

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion

الرقم التسلسلي:

السنة الجامعية: 2022 / 2023

قسم: العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة في إطار متطلبات نيل شهادة الماستر
تحت عنوان:

دور الإدارة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة
للمكلفين بالضريبة
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الطارف

تخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

تحت إشراف:

د. تومي سميمة

من إعداد الطلبة:

صوام خولة

صايفية ريان



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة الشاذلي بن جديد - الطارف

UNIVERSITE CHADLI BENDJEDID – EL-TARF-

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et Sciences de Gestion



الرقم التسلسلي:

السنة الجامعية: 2022 / 2023

قسم: العلوم الاقتصادية

مذكرة مقدمة في إطار متطلبات نيل شهادة الماستر
تحت عنوان:

دور الإدارة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة
للمكلفين بالضريبة
دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الطارف

تخصص: اقتصاد نقدي وبنكي

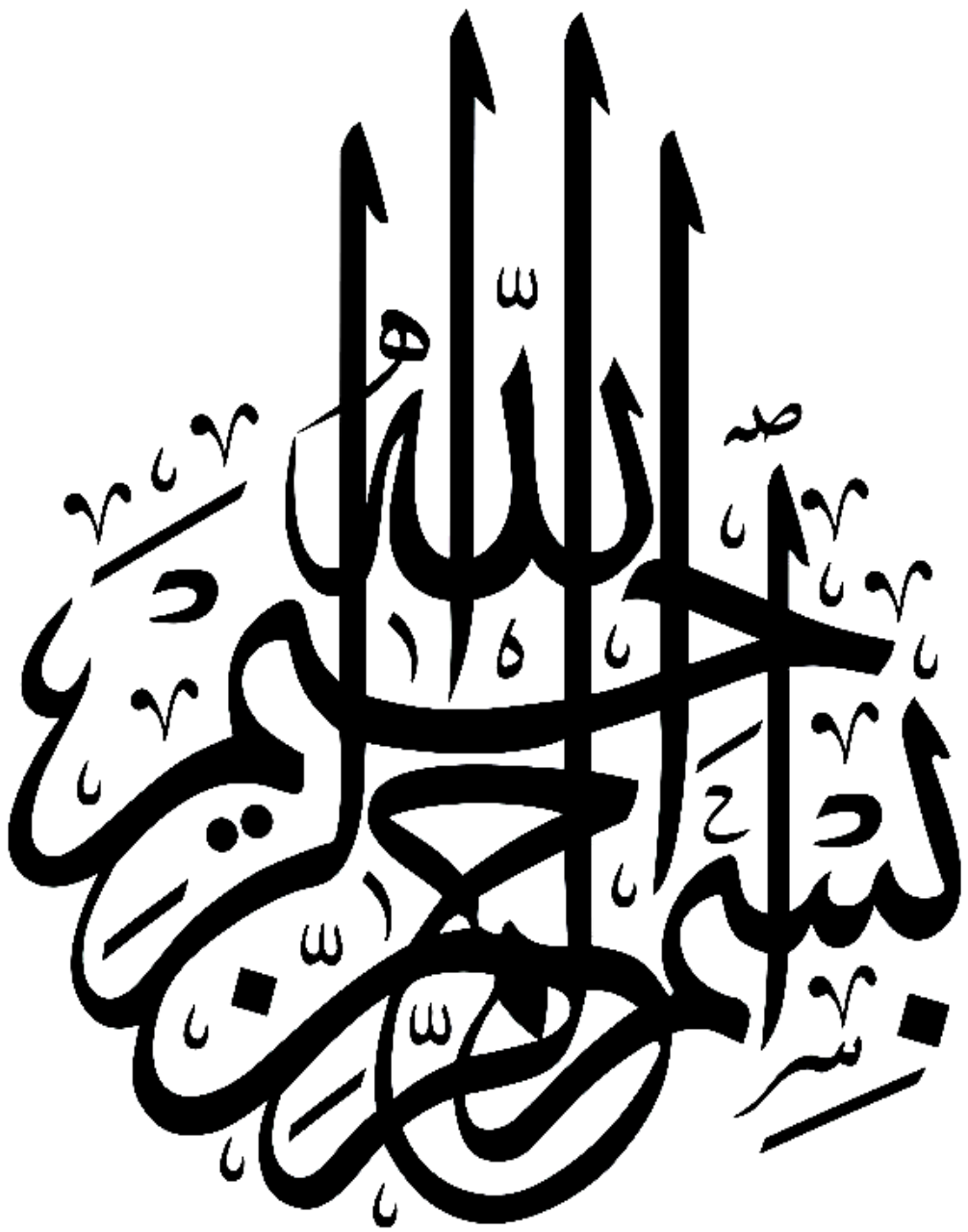
تحت إشراف:

