عقدا، أما فيما يخص نسبة هذا المؤشر فقد سجل تذبذب إذ كانت نسبته سنة 2021 ب:12.57%، أما سنة 2022 ارتفعت إلى 71.05% ،وانخفضت في حلول سنة 2023 إلى نسبة 44.709%، وتجدر الاشارة إلى أن الادارة الجبائية تولي اهتماما بعقود الاجارات مقارنة بالعقود العقارية .

- مؤشر C6 : والذي يمثل إعادة تقدير المداخيل الايجارات فقط بلغت عدد العقود المعاد تقديرها سنة 2021 ب: 712 عقدا من أصل 1895 عقدا تم تحقيق فيه والتي حققت نسبة 37.572% ، وفي سنة 2022 كانت عدد العقود المعاد تقديرها ب: 7851 عقدا من أصل 9439 عقدا تم تحقيق فيه والتي أشر إليه بنسبة 83.76%، أما في سنة 2023 بلغ عدد العقود المعاد تقديرها 2206 عقد من أصل 3279 عقدا مؤشر إليه بنسبة 67.76% ،وهذا يوضح النقص النسبي لكفاءة العمل الرقابي بين السنوات في الكشف عن مختلف التجاوزات لإرتباط آداء الرقابة الجبائية بعدد المعاملات المعاد تقديرها .

من خلال ما سبق يمكن القول أن هناك تذبذب في مؤشرات إعداد برامج الرقابة الجبائية راجع لتغطية الإدارة الجبائية أي أن هذه المؤشرات كلما كانت نسبتها كبيرة دل على أن هناك تغطية كبيرة توضح وقوف الإدارة الجبائية على عدد كبير من التصريحات الجبائية والتحقيق فيها لاكتشاف الانحرافات وتصحيحها ،ماعدا مؤشر C1 والذي كلما إقترب من الصفر دل على أن معدل تغطية الإدارة الجبائية كاملة،في حين أن مؤشر C2سجل نسب منخفضة راجع إلى وجود بعض النقائص من نقص التغطية وعدد المحققين مقارنة بعدد الملفات.

المطلب الثاني: تقييم مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية والمؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية.

أولا: مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية :

يمثل الجدول التالي مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية لثلاث سنوات 2021-2023: (انظر الملحق رقم 06)

الجدول رقم3-12: مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية 2021-2023.

المؤشرات	سنة 2021	سنة 2022	سنة 2023
C7 : حالة تنفيذ البرامج تحقيق محاسبي	%100	%100	%100
C8: عدد العمليات التي لم ينطلق فيها بعد(ما تبقى)	%00	%00	%00
C9: عدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد	6،6	2.2	4،4
C10: إتمام البرنامج السنوي	%00	%00	%00
C11 : عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون	19100	13300	11633

مصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب لولاية الطارف.

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة:

- مؤشر C7: والذي يمثل حالة تنفيذ البرامج لتحقيق المحاسبة أن نسبته كانت 100%، يعني ذلك تنفيذ برامج التحقيق المحاسبي بشكل كامل وهذا على مدى السنوات 2021 ،2022، 2023، وبالتالي هناك فرصة لاكتشاف محاولات التهرب الضريبي .

- مؤشر C8: والذي يمثل عدد العمليات التي لم ينطلق فيها بعد أن نسبته كانت معدومة خلال السنوات الثلاث 2021 ،2022، 2023، مما يدل على أن نسبة ما تبقى من البرامج منعدمة، ولم يكن هناك تسجيل العمليات التي لم يتم الانطلاق فيها وهذا يثبت كفاءة المحققين في المركز ومديرية الضرائب لولاية الطارف.

- مؤشر C9: الذي يمثل عدد الملفات المحقق فيها من طرف المحقق واحد والتي قدرت ب: 6.6 سنة 2021 مقارنة بالسنوات الاخر أي 33 ملف تم التحقق فيه من طرف خمس محققين، أما سنة 2022 قدرت ب: 2.2 أي 11 ملف

تم التحقق فيه من قبل خمس محققين، بينما سنة 2023 كانت 4،4 أي 22 ملف تم التحقق فيه من قبل خمس محققين، وذلك راجع لاحترام المعيار المحدد من طرف المصالح.

-مؤشر C10: والذي يمثل إتمام البرنامج السنوي نلاحظ أن عدد العمليات الغير منتهية في 31 ديسمبر من السنة n+1 مساوية للصفر، لا يوجد عمليات غير تامة خلال السنوات 2021، 2022، 2023، وهذا يدل على إنجاز كامل للعمليات قبل n+1، وهذا راجع للجهد الذي يبذله المحققين خاصة وأعوان الإدارة عامة، مما يعكس حقيقة مصالح الرقابة ومدى قدرتها وطاقتها الاستعابية لعدد القضايا المبرمجة.

- مؤشر C11 :والذي يمثل عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها من طرف كل عون حيث كانت سنة 2021 ب: 19100 وهو أعلى عدد مقارنة بالسنوات الأخرى ،وهذا مرتبط بعدد الملفات المحقق فيها من طرف محقق واحد ،أما سنة 2022 فانخفض عدد المعاملات العقارية التي تمت مراقبتها إلى 13300ثم انخفضت سنة 2023 إلى 11633 ،اذا يلاحظ أن العدد كبير رغم التناقص وذلك راجع لإدراج عدد ملفات أكبر عند زوال الحجر الصحي وانخفاض فيروس كورونا وهذا ما يوضح ضغط العمل الذي يؤثر على مردودية المحقق بالمصالح الجبائية .

من الملاحظ من خلال مؤشرات تنفيذ البرامج فقد سجلت نسب جيدة إلى حد ما، وبالتالي يمكن القول أن الرقابة الجبائية لا تكون فعالة إلا من خلال تنفيذ البرامج والذي يتعلق بكفاءة المحققين، فالإنتهاء من الملفات المبرمجة والعمليات خلال الفترة المحددة يساهم في الرفع من فعالية الرقابة الجبائية، كما أن عدد المحققين المشاركين في العمليات وكفاءاتهم تساهم في تحقيق الفعالية في الرقابة الجبائية .

ثانيا–مؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية.

إنما يترتب عن تنفيذ برامج الرقابة الجبائية من نتائج يمكن ترجمتها في الجدول التالي:

الجدول رقم3–13: مؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة الجبائية لفترة 2021–2023.

المؤشرات(دج)	سنة 2021	سنة 2022	سنة 2023
C12: النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة	10077438.394	9148147.869	9079259.598
C13: النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد	19247907.33	12167036.666	10562205.333
C14: النتيجة المتوسطة للعقد الواحد	260106.855	190109.947	189740.215

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز للضرائب لولاية الطارف.

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة:

– مؤشر C12: الذي يمثل النتيجة المتوسطة للعملية الواحدة 1000 دينار جزائري تم الملاحظة أن عائد النتيجة المتوسطة الواحد للتحقيق المحاسبي في انخفاض المستمر طول فترة الدراسة 2021–2022–2023 ويعود السبب في ذلك الى أن عدد الملفات التي يتم تحقيق فيها قليل جدا حيث كان العائد من التحقيق المحاسبي في سنة 2021 1007738،395 دج وكان عدد الملفات في هذه السنة 573 ملف ،ثم انخفض في سنة 2022 إلى 9148147،869 وذلك لانخفاض عدد الملفات من 573 ملف إلى 399 ملف ،وكذلك سنة 2023 انخفضت إلى 9079259،598 دج لانخفاض عدد الملفات المحقق فيهم الى349 ملف.

وبالتالي هذا يعني أنه كلما انخفضت الملفات المحقق فيها كل ما انخفضت عوائد التحقيق.

–مؤشرC13: الذي يمثل النتيجة المتوسطة للمحقق الواحد والتي كانت أعلى قيمة سنة 2021 إذ قدرت ب: 19247907,33ثم انخفضت سنة 2022 الى12167036,666 ثم شهدت انخفاض سنة 2023 إذ قدرت ب:

10562205,33 دج وذلك بالنظر للعدد الملفات المحقق فيها انخفض من 573 ملف إلى 349 ملف وكذا السبب الأساسي لانخفاض العوائد بين السنوات يعود إلى قلة عدد المحققين التابعين للمركز والذين كانوا 3 محققين.