د. تومي سميمة

من إعداد الطالبتين:

صوام خولة

صايفية ريان



ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور الإدارة الجبائية في تحليل السلوكيات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة ومدى التزامهم وأدائهم لواجباتهم الجبائية، واستنادا إلى ان النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فإنه يتوجب على الإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وضمان مصداقيتها وإتباع إجراءات رقابية مختلفة لغرض اكتشاف العمليات التدليسية ومحاربتها وبالتالي الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية، وفي هذا الإطار يعمل المشرع الجبائي على تعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة ومواكبة عمليات الرقمنة التي تنتهجها الدولة في إطار تكنولوجيا الإعلام والاتصال بهدف تحسين نوعية الخدمة المقدمة واختصار الوقت والجهد.

ونظرا لطبيعة الدراسة فقد اعتمدنا المنهج الوصفي والمنهج التحليلي ومنهج دراسة الحالة من خلال القيام بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف، ودراسة الملف الجبائي لكل من شخص طبيعي وشخص معنوي قيد الرقابة الجبائية.

وقد توصلت الدراسة إلى ان الإدارة الجبائية لها دور أساسي في تحسين التحصيل الجبائي وذلك من خلال دراسة السلوكيات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة ومكافحتها بإتباع كافة الإجراءات القانونية وتوفير الضمانات اللازمة للمكلفين بالضريبة محل الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية: إدارة جبائية؛ سلوكيات جبائية منحرفة؛ نظام جبائي؛ رقابة جبائية.

Abstract

This study aims to highlight the role of the tax administration in analyzing the deviant behavior of taxpayers and the extent of their commitment and fulfillment of their duties. And based on the fact that the Algerian tax system is a declarative system, the tax administration must ensure the validity of the statements submitted by taxpayers and ensure their credibility, and follow various control procedures for the purpose of discovering fraudulent operations and fighting them, and thus preserving the rights of the public treasury. In this context, the tax legislator works to strengthen the relationship between the tax administration and taxpayers, and to keep up with the digitization processes that the state has pursued within the framework of information and communication technology, with the aim of improving the quality of service provided and shortening time and effort.

Due to the nature of the study, we adopted the descriptive approach, the analytical approach, and a case study approach by conducting a field study at the tax center - WILAYAT EL Taref - And studying the tax files of each natural person and legal person under tax control.

The study found that the deviant study of the taxpayers and combating it by following all the legal procedures and providing the necessary guarantees for the taxpayers is the subject of the tax control.

Keywords: Tax administration, deviant tax behaviour, The tax system, Tax control.

— إهداء —

إلى رمز الوفاء وفيض السخاء وجود العطاء عند البلاء من قال فيها الرسول صلى الله عليه وسلم

الجنة تحت أقدام الأمهات،

إلى من سهرت الليالي من اجل راحتي وأضاءت لي الدرب بالشموع

إلى أول ما تلفظت به شفاهي أُمِّي حفظها الله وأطال عمرها. "غنية"

إلى الذي تعلمت منه أبجدية القراءة وأبجدية الحياة

ورافقتني رعايته الساهرة طوال مسار دربي في تحصيل المعرفة و حتى ثمارها،

فتعلمت منه حب الله وحب الصدق والثبات على مبدأ أبي الحبيب

حفظك الله وجزاك الجزاء الأوفر وأطال في عمرك. "فريد"

إلى من أشرقت شمسها في سماء حياتي وكان نورا قد غطى على أحزاني

وبدلها أفراح لقد أصبحت الحياة جميلة بوجوده معي بابتسامته

التي ترسم على محياه الجميل كم هي رائعة عينك التي أرى بها الحياة حفظك الله

لي ودمت لي زوجي . "محمد لمين" مينو".

إلى أحلى هدية منحها الله لي، إخوتي وأخواتي الأعزاء "طلحة"، "امينة" و "سمية"

إليهم ولأزواجهم وزوجاتهم "عفاف" وأولادهم "اية"، "لوجين"، "يحي"، "اسراء قمر"، ولؤلؤة".

والى كل الأهل خاصة والدي زوجي "فريد" و "شهرة" حفظهم الله وأطال عمرهم.

والأقارب وخاصة ابنة خالي "هديل" وبنات عمي "أسماء و روان".

إلى من جمعني بهم القدر في الحياة صديقاتي "أية"، "ريان"، "هدى" و "أمال".

خولة

- إهداء -

اهدي هذا العمل الذي تم انجازه بعون الله تعالى، إلى
روح أبي الغالي الذي تمنيت حضوره ومشاركتي فرحتي بهذا الإنجاز " عبد الكريم "
إلى منبع سعادتي أُمِّي الغالية "آسيا" أطال الله في عمرها.
إلى إخوتي وسر قوتي " أسماء " و " هديل " من كانوا لي خير سند.
إلى صديقتي التي جمعتني بها الأقدار " خولة " وكانت خير الصاحب والرفيق
إلى كل الأصدقاء الذين جمعني بهم مقاعد الدراسة طوال مشواري الدراسي.

ريان

- شكر و عرفان -

بعد شكر الله تعالى وحمده على نعمه وفضله ودوام الصحة والعافية
أتقدم بالشكر إلى كل من ساندني وقدم لي يد العون لإتمام هذا العمل بصفة عامة،
وإلى الأستاذة **تومي سمية** بصفة خاصة لقبولها للإشراف على هذه الدراسة المتواضعة
من خلال تقديم توجيهاتها وإرشاداتها القيمة.
وإلى كافة أساتذة وموظفي كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
جامعة الشاذلي بن جديد - الطارف -
كما أتقدم بالشكر إلى كل من ساندني ولو بكلمة طيبة،
إلى كل هؤلاء كل الشكر والتقدير والاحترام.

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
17	يمثل قوانين المالية	شكل رقم (1-1)
18	الضريبة على الدخل الإجمالي	شكل رقم (2-1)
25	يمثل مكونات النظام الجبائي الجزائري	شكل رقم (3-1)
33	يمثل منحى بياني يبين تطور مرجعية نوعية الخدمة بالهياكل الجديدة للإدارة الضريبية	شكل رقم (4-1)
48	يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	شكل رقم (5-1)
57	مخطط يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للطارف	شكل رقم (1-2)
63	يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	شكل رقم (2-2)
66	تطور الحصيلة الضريبية مقارنة بالهدف المسطر بمديرية الضرائب لولاية الطارف خلال الفترة 2015-2020	شكل رقم (3-2)

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
22	يوضح التعديلات التي طرأت على معدلات IBS.	جدول رقم (1-1)
32	يوضح إحصائيات تتعلق بمرجعية نوعية الخدمة المقدمة بمديريات كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب	جدول رقم (2-1)
38	يوضح التصريحات المهنية الخاصة	جدول رقم (3-1)
42	يوضح علاقة التهرب الجبائي بكل من الغش والتحسين الجبائين	جدول رقم (4-1)
56	توزيع الموظفين حسب الرتب لمديرية الضرائب لولاية الطارف	جدول رقم (1-2)
64	يوضح حجم التهرب الضريبي من 2015-2020	جدول رقم (2-2)

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم 01	الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الاقتطاع من المصدر
الملحق رقم 02	الميزانية
الملحق رقم 03	استدعاء + محضر معاينة
الملحق رقم 04	تصريح بالوجود
الملحق رقم 05	DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS
الملحق رقم 06	NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS
الملحق رقم 07	AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

قائمة الاختصارات

الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
الضريبة على أرباح الشركات	IBS
الرسم على النشاط المهني	TAP
الرسم على القيمة المضافة	TVA
الضريبة الجزافية الوحيدة	IFU

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتوى
I	ملخص
II	Abstract
III	إهداء
IV	إهداء
V	شكر وعرفان
VI	قائمة الأشكال
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات
X	فهرس المحتويات
7-1	مقدمة
53 -8	الفصل الأول: إشكالية الرقابة على السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة
9	تمهيد
10	المبحث الأول: الإطار العام للنظام الجبائي والإدارة الجبائية
15-10	1. النظام الجبائي الجزائري
27 -15	2. تطور الإدارة الجبائية الجزائرية
34 -27	3. واقع الإدارة الجبائية الإلكترونية في الجزائر