- مؤشر C14: الذي يمثل النتيجة المتوسطة للعقد الواحد المعاد تقويمه حيث كانت الأموال المحققة في تناقص قدرت سنة2021 ب: 260106،855 دج الخاصة ب: 222 ملف معاد تقويمه ثم انخفضت سنة 2022 إلى190109،947 دج خاص ب: 192ملف ويعود انخفاض العائد للنتيجة انخفاض عدد الملفات المعاد تقديرها، أما سنة 2023 فانخفض أيضا عائد النتيجة المتوسطة إلى 189740،215 دج لانخفاض عدد الملفات المعاد تقويمها الى167 ملف ،وهذا الانخفاض كون هناك عدد قليل من المحققين المنجزين لهذه المهمة وكذا ضعف نسبة التغطية الخاصة بالعقود المسجلة في البرنامج خلال فترة الدراسة .

من خلال مؤشرات نتائج الرقابة الجبائية تم الاستنتاج أن مستوى العوائد المالية في انخفاض نظرا لقلة عدد المحققين وكذا نقص التغطية للملفات المبرمجة ،هذا ما يؤثر على حصيلة الجباية المحلية في هذا الخصوص وبالتالي تعطل الوصول للفعالية المثلى للرقابة الجبائية.

المطلب الثالث: مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها ومؤشرات منازعات الرقابة الجبائية.

اولا: مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها :يتوقف نجاح برامج الرقابة الجبائية بمدى استغلال المعلومة الجبائية من طرف المصالح الجبائية الأخرى ،تعد المعلومة الجبائية المتوفرة لدى الإدارة الجبائية مؤشرا هاما على مدى تقييم وتنفيذ برامج الرقابة المتعلقة بالخصوص بالملفات المستفيدة من أنظمة الدعم الجبائي المسيرة من طرف الوكالة الوطنية لدعم وترقية الاستثمار(ANDI) والذي أعيد تسميتها ب(AAPI) مثل ما يوضحه الجدول: (انظر الملحق رقم07)

الجدول رقم 3-14: مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها.

المؤشرات	سنة 2021	سنة 2022	سنة 2023
C15: معدل استغلال كشوف المقارنات	%100	%100	%100
C16: عدد الملفات المراقبة / عدد المستفيدين من (ANDI)	%100	%100	%100
C17: عدد الملفات التي تم تسويتها / عدد المستفيدين من (ANDI)	%100	%100	%100
C18: معدل استغلال كشوف الزبائن	%100	%100	%100

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على احصائيات مركز الضرائب لولاية الطارف.

من خلال الجدول أعلاه يمكن ملاحظة:

-مؤشرC15: والذي يمثل معدل استغلال كشوف المقارنات كانت بنسبة كاملة 100% خلال السنوات الثلاثة 2021 -2022 -2023 مقارنة بالعدد الاجمالي لكشوف المقارنات والذي قدرت سنة ب:4003 كشف معلومات استغلت كامل ب:4003 كشف، أما سنة 2022 استغل3934 كشف معلومات من أصل 3934 كشف، وقدرت استغلال الكامل لكشوف المقارنات سنة 2023 ب: 5714 كشف معلومات، مما يعني أن هناك مصداقية في نتائج التحقيقات، واظهر هذا المؤشر الاداء الجيد للادارة الجبائية في استغلال كشوف المقارنات وأنه تم التحكم في معظم محاولات التهرب بشكل جيد نتيجة الرقابة المتتالية.

- مؤشرC16: والذي يمثل عدد الملفات المراقبة فإن متابعة المستفيدين من الامتيازات الجبائية كانت بالنسبة كاملة 100% خلال السنوات الثلاثة ففي سنة 2021 كان عدد الملفات المراقبة 35 ملفا خاص ب: 35 مستفيد من (ANDI)، أما سنة 2022 كانت عدد الملفات المراقبة 31 ملف خاص ب: 31 مستفيد، بينما سنة 2023 كذلك

كانت كاملة إذ قدرت عدد الملفات المراقبة 52 ملف خاص ب: 52 مستفيد وهذا راجع إلى قانون الاستثمار رقم 16- 9 المؤرخ في 2016/8/3 والذي يفرض على شباك الملزم القيام بدراسة الملفات والفصل فيها في مدة قصيرة وكذا احترام القواعد المحاسبية والجبائية قبل غيرهم، وهذا ما يوضح قوة مجال الرقابة على الملفات الفئة التي تفضل عدم التصريح والتهرب.

- مؤشر C17: والذي يمثل عدد الملفات التي تم تسويتها والتي بلغت النسبة الكاملة 100% خلال السنوات الثلاثة 2021 -2022-2023، ففي سنة 2021 كانت عدد الملفات التي تمت تسويتها 35 ملف خاص ب: 35 مستفيد من(ANDI)،أما سنة 2022 كانت عدد الملفات التي تمت تسويتها 31 ملف خاص ب: 31 مستفيد بينما سنة 2023 كذلك كانت كاملة إذ قدر عدد الملفات التي تمت تسويتها 52 ملف خاص ب: 52 مستفيد.

من الملاحظ أن في كلا المؤشرين كل الملفات الخاصة بالمستفيدين من وكالة(ANDI) والتي تمت مراقبتها تمت تسويتها كليا وهذا راجع لكفاءة العاملين بالوكالة ومدى التزامهم بالقوانين.

- مؤشر C18: والذي يمثل معدل استغلال كشوف الزبائن والذي كان استغلالا كاملا، وأن كل قوائم الزبائن المستلمة تم استغلالها كاملة خلال السنوات الثلاثة 2021، 2022، 2023، حيث قدرت عدد الجداول المستلمة 88 جدول يحتوي على 2807 كشف معلومات، وكانت عدد الجداول المستغلة 88 جدول يحتوي على 2807 كشف معلومات وهذا يوضح أن استغلالها كان كاملا، أما سنة 2022 كانت عدد الجداول المستلمة 110 جدول يحتوي على 2682 كشف معلومات تم استغلالهم كلهم، بينما سنة 2023 كانت الجداول المستلمة 125 جدول يحتوي على 3371 كشف تم استغلالهم كلهم أي 3371 كشف.

من الملاحظ فيما يتعلق بمؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها أنه كلما كان معدل مؤشر استغلال كشوف المقارنات كبيرا كلما كان هناك مصداقية في نتائج التحقيقات، حيث تسمح هذه المؤشرات بالحكم على مدى متابعة الادارة الجبائية للمستفيدين من الامتيازات الجبائية بحكم انهم تابعين لوكالة (ANDI).

ثانيا: مؤشرات منازعات الرقابة الجبائية.

الجدول رقم 3-15: تقييم مؤشرات منازعات الرقابة الجبائية.

المؤشرات	سنة 2021	سنة 2022	سنة 2023
C19: مستوى التخفيضات عقب المنازعات الرقابة في عين المكان.	%2	%00	%1،26
C20: مستوى التحصيلات عقب الرقابة والمنازعات.	%1،360	%00	%0،246

المصدر: من إعداد الطالبتان بالإعتماد على معطيات واحصائيات مركز الضرائب بولاية الطارف.

من خلال جدول أعلاه يمكن ملاحظة:

- مؤشر C19: والذي يمثل مستوى التخفيضات عقب منازعات الرقابة في عين المكان وذلك خلال السنوات الثلاثة 2021 ،2022، 2023 ،حيث كانت المبالغ المتبثة للفترة التي تم التحقيق فيها 34929087دج، بالنسبة لمبلغ التخفيضات المجتمعة والتي كانت 824769 دج سنة 2021، والتي سجلت نسبه 2% وهذا يدل على أن هناك بعض الأخطاء الصغيرة التي أرتكبت من قبل المحققين خلال عملية الرقابة ،إلا أنها نسبة صغيرة متدنية تدل على مصداقية نتائج الرقابة الجبائية، في حين سنه 2022 لم يسجل وجود أي أخطاء مما يترجم عدم وجود منازعات مرتبطة بالرقابة، ولم يكن هناك أي مبالغ مخفضة، أما سنة 2023 قدرت المبالغ المثبتة للفترة التي تم التحقيق فيها ب: 182615519دج، ومبالغ المخفضة كانت 2314553دج وسجلت نسبة 1،26% وهي نسبة صغيرة وهذا راجع لدقة نتائج الرقابة وفعالية العمليات المنجزة من طرفها .