42-34	المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة
35	1. المسؤولية الجبائية للمكلفين بالضريبة(التحدث عن الالتزام، والامتثال الجبائي)
35	2. الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة
40	3. نماذج السلوك الجبائي (التهرب الجبائي وأنواعه)
53 – 43	المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة
43	1. مفهوم للرقابة الجبائية (التعريف، الضوابط، المبادئ والأهداف، الإطار القانوني، الوسائل الهيكلية)
48	2. آليات الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة السلوكات المنحرفة
51	3. الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة قيد التحقيق الجبائية
53	خلاصة الفصل الأول
69 – 54	الفصل الثاني: دراسة الحالة
55	تمهيد
66 – 56	المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب
56	1. نشأة مديرية الضرائب لولاية الطارف
57	2. الهيكل التنظيمي و مهام هياكل مديرية الضرائب لولاية الطارف
66	المبحث الثاني: الرقابة الجبائية على ملف شخص طبيعي
67	المبحث الثالث: الرقابة الجبائية على ملف شخص معنوي
69	خلاصة الفصل الثالث
73 – 70	خاتمة
79 – 74	قائمة المراجع

87 – 80

الملاحق

المقدمة

اتسمت الحالة الاقتصادية التي عرفتها الدولة الجزائرية غداة الاستقلال بالتدهور وانخفاض مستوى النمو الأمر الذي دفع بالدولة إلى تحمل أعباء التنمية، كما كشفت الأزمة التي مرت بها الجزائر حجم هشاشة النظام الاقتصادي الجزائري الذي كان يعتمد في الجزء الأكبر من مداخله على الجباية البترولية التي كانت الممول الأول والوحيد للخزينة العمومية، حيث لم تجد الدولة نفسها إلا وهي مرغمة على الاستعانة بالجباية الضريبية كمصدر آخر للتخفيف من حجم العجز المسجل في المداخل البترولية، لكن الأوضاع تتغير باستمرار بفعل العديد من العوامل. مما يجعل الأنظمة الجبائية عاجزة عن تحقيق الأهداف المنوطة بها وهذا ما يستدعي إصلاحها باستمرار، حيث شهد النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات وتعديلات من خلال قوانين المالية السنوية والتكميلية بغية الرفع من معدلات التنمية الاقتصادية أهمها الإصلاحات التي جاءت سنة 1992 والذي تضمن استحداث ثلاث أنواع من الضرائب.

إلا أن تلك الجباية هي الأخرى كانت عرضة للتهرب والغش الضريبيين من طرف المكلفين بها، وذلك بعد تسجيل المصالح المختصة الحجم الكبير للأموال التي حرمت منها تلك المؤسسات الخزينة العمومية نتيجة عدم التصريح بحجم أموالها، حيث يطرح فرض الضريبة إشكالية كبيرة من طرف المكلفين بها خاصة حول مدى امتثالهم لالتزاماتهم الجبائية المنصوص عليها قانونا وهذا ما أدى إلى ظهور تيارات معارضة لقانونية وإلزامية الضريبة، وقد تطور هذا الرفض ليظهر في شكل سلوكيات جبائية منحرفة الأمر الذي تطلب تكاثف جهود السلطات الجبائية للحد من هذه السلوكيات ووضع الإجراءات والآليات المناسبة لمكافحتها والرقابة عليها بشكل فعال كما قامت الحكومة بانتهاج سياسة تطويرية على مستوى إدارتها الجبائية بالاعتماد على تكنولوجيا الإعلام والاتصال وذلك في إطار تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة وزيادة التزامهم بالتشريع الجبائي من خلال تسهيل عملية التصريح الجبائي من جهة ومواكبة تطور الإدارات الجبائية لتصبح أكثر قدرة على التكيف مع المتغيرات المتسارعة التي يعرفها الاقتصاد العالمي من جهة أخرى.

1- الإشكالية

ومن منطوق ان النظام الجبائي نظام تصريحي فإن الإدارة الجبائية تسعى إلى تبني اطر تشريعية مناسبة لمواجهة مختلف الظواهر التي تهدد استقرارها الاقتصادي، وهذا ما يطرح الأهمية البالغة لمعرفة:

◀ ما هو دور الإدارة الجبائية والإجراءات الرقابية في مكافحة السلوكيات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة؟

- الأسئلة الفرعية

- ما المقصود بالسلوكيات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة؟
- هل ساهمت الإصلاحات التي اقراها المشرع في تعزيز العلاقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية؟

2- فرضيات البحث

- **الفرضية الأولى:** تتمثل السلوكيات الجبائية في مختلف ردات الفعل الغير قانونية للمكلفين بالضريبة وعدم امتثالهم للالتزامات الجبائية كالتهرب والغش الضريبيين أو حتى عدم الانضباط في تسديد المستحقات، حيث تتبع السلطات الجبائية آليات وإجراءات صارمة بهدف الكشف عن مثل هكذا سلوكيات دون البحث في الأسباب الأساسية التي أدت إلى تطورها.
- **الفرضية الثانية:** إن تعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة يتطلب فقط تبسيط النظام الجبائي الجزائري الذي يتميز بالتعقيد وكثرة التعديلات دون اللجوء إلى تحسين نوعية الخدمة المقدمة للمكلفين بالضريبة في إطار الحد من السلوكيات الجبائية المنحرفة.

3- الدراسات السابقة:

1. سومية تومي، " النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي - دراسة حالة الجزائر - " 2019 - 2020 .

تمحورت إشكالية البحث حول أهم الإصلاحات التي أقرها المشرع الجبائي للرفع من كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية خاصة في ظل تطبيق مرجعية محاسبية جديدة تمثلت في النظام المحاسبي المالي من جهة وعصرنة الإدارة الجبائية من جهة أخرى حيث أن النظام المحاسبي المالي يساهم في منح الطابع القنع والمنتظم للمحاسبة محل الرقابة الجبائية ومنه تسهيل عمل المفتش الجبائي، بالإضافة إلى أن إدراج عمليات الرقابة الجبائية الإلكترونية يعمل على تعزيز العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة .

وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة التأطير الصارم للتشريعات الجبائية مع ضرورة اعتماد إطار تصوري للجباية يأخذ بعين الاعتبار جميع التغيرات الواردة في النظام المحاسبي المالي وتبني تعاريف واضحة من منظور جبائي ومحاسبي في آن واحد وتوفير الدليل المنهجي لهذه التعديلات بالإضافة إلى إبراز الدور الفعال للعامل البشري في عملية الإصلاحات وأساس نجاحها.

2. قحמוש سمية، 2011-2012، دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية-دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة-الجزائر-، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوضيعب- عين تيموشنت.

تمحورت إشكالية الدراسة حول أهم الإجراءات التي خولت للإدارة الضريبية للتأكد من صحة ونزاهة ودقة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، وذلك بحسب القانون والتشريع الجبائي المطبق ميدانا، بحيث تتمكن الإدارة من خلال تطبيقها للمراجعة الجبائية من تصحيح الأخطاء والمخالفات والتجاوزات التي يكتشفونها، وهذا من أجل الحد من الغش والتهرب الضريبي نظرا لم ينجم عنهما من آثار مالية واقتصادية واجتماعية تؤثر على الخزينة العمومية.

وقد خلصت الدراسة حول دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، حيث تعتبر بالنسبة للإدارة الضريبية من أهم الوسائل لمكافحة التصرفات السلبية الصادرة عن المكلفين، ويتوقف نجاح هذه العملية عموما على الوسائل المادية والكفاءات البشرية في المجال المحاسبي والقانوني، والتي تملك مهارات عالية تمكنها من اكتشاف الأخطاء والتلاعبات من جانب المكلفين بالضريبة، مع تطبيق الإجراءات اللازمة و العقوبات الردعية التي تجعل المخالفة من قبل المكلف مكلفة له مما يدفعه للالتزام الضريبي.

3. سليمان عتير، 2011-2012، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، محاسبة، العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-.

تمحورت إشكالية الدراسة نظرا لتداخل وتعارض الأهداف والغايات بين مستخدمي المعلومات المحاسبية، فإنه من الصعوبة ضمان وصدق وموضوعية المعلومات المحاسبية اللازم للتعبير عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة المعنية، ومدى سلامتها من الأخطاء والتجاوزات المتعمدة والغير متعمدة لأي سبب كان.

وقد خلصت الدراسة على أن عملية الرقابة الجبائية لها دور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال تعدد الوسائل والآليات الرقابية التي تساعد في التحقق من مدى صحة وسلامة المعلومات المحاسبية الخاصة بالمكلفين المعنيين، وكذلك اكتشاف حالات الأخطاء والإغفال التي يمكن أن تتضمنها المعلومات المحاسبية مما يؤثر سلبا على جودتها وبالتالي على مستخدميها.