- مؤشر C20: الذي يمثل مستوى التحصيلات عقب الرقابة والمنازعات (بعد إلغاء التخفيضات إن وجدت)حيث كانت التحصيلات المجمعة سنة 2021ب: 22426972 دينار جزائري، بينما قدرت الحقوق والغرامات المسترجعة ب:1649042058 دينار جزائري وبالتالي سجلت نسبة 1.36%، بينما سنة 2022 قدرة

التحصيلات المجمعة ب: 90994245دينار جزائري وكانت الحقوق والغرامات المسترجعة منعدمة وبالتالي سجلت نسبة 0%، أما سنة 2023 فقدرت التحصيلات المجمعة ب: 229898 دينار جزائري، بينما قدرة الحقوق والغرامات المسترجعة ب: 93104553دينار جزائري، وسجل نسبة 0،246% وهذه النسب متدنية نتيجه عدم ارتكاب المحققين لأخطار كثيرة

من الملاحظ فيما يتعلق بمؤشرات الخاصة بمنازعات الرقابة الجبائية للاعفاءات الضريبية ومستوى التحصيل أنه يظهر فعالية المحققين في تأدية مهامهم لتسجيل نسب قريبة من الصفر وهذا دليل على ندرة وقوع المحققين في الأخطاء أثناء التحقيق .

التعليق:

من خلال الدراسة التحليلية لمؤشرات تسيير الرقابة الجبائية في مركز الضرائب لولاية الطارف للفترة 2021 - 2023، تبين أن بها بعض النقائص الطفيفة التي تؤدي بالضرورة إلى عدم إكتشاف الكلي أو المتأخر لحالات التهرب والغش الضريبي، والتي من ضمنها قله عدد المحققين ،وارتفاع عدد الملفات المبرمجة وعدم قدرة ادارة المركز من التحقيق في كل العمليات، والعقود وهذا ما يدعو إلى ضرورة اعادة النظر في الإمكانيات البشرية والمادية وتغطية هذه النقائص من خلال معالجة الأسباب، من زيادة عدد المحققين وتكوينهم باعداد برامج تأهيلية، ناهيك على وجوب الدمج الفعلي لأساليب الرقمنة لتخفيف الضغط على الادارة والتمكن من تغطية واعادة تقدير أكبر قدر من الملفات المحقق فيها ،الخاصة بالمكلفين بالضريبة لاكتشاف أكبر قدر ممكن من حالات الغش والتهرب الذي سيؤثر على تحصيلات المركز وهذا في الوقت المناسب من دون تأخير.

خلاصة الفصل:

تم القيام في هذا الفصل بعرض لمحة عن مركز الضرائب لولاية الطارف مع القيام بمقابلة شخصية مع أحد إطارات الرقابة في المركز، وبغرض تبيان دور الرقابة الجبائية في ضبط السلوك المكلفين بالضريبة تم دراسة عشوائية لحالات غير متقادمة للرقابة على شخص معنوي وطبيعي ،ولقاياس فعالية هذه الرقابة والتعبير عن واقع نشاطها في حالة التطبيق الجيد والتخفيض من الانحرافات من عدمه تم حساب مؤشرات التسيير كدراسة احصائية بناءا على احصائيات المقدمة من مركز الضرائب –الطارف–، حيث أثبتت الدراسة بأن الرقابة الجبائية فعالة في المركز، لاكنها تعاني من بعض النقائص كنقص عدد المحققين إذ لا يمكن الاعتماد على التشريع الجبائي وحده في تفعيل العمل الرقابي دون توفر مورد بشري كفؤ من شأنه تطبيق القوانين كما ينبغي، كما أن المورد البشري وحده لا يمكن أن يصل إلى أفضل المستويات في حال عدم توفر التقنيات اللازمة ،لذلك فإن توفر هذه النقاط من شأنه رفع مستوى التسيير الجبائي للمصلحة وتحسين عمل الرقابة فيها ومنه ضبط سلوك المكلفين بالضريبة.

الخـــاتمة

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة تم التطرق إلى النظام الجبائي الجزائري وتطوره ومختلف جوانب الرقابة الجبائية باعتبارها أحد أهم الإجراءات التي خولت الإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة من قبل المكلفين وهي آداة قانونية في يد الإدارات تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم والتزاماتهم ،ونظرا للأهمية التي باتت تلعبها فقد تم التركيز على معرفة أهم السلوكيات التي يمارسها المكلف بالضريبة وكيفة سعي الإدارة الجبائية لضبطها .

ومن منطلق الدراسة الميدانية لحالة الرقابة في مركز الضرائب ولاية الطارف تمت محاولة معرفة واقع الرقابة الجبائية من خلال اجراء مقابلة شخصية وكذا محاولة معرفة أكثر أشكال الرقابة المطبقة على ملفات المكلفين ومعرفة مدى انحرافهم ،وباعتبار أن الحكم على فعالية الرقابة الجبائية وكذا نجاعتها يكمن في مدى قدرتها على تحقيق الاهداف المسطرة والتي تظهر جليا عند احتساب مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية .

***نتائج الدراسة** :من خلال هذه الدراسة تم الإلمام بأهم جوانب الموضوع والإجابة عن الإشكالية الرئيسية حيث تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تعتبر الجباية عنصر مهم في إيرادات الدولة لهذا يتم وضع نظام جبائي واستحداثه بما يتماشى و المتغيرات الحاصلة في مجال الجباية .
- الرقابة الجبائية آلية للتقويم والتأثير على سلوك المكلفين بالضريبة .
- الرقابة الجبائية على التصريحات تاخذ أشكالا عديدة تختلف باختلاف هدف الإدارة الجبائية من عملية الرقابة أو الطرق المستخدمة لتقييم مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
- هناك العديد من العوامل التي تؤثر على سلوك المكلف بالضريبة مما يظهر جليا في المناهج والطرق التي يمارسها.
- التعديلات المستمرة في المادة الضريبية من شأنها التأثير على سلوك المكلفين بالضريبة بطريقة غير مباشرة .
- ممارسة كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين على حد سواء حالات التهرب الضريبي.
- الرقابة الجبائية على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف فعالة في إكتشاف انحرافات المكلفين .

•تساهم مؤشرات التسيير الجبائي الرقابة الجبائية في إعطاء صورة تحليلية لفعالية الرقابة من عدمها وتحسين العمل داخل الادارة الجبائية للحد من التهرب الضريبي.

• إن مؤشرات تسيير الرقابة الجبائية مترابطة فيما بينها تفسر بعضها البعض وهي المقاربة الأهم المنتهجة في الإدارة الجبائية لتفعيل الاجهزة المكلفة بالرقابة.

•تسجيل نتائج جيدة في كل من مؤشرات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها ومؤشرات منازعات الرقابة الجبائية ونتائج جيدة نسبيا في مؤشرات تنفيذ برامج الرقابة.

•هناك بعض النقائص المتعلقة بالموارد البشرية وتغطية الملفات والتي تؤثر على آداء الرقابة داخل مركز الضرائب الطارف إلى حد ما وهذا ما يظهر في نتائج مؤشرات إعداد برامج الرقابة من خلال نقص في مؤشر C2 ومؤشرات المرتبطة بنتائج الرقابة C12,C13,C14.

***اختبار صحة الفرضيات:**

•**الفرضية الأولى:**مفادها "الرقابة الجبائية هي عملية فحص تصريحات المكلفين بالضريبة ومحاولة تصحيحها بمختلف أشكالها . "

– لقد أثبتت الدراسة بمختلف جوانبها النظري والتطبيقي صحة هذه الفرضية حيث أن الرقابة الجبائية هي فحص لتصريحات،سجلات ،وثائق ومستندات المكلفين ،كما تتخد هذه الرقابة أشكالا من ضمنها الرقابة العامة والمعمقة وذات أحكام خاصة تعطي للإدارة الجبائية فرصا أكثر للتأكد من حقيقة وصحة الأرقام والمعلومات والوثائق المصرح بها من طرف المكلفين واكتشاف مواطن الانحراف وتصحيحها .

•**الفرضية الثانية:**مفادها "يقابل المكلفين بالضريبة إلتزاماتهم إتجاه الإدارة الجبائية بالانضباط الجبائي."

– إن هذه الفرضية خاطئة وما ينفي صحتها أن المكلف بالضريبة يسلك سلوكين والذي يكون سواء بانضباطه عن طريق قدرته واستعداده للإمتثال الطوعي أو القسري للقوانين من أجل دفع الضريبة أو عدم إمتثاله باستخدام أساليب التهرب الضريبي المشروع أو غير المشروع أو استخدام التسيير الجبائي العدواني لهذا تسعى الإدارة الجبائية لتشديد الرقابة الجبائية وكذا انماء الوعي والحس الضريبي وتحسين مردودية الجباية العادية كأساليب ضبط لسلوك المكلفين.