4. بوفرقان محجوبة، "الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري" 2017

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول مدى فعالية الرقابة الجبائية كآلية لحماية المال العام من الغش الجبائي في التشريع الجبائي، حيث أن التطور المتزايد في التكلفة الجبائية وعدم فعالية و عدالة النظام الجبائي الجزائري وضعف الإدارة الجبائية أدى إلى ظهور ما يعرف بـ " الغش الجبائي " إذ أصبحت هذه المشكلة من أبرز العقبات والمشكلات التي تواجهها الدولة.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى ضرورة تكاثف جهود الدولة نظرا لتفاهم هذه الظاهرة وذلك من خلال تبني أطر تشريعية وتنظيمية و مؤسسية مناسبة لمواجهة هذه الجريمة والمتمثلة في تفعيل الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة جريمة الغش الجبائي

حيث أن هذه الآلية تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات باعتمادها على سلطات مخولة لها قانونا.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أنه بالرغم من تكريس المشرع نصوص قانونية تنظم إطار ممارسة الرقابة الجبائية، إلا أنه هناك مجموعة من العوامل التي انعكست على فعاليتها في مكافحة الغش الجبائي خاصة مع تطور المتغيرات الخارجية مع بقاء الرقابة الجبائية بالطريقة التقليدية مما يسمح بتنامي هذه الظاهرة.

4- منهجية البحث

نظرا لطبيعة الدراسة، فقد تمت الاستعانة بالمنهج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية حسب الحاجة، حيث اعتمدنا على:

- **المنهج الوصفي:** لاحتواء البحث على الجانب النظري الذي يتطلب عرض وتوظيف مختلف التعاريف والمفاهيم وسرد الأفكار.

- **المنهج التحليلي:** وذلك من خلال تحليل وتقييم النظام الجبائي الجزائري ودراسة مختلف التعديلات التي طرأت عليه منذ 1992، بالإضافة إلى تقييم الإدارة الجبائية في ظل عملية العصرية والتطور التكنولوجي ومدى فعاليتها في ضبط السلوكيات المنحرفة للمكلفين بالضريبة من خلال الالتزامات والضمانات الممنوحة لهم.

- **منهج دراسة حالة:** تم دراسة آلية الرقابة الجبائية على ملف شخص طبيعي وآخر معنوي وذلك بالاستعانة بمصلحة الضرائب (مركز الضرائب) لولاية الطارف.

5- أدوات البحث:

لقد حاولنا في دراستنا هذه الإلمام بهذا الموضوع، من خلال الاعتماد على المصادر المتنوعة والمتوفرة حسب إمكانياتنا، وهي:

الكتب باللغتين العربية والفرنسية، مذكرات التخرج (رسائل الدكتوراه، رسائل ماجستير، رسائل ماستر)، القوانين، بالإضافة إلى الملتقيات والمجلات باللغة العربية، المواقع الالكترونية...

6- أسباب اختيار الموضوع:

هناك مبررات علمية، موضوعية وشخصية دفعتنا للبحث في هذا الموضوع، يمكن إجمال أهمها فيما يلي:

الدافع العلمي: أو الفضول العلمي وهو المحرك المعرفي الذي دفعنا إلى البحث وجمع المادة العلمية النظرية والميدانية التي تتعلق بموضوع الدراسة، بهدف زيادة المعرفة العلمية وترسيخ الثقافة لدى الباحثين والطلبة والمختصين في هذا المجال.

الدافع الموضوعي: يتمثل في الدور الهام الذي تلعبه الإدارة الجبائية في الحد من السلوكيات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة.

الدافع الشخصي: ارتباط الموضوع بتخصص الاقتصاد النقدي و البنكي المعمق الذي زاولت فيه دراستي هذا من جهة، ومن جهة أخرى ميلنا ورغبتنا الشخصية في الخوض في مثل هذه المواضيع كونها من أهم القضايا المطروحة على الساحة الدولية والوطنية.

7- أهداف البحث: يتمثل الهدف الرئيسي للموضوع في معرفة دور الادارة في مكافحة السلوكات المنحرفة للمكلفين بالضريبة من خلال عملية الرقابة الجبائية، وتتبعه أهداف فرعية:

- مفاهيم حول النظام الجبائي الجزائري وأهم التطورات التي طرأت عليه؛
- الالتزامات والضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة.

8- أهمية البحث: يعد موضوع الادارة الجبائية من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري، حيث تتبع أهمية هذه الدراسة كونها تحاول معرفة :

- مدى فعالية عصنة الادارة الجبائية في تسهيل وتبسيط العملية الرقابية للحد من السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة؛
- استحداث آليات رقابية جديدة واستعمالها كوسيلة للكشف عن جميع محاولات التهرب والتصدي لها من قبل ارتكابهم لهذه السلوكات المنحرفة.

9- التحديد الزماني والمكاني

- التحديد المكاني: يتمحور موضوع البحث حول دراسة حالة للمكلفين بالضريبة على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف

- التحديد الزماني: تتحدد الفترة موضوع الدراسة الميدانية للتهرب الضريبي من 2015 إلى 2020.

10- هيكلية البحث

لتحقيق أهداف البحث ومعالجة الإشكالية بصورة علمية، فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين، تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة، تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج التي توصلنا إليها، وفي الأخير قدمنا بعض التوصيات بناء على النتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

الفصل الأول:

خصصنا هذا الفصل لدراسة الإطار العام للنظام الجبائي والإدارة الجبائية.

الفصل الثاني:

خصصنا هذا الفصل لدراسة الحالة على مستوى مركز الضرائب لولاية الطارف.

11- صعوبات البحث

من بين الصعوبات والعراقيل التي واجهتنا للحصول على مختلف المعلومات، مايلي:

- قلة الدراسات الأكاديمية المتخصصة ، التي تهتم بدراسة دور الادارة الجبائية، والتركيز فقط على آلية الرقابة الجبائية؛

- تشعب الموضوع وكثرة وتشعب الموضوع، كثرة القوانين والتشريعات، نهيك عن عدم استقرار المواد والقوانين الجبائية، بكل ما تحتويه من تعديلات؛
- وجود كم هائل من المعلومات قد يدخل الباحث في متاهات، بالإضافة إلى أخذ الوقت والجهد في محاولة الإمام والسيطرة على جميع جوانب الموضوع والتي من المحتمل تبوء بالفشل؛
- إن ما توفره الشبكة العنكبوتية في العشرية الأخيرة من خلال المواقع الالكترونية من بنوك للمعطيات أو المكتبات الرقمية، ساهمت في جعل البحث أكثر يسرا وسهولة ومتعة عما كان عليه سابقا، لكن وجود الكم الهائل من المعلومات تدخل الباحث في متاهات الاختيار والترتيب والفرز والتنقيح، وتأخذ الوقت والجهد الكبير، وقد يظهر جهد الباحث في الإمام والسيطرة، وقد يفشل في بعض الجوانب وينجح في أخرى.

الفصل الأول:

إشكالية الرقابة على السلوك الجبائي
للمكلفين بالضرية

تمهيد الفصل الأول

تمثل الجباية مختلف عناصرها نظام متكامل، إذ أنها تعد بالنسبة للكثير من الدول المورد الأساسي لإيرادات خزينتها العمومية، حيث خضع النظام الجبائي الجزائري لعدة تطورات مست هيكله وأهدافه خاصة بعد الاستقلال، ونظرا لأهمية هذا الأخير عملت الدولة الجزائرية على حمايته وتحسين تحصيله من خلال الاعتماد على آلية الرقابة الجبائية التي تعد من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة لتحقيق الأهداف المسطرة في إطار السياسة الجبائية المتبعة والتي تضعها الحكومة لمواجهة مختلف سلوكات المكلفين بالضريبة من تهرب جبائي وعدم الانضباط والامتثال للقوانين الجبائية وغيرها. ولقد خصصنا هذا الفصل لدراسة العناصر التالية:

المبحث الأول: الإطار العام للنظام الجبائي والإدارة الجبائية

المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة

المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة.

المبحث الأول: الإطار العام للنظام الجبائي والإدارة الجبائية

يعد النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، حيث مر هذا النظام بالعديد من الإصلاحات الجبائية والتي كان أبرزها إصلاح سنة 1992، ونظرا للتطور التكنولوجي اعتمدت الدولة الجزائرية نظام الرقمنة حيث واكبت الإدارة الجبائية هذا التطور بهدف تحسين علاقتها مع المكلفين بالضريبة وكسب رضاهم ومحاولة تقريبهم إليها.

1. النظام الجبائي الجزائري

1.1 مفهوم النظام الجبائي

تعددت التعاريف المقدمة للنظام الجبائي وعموما فإن مفهومه يتراوح بين مفهوم ضيق وآخر واسع

1.1.1 المفهوم الضيق للنظام الجبائي

"مجموعة القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مراحله المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل، أي انطلاقا من تحديد المادة الخاضعة للضريبة ثم حساب قيمة الضريبة وأخيرا عملية تحصيلها وهو ما يعرف بالتنظيم الفني للضريبة"¹.
فالمفهوم الضيق للنظام الجبائي يتركز على النمط الفني الذي من خلاله يتم اختيار الضرائب التي تفرض ومعدلاتها وكذلك إجراءات فرضها مع آليات وطرق تحصيلها.