•**الفرضية الثالثة:**مفادها "تزداد فعالية الرقابة الجبائية في مركز الضرائب–الطارف– عند احتساب مؤشرات تسيير خاصة بالرقابة الجبائية."

– إن هذه الفرضية صحيحة وقد تم التأكد من صحتها من خلال الدراسة الميدانية التي أثبتت أنه يتم قياس مستوى فعالية الرقابة الجبائية في مركز الضرائب من عدمها من خلال احتساب مجموعة من مؤشرات التسيير الخاصة بالرقابة الجبائية والتي تضمنت 20 مؤشرا ،تم تقسيمهم الى أقسام من حيث إعداد البرامج وتنفيذها والمرتبطة بنتائجها وكذا المتعلقة بالبحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها ومن حيث منازعات الرقابة الجبائية، كل هذا لمعرفة مدى مساهمة هذه المؤشرات في تقييم فعالية الرقابة الجبائية.

***توصيات الدراسة** :بناءا على ما سبق وعلى ضوء النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة يمكن تقديم جملة التوصيات التالية:

•تطوير العمل بالإدارة الجبائية من خلال إدراج برامج الإعلام الآلي في كافة التعاملات الإدارية مع المكلف وربطها بشبكة معلوماتية الإكسترنات.

• الرفع من العقوبات واستبدالها بطرق ردع اخرى أكثر صرامة في حال وجود أي مخالفة للقانون أو تجاوزات على كل من المكلف أو المحقق المساعد في عملية الانحراف .

•بناء علاقة حسنة مع المكلفين بالضريبة من خلال منح امتيازات اضافية من أجل تسريع التحصيل وضمان عدم التجاوزات.

• ضبط القوانين المتعلقة بالجانب العملياتي في الفترات الزمنية المتقاربة.

•زيادة عدد المحققين لزيادة التغطية في عدد الملفات المحقق فيها .

***آفاق الدراسة:**من خلال معالجة موضوع هذه الدراسة يقترح بعض المواضيع ذات الصلة والتي من شأنها أن تكون محل اهتمام بعض الباحثين مستقبلا.

•دور عصرنة الإدارة الجبائية في رفع تحصيلات الخزينة العمومية.

•تأثير استحداث القوانين الجبائية في ظل تطور النظام الجبائي على سلوك المكلفين بالضريبة.

قائمة المراجع

الكتب:

- أبو يونس باهي محمد، الرقابة القضائية على شرعية الجزاءات الادارية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.
- حسام الدين وآخرون، الغرامات والجزاءات والعقوبات في قانوني ضريبة الدخل والمبيعات الأردني قانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي، دار الخليج للنشر والتوزيع، الشارقة ،الإمارات العربية المتحدة، 2022.
- حمدي سليمان الفيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية- دراسة تحليلية و تطبيقية- ط2، مجلد1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
- زين العابدين ناصر، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2013.
- سحر جبار يعقوب، الرقابة القضائية على السلطة الادارية في فرض الجزاءات الإدارية في عقد التوريد، ط1، مجلد1، المركز العربي لدراسات والبحوث للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2020.
- سلار ناجي اسماعيل، دور التشريع في معالجة الفساد الاقتصادي، ط01، داركوميت للنشر والتوزيع، مصر، 2028.
- عاطف زيدان، ظاهرة الاقتصاد الموازي وأثرها على التنمية الاقتصادية، دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2021.
- فتحي أحمد ذياب عواد، اقتصاديات المالية العامة،ط1، دار رضوان للنشر والتوزيع، الأردن، 2013 .
- محمود أبو السعود، نظرية التأديب في الوظيفة العامة، دار الايمان للطباعة، 1998.

المجلات والمقالات:

- الشوابكة فيصل عبد الحافظ، مكافحة الفساد الاداري التجربة الأردنية نموذجاً -دراسة قانونية-علوم التشريع والقانون، المجلد45، عدد 4، ملحق 2،الاردن، 2018.

- العقون رشيد، بوسماحة محمد، دراسة تحليلية لدور مؤشرات المنازعات الجبائية في تقسيم اداء الرقابة الجبائية في المحاسبة - دراسة حالة الجزائر- مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 07، العدد01، 2022.
- بصاشي هدى، واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05، العدد02، 2020.

- بن جراد عبد الرحمان، مهداوي عبد القادر، إجراءات الدفع بعد الدستور من الرقابة السياسية والرقابة القضائية، مجلة ميلان للبحوث والدراسات، المجلد5، العدد2، جامعة أحمد دراية، الجزائر، ديسمبر 2019.
- بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل مؤشرات الآداء –دراسة حالة المديرية الفرعية الجبائية في ظل مؤشرات الآداء– ،2011 – 2015 ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والتجارية، العدد17، 2017 .
- بن عزوز بن صابر، الحماية الجزائرية لبيئة العمل في التشريع الجزائري، مجلة قانون العمل والسبيل، العدد 2، جوان 2016، الجزائر.
- بن يدير فارس واخرون، عصرنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلف بالضريبة في الجزائر–دراسة ميدانية لعينة من الشركات البترولية–، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد8، العدد1– 2022.
- بوجاجة ابراهيم، نادي رشيد، الاساليب المعاصرة لتسيير المخاطر عدم الامتثال في الادارة الجبائية للمركز الجواري للضرائب، الميلية، نموذجا – دراسة تحليلية للقدرة 2016–2021، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، المجلد 08، العدد02، ديسمبر2023.
- بودالي محمد، يوشنب موسى، رقمنة الادارة كأسلوب لتحسين الخدمة العمومية في الجزائر– الادارة الجبائية نموذجا– مجلة دراسات جبائية، المجلد 05، العدد 02، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2016.
- بوشوشة محمد، التحضر الجبائي في الجزائر (الواقع والأفاق)، مجلة الاقتصاد الحديث والتنمية المستدامة، المجلد03، العدد1،ديسمبر 2020.
- بوهنة علي، ساجمي فطيمة، الرقابة المالية في الجزائر بين الواقع والتحديث، مجلة المعيار، المجلد06، العدد02، جامعة أحمد بن يحي الونشريسي، تسمسيلت، الجزائر، 2015.
- بوليفة توفيق، مقلاني مونى، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي ،مجلة الدراسات القانونية والاقتصاد، المجلد04، العدد01، 24-05-2021.
- تومي سمية، دور الرقابة الجبائية في مكافحة سلوك الجبائي المنحرفة للمكلفين بالشريبة، مجلة الدراسات الجبائية، مجلد09، العدد02، 2020.
- تومي سمية، بن عمارة منصور، السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية – دراسة حالة الإدارة الجبائية الجزائرية–، مجلة مراجعة الإصلاحات الاقتصادية والشامل في الاقتصاد العالمي، المجلد13، العدد3، 2019.

- خلادي راضية، مساهمة مؤشرات الآداء في تقييم فعالية الرقابة الجبائية، مجلة ابعاد اقتصادية، المجلد13، العدد02. 31 ديسمبر2023.
- رحال نصر، الضغط الضريبي كحافز للغش والتهريب الضريبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسة، العدد18، 2013.
- روابة محمد ،اثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي –دراسة حالة الجزائر–، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، مجلد 3،عدد2، سبتمبر 2019.
- سالم راضية، تومي سمية، فعالية الرقابة الجبائية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و عصرنة الادارة الجبائية– دراسة ميدانية لولايتي عنابة والطارف– مجلة معهد العلوم الاقتصادية، مجلد 24، العدد 02، جامعة الشاذلي بن جديد الطارف، الجزائر2021.
- عبد الفتاح منى أحمد، العامري محمد علي ابراهيم، أثر حوكمة الشركات في التخطيط الضريبي دراسة تطبيقية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد10، العدد30، الفصل الأول،2015.
- عبود ميلود، الرقابة الجبائية في الجزائر الإطار العام للأهداف والطرق، العوامل المعيقة لها وسبل التفعيل، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية، المركز الجامعي تندوف، عدد02، جوان 2015.
- قارة ملاك، شبابكي سعدان، التهريب الضريبي –دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة–،مجلة الاقتصاد والمجتمع، المجلد02، 2004/11/04.
- قروي عبد الرحمان، دور مفتش الضرائب في الحد من التهريب الضريبي –دراسة حالة–الجزائر–، مجلة دراسات جبائية، المجلد04، العدد02، 2015/12/10.
- قسابسية عيسى، التصريح الجبائي الإلكتروني وأهميته في إجراء فرض الضريبة، مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية، المجلد08، العدد02، 2023.
- لواج عبد الرحيم، تقييم فعالية التحقيق المحاسبي في تقويم تصريحات المكلفين بالضريبية – دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل، مجلة أوراق اقتصادية، المجلد 2، العدد2، جيجل، الجزائر، 2018.
- مستنارى عادل، حقوق المكلف بالضريبة في اجراءات الرقابة الجبائية، مجلد المفكر، العدد 4.
- ناصر مراد، أسباب التهرب الضريبي وأثاره على الاقتصاد الوطني، مجلة دراسات اقتصادية، مجلد01، عدد10، 2010/01/01.
- وداد بوقلع، حراق مصباح، تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من إصلاح عصرنة الإدارة الضريبة، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 05، العدد3، الجزائر،2021.
- يونس حسين زينة، شرعية الجزاءات الادارية الجبائية المترتبة عن مخالفة الخطر الصحي الوقائي، مجلة الحقوق، العدد40.

المذكرات العلمية:

- الأحول ايمان، أثر العلاقة ما بين المكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب على مردودية الضرائب، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم 2020-2021.
- العجمي أبوجمة، محسن ناصر حسين، الجزاءات التي توعها الإدارة بمناسبة النشاط الإداري في مجال العقود والتأديب، أطروحة دكتوراء، كلية الحقوق، جامعة القاهرة، 2010.
- العقيلي علي رانيا، إطار مقترح لتكامل مبدأ السعر المحايد وبرامج الاتفاق المسبق للسعر لزيادة فعالية التحاسب الضريبي للشركات متعددة الجنسيات العاملة في مصر –دراسة تطبيقية-،أطروحة دكتوراء،جامعة بنها، مصر، 2018.
- أوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2002-2003.
- باجي هناء، لموشي مريم، دور الرقابة الجبائية في تحقيق الإمتثال الضريبي -(دراسة مقارنة لما قبل وبعد قانون المالية 2016-2017، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019-2020.
- بخوش فتيبة، بن صديق أسامة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة-مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2021 - 2022.
- بلعوجة حسيبة، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في الجزائر، مذكرة دكتوراء، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2016-2017.
- بلقاسم آيت لامياء، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة ، 2013-2014.
- بلهوشات حمزة، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجبائية،مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2016-2017.
- بهلاوي محمد، طرش عبد الرؤوف، سبل مواجهة جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، شهادة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023.
- بهلول عبد الخالق، بوربيع أمين، دور العقوبات الجبائية في مكافحة التهريب الضريبي -دراسة حالة مركز الضرائب جيجل-، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2020-2023.
- بن تركي قمر الزمان، كنداوي فاطمة، أثر مؤشرات التسيير المستخدمة على مردودية الإدارة الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ادرار لفترة 2014 -2018 -، مذكرة ماستر، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2019-2020.

- بن تومي عادل،وهاب مباركة، الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل تحصيل الضريبي –دراسة ميدانية بمفتشية ضرائب الحمادية- ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016-2017.
- بن سكران منوري، سهول حسين، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري " مذكرة ماستر، جامعة د.مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر،2021،2022.
- بن عثمان عائشة،" أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على فعالية نظام التدقيق الجبائي-دراسة حالة الجزائر 2005-أطروحة ددكتورء، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2018 -2019.
- بن غولة الدين، الجزاءات الادارية في مجال الضبط الاداري، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة غرداية، الجزائر، 2014-2015.
- بوديدة ريحاب، اليات الرقابة الجبائية كآداة للحد من الغش والتهريب الضريبي -دراسة حالة بالمركز الجواري للضرائب مستغانم- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021-2022.
- بومدين منال، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي بين الزامات التشريع الجبائي وأهداف التسيير داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. أطروحة دكتوراء، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2020 -2021.
- بونار رشيد علي، محمد الحسن، آليات الرقابة الجبائية ودورها في تحقيق أهداف النظام الضريبي في الجزائر،- دراسة حالة مركز الضرائب برج بوعريريج- مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، 2022-2023.
- تومي سمية، النظام المحاسبي المالي، و مدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي –دراسة حالة الجزائر- اطروحة دكتوراء، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 2019-2020.
- حراش ابراهيم، عصرنة الادارة الضريبية كمتغير من متغيرات الاصلاح الضريبي لزيادة فعالية البشر- دراسة تقييمية للتجربة الجزائرية-2002-2010- اطروحة دكتوراه،جامعة الجزائر3،الجزائر، 2011-2012.
- حنكة يوسف واخرون ،دراسة اثر التكامل بين التدقيق الجبائي والرقابة الجبائية في مؤسسة الاقتصادية، مذكرةأكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2020-2021.
- حيرش يوسف اسلام، غالم زكرياء، مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الآداء الضريبي، في ظل عصرنة الإدارة الجبائية-دراسة حالة مركز الضرائب-، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر،2022- 2023 .
- خلفاوي عزة، آليات تفعيل الرقابة الجبائية من اجل تدعيم مالية الجمعات المحلية -دراسة حالة مديرية الضرائب -مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، الجزائر، 2020-2021.

- ددوش أبو بكر الصديق، حسين ضب، دور الرقابة الجبائية في تقويم سلوك المكلف بالضريبة، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة غرداية، الجزائر، 2017-2018.
- دربال سعيدة، بوصيفة شهيرة، فعالية الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة محمد بن يحي، جيجل، الجزائر، 2015-2016.
- رحال نصر، سياسة مكافحة الغش والتهريب الضريبي، أطروحة دكتوراء، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2013-2014.
- شيشي محمد، حساني عبد القادر، تحليل عملية التحصيل الضريبي المترتب عن عملية الرقابة الجبائية وفق مؤشرات الأداء – دراسة حالة مديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمسيلة-، مذكرة ماستر مهني، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2018-2019.
- شيطة هايب، محمد حسن، حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية وضمانات المتكلف، مذكرة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، ناجليب، فلسطين، 2006.
- صديقي ربيحة، لعلاوي حمزة، دور الرقابة الجبائية في زيادة التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر اكاديمي، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2022-2023.
- طايبي زين الدين، زبوش مصطفى، دور عصرنة الادارة الجبائية في تحسين التصريحات الجبائية في الجزائر، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة برج بوعريريج، الجزائر، 2021-2022
- عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية- دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي- مذكرة ماجستير- جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011-2012.
- علال الياس وآخرون، دور التدقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية – دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية الوادي -، مذكرة ماستر اكاديمي، الوادي، الجزائر، 2019-2020.
- عيسى محمد، ربحى ابراهيم، دور التدقيق القانون في الحد من الغش الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2017-2018.
- غضبان مريم، دور الرقابة في الحد من التهرب الضريبي،- دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية البويرة- مذكرة ماستر، جامعة محمد أولحاج، البويرة ،الجزائر ، 2014-2015.
- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية —دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس-أطروحة دكتوراء، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2017-2018.
- فرحات حميدة أسامة، الإمتثال الضريبي ودوره في تحسين الوضع المالي للمؤسسة ،مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة حمة لخضر، الوادي، الجزائر، 2022-2023.

- قلاب ذبيح إلياس، مساهمة التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية –دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي–، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر ،بسكرة، الجزائر، 2010–2011.
- قلي أسماء، تفعيل الرقابة الجبائية والتجارية عن طريق الفرقة المشركة–دراسة حالة الفرقة المشركة لولاية المسيلة–خلال 2012 –2014، مذكرة ماستر اكاديمي، جامعة محمد بوضياف، المسلية الجزائر 2004–2015.
- لعور فتحي، جريمة الغش الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي تبسي، تبسة، الجزائر، 2021–2022.
- مؤمن أحمد، عدواية محمد، دور الرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي – دراسة حالة مركز الضرائب في عين الدفلى– مذكرة ماستر أكاديمي ، جامعة الجيلاني بونعامة، خميس مليانة، الجزائر، 2021–2022.
- محراب أسامة، أشكال الرقابة الجبائية وفق التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر،2020–2021.
- محمود محمد وسيم، اليات الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي، مذكرة الماجستير الاكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021–2022.
- مريعي مايا، دبيش ايناس، دراسة تقديرية لحجم التهريب الضريبي في الجزائر2000–2020، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر،2022–2023.
- مرزوقة جلال، مساهمة فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبي– دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية البويرة– مذكرة ماستر، جامعة آكلي محمد أولحاج، 2018–2019.
- مستور محمد رياض، خيضر رشيد، دور تكنولوجيا الإعلام الالي في تفعيل الرقابة الجبائية –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، الجزائر،2019–2020.
- ميلودي محمدالبشير، النظام القانوني لمديرية كبريات المؤسسات في التشريعي الجزائري، مذكرة ماستر،جامعة مولاي الطاهر،سعيدة ،الجزائر ،2021–2022.
- مجادى إسماعيل، دور الرقابة في الحد من التهريب الضريبي (دراسة حالة لمديرية الضرائب لولاية المسيلة)، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، الجزائر، 2020–2021.
- نخول مسعودة، التحقيق الجبائي آلية لتقليل من الغش الضريبي –دراسة حالة مركز الضرائب لولاية جيجل– ،مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2022–2023.
- نوارية خيرة، خالدي علي، دور التحقيق المحاسبي في تفعيل الرقابة الجبائية–دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية مستغانم–مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2021–2022.

المحاضرات والمداخلات:

_العابد سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط اتباعها، الملتقى الوطني حول "الرقابة الجبائية في الجزائر" مجمع هيليوبوليس" قالمة، الجزائر، يومي 28-29 اكتوبر2015

_ بن عمارة منصور، الضرائب على الدخل، منشورات جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر.

_ بوخميس سهيلة، مداخلة بعنوان العقوبات الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، مجمع هيليوبوليس قالمة، الجزائر، يومي28-29 أكتوبر 2015.

_ حميدانو صالح، محاضرة بعنوان" الرقابة الجبائية"، لسنة أولى ماستر، جامعة الشهيد حمد لخضر، الوادي، الجزائر، 2021/2020.

_ سوالف سفيان، مداخلة بعنوان الرقابة الجبائية في الجزائر، صعوبات تطبقها والحلول المقترحة لتفعيلها- الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر- مجمع هيليوبوليس، قالمة، الجزائر، يومي 28-29 أكتوبر 2015.

_ قلواز فاطمة الزهراء، محاضرات في مقياس نظرية التعسف في استعمال الحق القيت على طلبة السنة الثانية ماستر، تخصص قانون خاص، 2022-2023.

_ مفتاح فاطمة ،النظم الضريبية الدولية،مطبوعة موجهة لطلبة سنة أولى ماستر ،جامعة ابن خلدون ،تيارت ،الجزائر ،2019_2020،ص 59

_ مقلاني منى، متداخلة بعنوان دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي ، جامعة قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015.

_ ولهي بوعلام، ايطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية من آثار الأزمة المالية حالة الجزائر، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس بسطيف، 20-21أكتوبر2009.

المواقع الالكترونية:

_ www.Mfdgi.gov.dz
_ www:Sualhukuk.com
_ https://www.mt.gov.dz

النصوص القانونية:

_ المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/9/24.

_ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2007

_ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2010.

_ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2019.

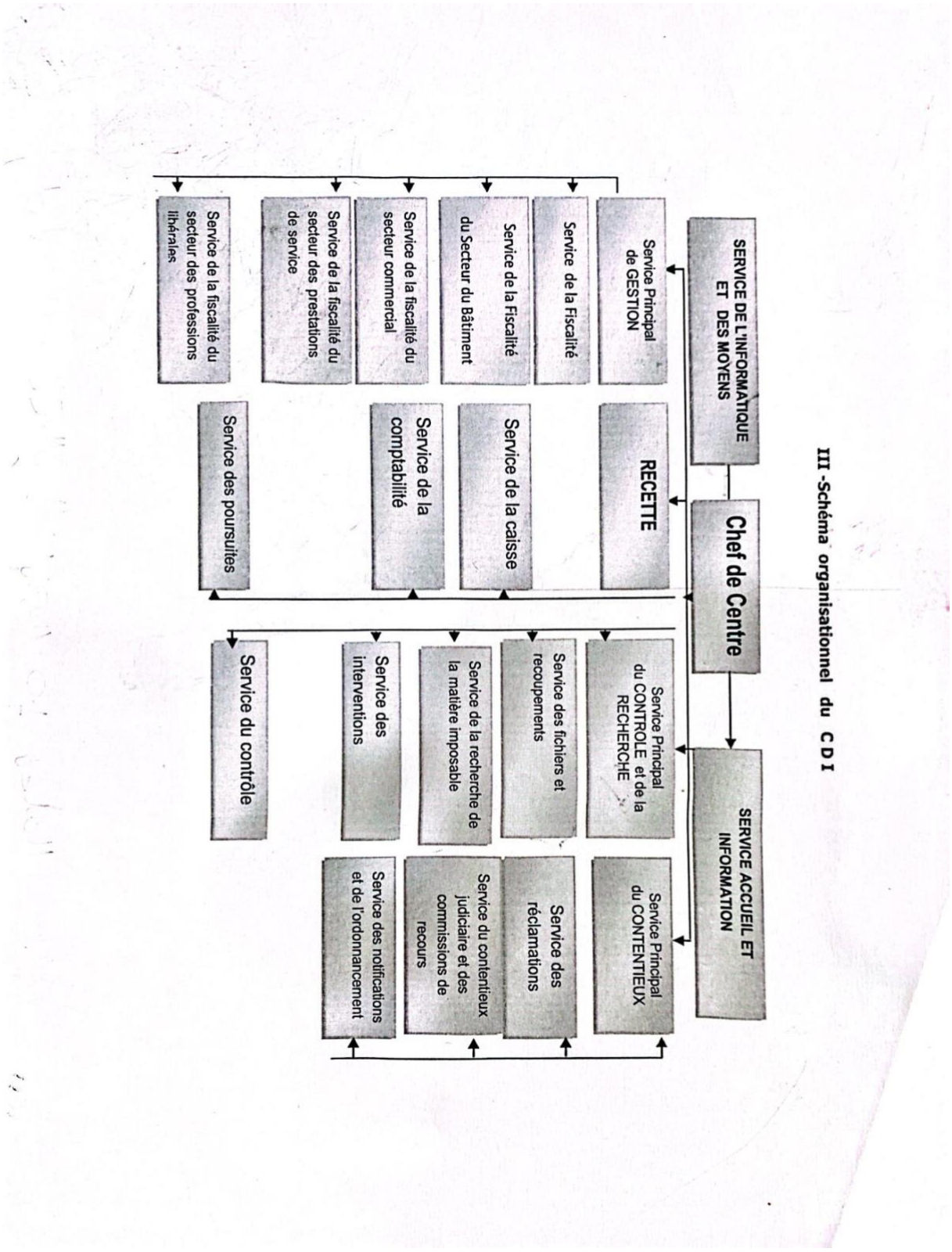
_ قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022.
_ قانون الضرائب الغير مباشرة لسنة 2012.
_ قانون الضرائب المباشرة لسنة 2012.
_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2016.
_ قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2017.
_ قانون الضرائب المباشرة، والرسوم المماثلة لسنة 2024 .
_ قرار مجلس الدولة رقم 011888 الصادر بتاريخ 2004/06/15.
_ قانون المالية لسنة 2009.

المراجع الأجنبية:

_ Lucien Mehl, science et technique fiscales, P_U_F, Paris, 1984.

الملاحـــق

الملحق رقم (01): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب لولاية الطارف



الملحق رقم (02): وثيقة التسوية الأولية C4 لشخص طبيعي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4

MINISTEREDESFINANCES
DIRECTIONGENERALEDESIMPOTS
EL TARF
STRUCTURE.....
.....CDI EL TARF.....

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

M

Référence :...../2024

Accusé de Réception. N°.....

Activité /Profession تركيب و الصيانة الصناعية لكل الأجهزة

Adresse : تخصيص طلحي احمد محل 01 البسباس

N° d'Article : .....

NIFI : .....

NBP : .....

A ...الطارف... ...le 04/04/2024....

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 :

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :	
IRG - Bénéfices professionnels	2021
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)	2021
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	2021
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
TAXES FONCIERES	
IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :	
A/F G50 +BILAN	2020

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

REDRESSEMENTS ENVISAGES.

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

- Nom :.....Prénom :.....Grade :.....IP.....

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

III- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DES REDRESSEMENTSENVISAGENT (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.

طبقا لأحكام المواد 18 و 19 من قانون الإجراءات الجبائية ونظرا لحصول المصلحة على مقبوضات بقيمة 139.31 571 6دج +مقبوضات أخرى بقيمة 105 177 2 دج من قبل SIDER EL HADJAR لسنة 2021 وبعد الاطلاع على ملفكم الجبائي تبين نقص في التصريح وعدم ايداعكم لسلسلة ج50 الفصل الأول والثاني والثالث لسنة 2020 وعليه قررت المصلحة التسوية الجبائية التالية:

سنة 2020 :
غرامة عدم إيداع G50 : 4 500 دج

سنة 2021 :
رقم الاعمال المقبوض TTC : 8 748 244.31 دج
رقم الاعمال خارج الرسم HT : 7 351 466 دج
رقم الاعمال المصرح به في G50 : 3 602 328 دج
الفارق : 3 749 138 دج

الرسم على النشاط المهني TAP:حسب المواد 219-222-224 -193 من قانون الضرائب المباشرة
3 749 138 * 2% = 74 983 دج
غرامة التاخير 25% = 18 746 دج

الرسم على القيمة المضافة TVA : حسب المواد 14-21-29-30-116 من قانون الرسم على رقم الاعمال
3 749 138 *19 % = 712 336 دج
غرامة التاخير 25% = 178 084 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : حسب المواد 85-104 من قانون الضرائب المباشرة
القاعدة الضريبية المعاد تاسيسها : 3 749 138 -74 983 = 3 674 155 دج

مجموع الحقوق : 787 319 دج
مجموع الغرامات : 330 210 دج
المجموع الكلي : 984 149 دج

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

الملحق رقم (03): وثيقة التسوية النهائية C4D لشخص طبيعي

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE. مركز الضرائب الطارف.....

M.

Référence :...../2024

Accusé de Réception. N°.....

Activité/Profession : تركيب وتصليح التجهيزات الكهربائية

Adresse البسباس مركز ولاية الطارف

N° d'Article ..... N° NIF .....

A...الطارف... le 23/04/2024 N BP : .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

○ Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

○ Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du .07/04/2024... il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°.....51..... du 27/03/2024

○ Qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

☐ D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

☐ De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Redressements définitifs.

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

- **Nom :.....0..... Prénom :.....Grade :.....IP.....**

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. **Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;**
2. **Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;**
3. **Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées**

نظرا لردكم بتاريخ 2024/04/07 على الاشعار بالتسوية الاولي رقم 51 /2024 بتاريخ 2024/03/27
وعدم تقديم الاثبات اللازمة وعليه قررت المصلحة تثبيت التسوية الجبائية و إبقائها على نفس الأسس السابقة كالتالي :

سنة 2020 :
غرامة عدم إيداع G50 : 500 4 دج

سنة 2021 :
رقم الاعمال المقبوض TTC : 8 748 244.31 دج
رقم الاعمال خارج الرسم HT : 7 351 466 دج
رقم الاعمال المصرح به في G50 : 3 602 328 دج
الفارق : 3 749 138 دج

الرسم على النشاط المهني TAP:حسب المواد 219-222-224 -193 من قانون الضرائب المباشرة
3 749 138 * 2% = 74 983 دج
غرامة التاخير 25% = 18 746 دج

الرسم على القيمة المضافة TVA : حسب المواد 14-21-29-30-116 من قانون الرسم على رقم الاعمال
3 749 138 *19 % = 712 336 دج
غرامة التاخير 25% = 178 084 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : حسب المواد 85-104 من قانون الضرائب المباشرة
القاعدة الضريبية المعاد تاسيسها : 3 749 138 -74 983 = 3 674 155 دج

مجموع الحقوق : 319 787 دج
مجموع الغرامات : 330 210 دج
المجموع الكلي : 149 984 دج

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

مسلسلة ج رقم 4 - ثانيا

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المصلحة:.....

المرجع.....

إقرار بالاستلام

رقم.....

إشعار بالتخلي عن التصحيح المتوخى

السيد:.....

النشاط/المهنة:.....

العنوان: .....

رقم المادة: |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

رقم التعريف الجبائي: |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

بـ.....في.....

يشرفني أن أعلمكم أنه بعد دراسة ردكم الذي تلقيته تحت رقم..... و المؤرخ في..... ، والذي من خلاله قدمت ملاحظات تتعلق بالتصحيح المتوخي، تقرر التخلي كليا عن هذه التصحيحات المقترحة.

تُشرح أسباب التخلي عن التصحيحات المتوخاة المذكورة على ظهر هذا الإشعار.

تقبلوا، سيدتي / سيدي، فائق الاحترام

إمضاء المسؤول

أسباب التخلي عن التصحيحات المتوخاة

1. التدوين الصريح للملاحظات و التبريرات الناتجة عن جميع نقاط التصحيح.
2. توضيح العناصر الفعلية والقانونية التي دفعت إلى التخلي عن التصحيحات المتوخاة.

إمضاء العون الذي اقترح التصحيح

سلسلة ج رقم 4 مكرر

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المصلحة:.....

المرجع:.....

إشعار نهائي بالتصحيح

السيد:.....

النشاط/ المهنة:.....

العنوان: .....

إقرار بالاستلام

رقم.....

رقم المادة: |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

رقم التعريف الجبائي: |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

بـ.....في.....

يشرفني أن أحيطكم علما:

○ أنه في حالة غياب الرد خلال الأجل الممنوح للإشعار بالتصحيح المقترح رقم ..... بتاريخ .....، تقرر الإبقاء على التعديلات المقترحة.

○ بعد فحص ردكم المستلم في ..... على الإشعار بالتصحيحات المقترحة رقم..... المؤرخ في: ..... و الذي من خلاله قدمتم ملاحظاتكم المتعلقة بالتصحيحات المقترحة، تقرر مايلي:

☐ القبول الجزئي للأسباب و التبريرات المقدمة.

☐ الإبقاء الكلي بالتصحيحات المقترحة.

توضح أسباب عدم اعتماد ملاحظاتكم وتبريراتكم المقدمة على ظهر هذا الإشعار.

كما نعلمكم أنه سيتم إعداد جدول تسوية محدد للأسس الضريبية و الحقوق و العقوبات المتعلقة بها ، والذي من خلاله يمكنكم ممارسة الحق في الاعتراض المنصوص عليه في المواد 70 إلى 72 من قانون الإجراءات الجبائية.

تقبلوا، سيدتي / سيدي، فائق الاحترام.

إمضاء المسؤول

التصحيح النهائي

تعيين العون الذي اقترح التصحيح:

اللقب .... الاسم..

الرتبة...

هيكل الإشعار بالتصحيح النهائي (المادة 19 من ق إ ج).

1- اعادة كتابة ملاحظات المكلف بالضريبة المتعلقة بكل نقطة تخص التصحيح

2- الرد على ملاحظات المكلف بالضريبة مع التبرير القانوني (الإشارة الإجبارية للمواد القانونية المتعلقة بالتقويم)

3- حساب مبلغ التقويم وتعليل العقوبات و / أو الزيادات المطبقة.

الملحق رقم (04): وثيقة التسوية الأولية C4 لشخص معنوي 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4 Bis

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE. مركز
الضرانب الطارف.....

M.

Référence :...../2024

Accusé de Réception. N°.....

Activité/Profession : قرى العطل

Adresse لدى مكتب الأستاذ جميلي محي الدين –شارع 01 نوفمبر 1954 – الذرعان

N° d'Article 3/60 N° NIF 0/0

A...الطارف... le 24/04/2024 N BP :

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

○ Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N°.....680..... du ....27/12/2023..., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

○ Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ..... il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N°..... du .....

○ Qu'après examen de votre réponse reçue en date du..... à la notification de proposition de redressement N°..... du ....., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

☐ D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

☐ De maintenir la totalité des redressements envisagés.

Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Redressements définitifs.

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

- Nom :..... Prénom :..... .....Grade :.....

II- STRUCTURE DE LA NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENT (ART. 19 DU CPF) :

1. Reprise fidèle des observations et justificatifs produits par point de redressement ;
2. Réponse aux observations formulées par le contribuable avec motivation légale ;
3. Calcul des redressements maintenus et motivation des pénalités et/ ou majorations appliquées.

نظرا لعدم ردكم على الاشعار بالتسوية الاولي رقم 680 بتاريخ 2023/12/27 الذي يخص عدم تصريحكم لسلسلة ج 50 و عدم ايداعكم للميزانية الجبائية وعدم تسديدكم للضريبة على أرباح الشركات لسنوات 2019 2020 2021 2022 و عليه قررت المصلحة تثبيت التسوية الجبائية وفقا لاحكام المواد 322 – 360- 356 – 151 من قانون الضرائب المباشرة كما يلي :

سنة 2019 :

غرامة عدم إيداع التصريحات الشهرية G50: 000 6 دج

غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية : 000 10 دج

الحد الأدنى للضريبة علي أرباح الشركات : 000 10 دج

غرامة التاخير 25 % : 500 2 دج

غرامة التسبيقات الثلاثية 10 % : 900 دج

الرسم الشبه الجبائي : 000 1 دج

سنة 2020 :

غرامة عدم إيداع التصريحات الشهريةG50 :000 18 دج

غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية : 000 10 دج

الحد الأدنى للضريبة علي أرباح الشركات : 000 10 دج

غرامة التاخير 25 % : 500 2 دج

غرامة التسبيقات الثلاثية 10 % : 900 دج

الرسم الشبه الجبائي : 000 1 دج

سنة 2021 :

غرامة عدم إيداع التصريحات الشهريةG50 : 000 18 دج

غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية : 000 10 دج

الحد الأدنى للضريبة علي أرباح الشركات : 000 10 دج

غرامة التاخير 25 % : 500 2 دج

غرامة التسبيقات الثلاثية 10 % : 900 دج

الرسم الشبه الجبائي : 000 1 دج

سنة 2022 .:

غرامة عدم إيداع التصريحات الشهريةG50 : 000 18

غرامة عدم إيداع الميزانية الجبائية : 000 10 دج

الحد الأدنى للضريبة علي أرباح الشركات : 000 10 دج

غرامة التاخير 25 % : 500 2 دج

غرامة التسبيقات الثلاثية 10 % : 900 دج

الرسم الشبه الجبائي : 000 1 دج

المجموع الكلي : 600 157 دج

Signature de l'Agent ayant proposé le redressement

الملحق رقم (05): احصائيات إعداد برامج الرقابة الجبائية

19eme page

N° ET DATE DU ROLE	DROITS ET TAXES RAPPELES	PENALITES		TOTAL	Recouvrement REALISES	Degrevement PRONONCES	RESTES A RECOUVRER
		ASSIETTE	Recouvrement				
	863 933 499	458 785 319	231 563 932	1 554 282 750	498 807 579	510 194 858	545 280 312
193/2022	28 569	2 855	7 856	39 280	0	0	39 280
89/2022	49 094	4 909	13 501	67 504	0	0	67 504
246/2022	547 664	125 495	0	673 159	673 159	0	0
78/2022	75 762	10 414	21 544	107 720	0	0	107 720
192/2022	447 895	102 015	0	549 910	549 910	0	0
94/2022	203 699	28 258	0	231 957	231 957	0	0
207/2022	740 265	175 383	0	915 648	749 035	166 613	0
57/2022	319 703	47 956	0	367 659	322 101	45 558	0
194/2022	339 321	84 830	0	424 151	343 562	80 589	0
92/2022	43 200	10 800	13 500	67 500	0	0	67 500
191/2022	70 461 569	17 615 392	22 019 240	110 096 201	100 000	0	109 996 201
106/2022	5 738 339	1 434 585	1 793 231	8 966 155	300 000	0	8 666 155
17/2023	3 635 321	877 938	1 128 314	5 641 573	0	0	5 641 573
76/2022	92 476	13 810	26 572	132 858	0	0	132 858
77/2022	590 561	117 913	0	708 474	596 459	112 015	0
18/2023	615 883	109 957	0	725 840	621 381	104 459	0
54/2022	267 363	40 429	44 432	352 224	352 224	0	0
03/2023	694 273	193 567	186 593	1 074 433	303 835	0	770 598
52/2022	209 280	59 392	0	268 672	223 968	44 704	0
02/2023	1 219 824	24 000	0	1 243 824	1 243 824	0	0
79/2022	759 951	155 993	0	915 944	767 751	148 193	0
55/2022	484 735	101 722	146 614	733 071	0	0	733 071
43/2023	933 084	263 163	299 061	1 495 308	0	0	1 495 308
53/2022	403 681	100 957	0	504 638	418 229	86 409	0
34/2023	1 107 939	337 761	0	1 445 700	1 210 327	235 373	0
01/2023	7 500	7 500	0	15 000	15 000	0	0
91/2022	6 000	600	858	7 458	7 458	0	0
04/2023	424 256	81 507	0	505 743	472 645	33 098	0
56/2022	360 992	73 538	0	434 530	434 530	0	0
42/2023	798 976	229 636	0	1 028 612	1 028 612	0	0
80/2022	675 000	98 850	0	773 850	679 943	93 907	0
93/2022	160 168	22 450	0	182 618	182 618	0	0
161/2023	741 323	166 751	0	908 074	908 074	0	0
110/2021	1 268 750	317 188	396 485	1 982 423	0	0	1 982 423
276/2022	5 930 912	1 473 048	1 863 490	9 317 450	0	0	9 317 450
277/2022	122 290	21 169	0	143 459	143 459	0	0
35/20223	678 179	139 871	204 512	1 922 562	0	0	1 022 562
90/2022	393 868	78 836	118 176	590 880	0	0	590 880
01/2023	598 601	142 732	185 333	926 666	0	0	926 666
	1 851 218 066	947 356 503	493 013 588	3 291 588 157	1 034 947 730	1 022 756 995	1 233 883 431

الملحق رقم (06): احصائيات تنفيذ برامج الرقابة الجبائية

8page

N° ET DATE DU ROLE	DROITS ET TAXES RAPPELES	PENALITES		TOTAL	Recouvrement REALISES	Degrevement PRONONCES	RESTES A RECOUVRER
		ASSIETTE	Recouvrement				
	270 699 759	72 639 875	48 391 639	391 731 274	138 364 284	47 954 608	205 412 381
31/2022	682 216	170 554	0	852 770	852 770	0	0
74/2022	270 849	63 648	0	334 497	334 497	0	0
62/2022	337 918	84 480	105 600	527 998	527 998	0	0
81/2022	336 977	74 461	102 859	514 297	514 297	0	0
35/2022	134 758	33 690	0	168 448	168 448	0	0
34/2022	212 787	43 226	0	256 013	256 013	0	0
40/2022	240 762	36 115	0	276 877	276 877	0	0
72/2022	4 943 168	1 235 792	0	6 178 960	6 178 960	0	0
73/2022	827 461	200 217	0	1 027 678	150 000	0	877 678
39/2022	458 792	114 698	0	573 490	0	0	573 490
64/2022	159 806	23 970	0	183 776	183 776	0	0
65/2022	266 000	39 900	76 475	382 375	60 240	0	322 135
75/2022	210 000	31 500	0	241 500	211 575	29 925	0
66/2022	465 120	116 280	0	581 400	0	0	581 400
63/2022	228 940	50 366	0	279 306	231 459	47 847	0
108/2023	16 487	1 649	0	18 136	18 136	0	0
770600/2023	464 660	65 248	0	529 908			
852572/2023	210 785	52 696	0	263 481	263 481	0	0
107/2023	523 587	104 745	0	628 332	628 332	0	0
	281 690 832	75 183 111	48 676 573	405 550 516	149 221 143	48 032 380	208 296 992

الملحق رقم (07): احصائيات البحث عن المعلومة الجبائية واستغلالها ANDI

FastReport - unregistered

Agence Nationale de Développement de l'Investissement

Guichet Unique Décentralisé d'EL TARF

Traitement des dossiers d'investissement

DU 01/01/2021 **AU** 31/12/2021

Désignation	Nombre
Nombre de visites	336
Nombre de déclarations d'investissement déposées	9
Nombre de décisions établies	39
Intiales	9
Modificatives	.3
Prorogations	10
clôtures	0
Annulation	13
Réévaluation	0
Nombre de déclarations d'investissement rejetées	0
Provisoires	0
Définitives	0

25/03/2024

FastReport - unregistered

Agence Nationale de Développement de l'Investissement

Guichet Unique Décentralisé d'EL TARF

Traitement des dossiers d'investissement

DU 01/01/2022 **AU** 31/12/2022

Désignation	Nombre
Nombre de visites	538
Nombre de déclarations d'investissement déposées	7
Nombre de décisions établies	32
Intiales	7
Modificatives	2
Prorogations	17
clôtures	0
Annulation	5
Réévaluation	0
Nombre de déclarations d'investissement rejetées	0
Provisoires	0
Définitives	0

FastReport - unregistered

Agence Nationale de Développement de l'Investissement

Guichet Unique Décentralisé d'EL TARF

Traitement des dossiers d'investissement

DU 01/01/2023 **AU** 31/12/2023

Désignation	Nombre
Nombre de visites	702
Nombre de déclarations d'investissement déposées	27
Nombre de décisions établies	56
Intiales	27
Modificatives	2
Prorogations	15
clôtures	0
Annulation	8
Réévaluation	0
Nombre de déclarations d'investissement rejetées	0
Provisoires	0
Définitives	0