2.1.1 المفهوم الواسع للنظام الجبائي

تعددت التعاريف التي تناولت النظام الجبائي بالمفهوم الواسع، فالنظام الجبائي بالمفهوم الواسع يعبر عن: "مجموعة محدودة ومختارة من الصور الفنية للضرائب التي تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبيا متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف السياسة الضريبية"².

¹ - جازية أميرة، عاشور يوسف: "المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح"، مجلة دراسات جبائية، المجلد 7 العدد 2، المديّة، 2018، صص 71-93.

² - بوفرقان محجوبة: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة ماستر في العلوم القانونية تخصص: قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017، ص 19.

ومنه يمكن القول بأن النظام الجبائي هو: "هيكل ضريبي ذو ملامح وطريقة عمل محددة وملائمة بالنهوض بدوره وتحقيق أهداف المجتمع التي تصيغها ظروفه المحلية المختلفة والتي تمثل بدورها الإطار الذي تعمل فيه الضرائب".¹

2.1- خصائص النظام الجبائي

بعد تعرفنا على النظام الجبائي بمفهوميه الضيق والواسع نتعرف فيما يلي على مختلف الخصائص الواجب توفرها في النظام الجبائي من أجل تحقيق للأهداف المرغوبة وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي:²

— أن يمتاز النظام الجبائي بقدرته على تحقيق الهدف وبمختلف المكونات المساعدة على بلوغ هذا الهدف، حيث يختلف هدف النظام الجبائي حسب نوع النظام الاقتصادي (اشتراكي أو رأسمالي)؛

— أن يراعى في النظام الجبائي مقدرة المكلفين على الدفع، وألا يتنقل عليهم بعبء الضريبة وبأسعارها المرتفعة، وعدم الإكثار من فرضها ومراعاة الحالات الشخصية للأفراد المكلفين بها، وفرض ضرائب تتماشى وإمكاناتهم لتفادي الوقوع في مشكل التهرب من دفعها، ولأن إرهاق المكلفين بفرض ضرائب كثيرة وذات أسعار مرتفعة يؤدي إلى التأثير على رأسمال المكلف، وبالتالي نفاذه تدريجياً إلى أن يؤثر على نشاط المكلف، وقد ينتج عن ذلك إنهاء المشروع وبالتالي عرقلة النمو الاقتصادي؛

— أن يتصف النظام الجبائي بالعدالة بأن يخضع جميع أفراد المجتمع للضريبة كل حسب مقدرته، أي ان يساهموا كلهم في أعباء النفقات العامة. والهدف من هذه الخاصية هو القضاء على الامتيازات التي كانت سائدة في الأنظمة السياسية القديمة، أين كانت بعض الطبقات المحظوظة معفاة من دفع الضرائب، إذ لا يوجد مبرر لعدم إخضاع فئة دون أخرى، كما أن كل امتياز ممنوح لفئة اجتماعية معينة سيثقل العبء الضريبي للفئات الأخرى من المجتمع؛

— أن يكون النظام الجبائي مرناً وقابلاً لإخضاع نشاط جديد للضريبة أو إعفاء نشاط آخر منها حسب الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة لفترة معينة. ولكن دون أن يؤثر هذا التغيير على جوهر النظام الضريبي بحيث يبقى أساسه قائماً؛

— توثيق الصلة بين المكلف بالضريبة و الخزانة العامة ومحاولة التقليل من التوتر و الخلاف بينهما بهدف السعي إلى تحقيق المصالح العامة؛

¹ - بصاشي هدى، صفحة صليحة: واقع النظام الجبائي الجزائري وأثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05 العدد 02، جامعة

الجزائر 03، الجزائر، 2020، ص.109

² - جازية امير، عاشور يوسف، مرجع سبق ذكره، ص ص74،75.

— أن يتسم النظام الجبائي بالوضوح من أجل استيعاب معاملة، وسهولة فهمه من طرف الموظفين الجدد، وتخفيض نسبة التهرب الناتجة عن استغلال مختلف الثغرات فيه؛

كما يتميز النظام الجبائي الجزائري بجملة من الخصائص تواكب رغبة الدولة الجزائرية في النهوض بنظامها الجبائي وتنميته وتطويره ليكون السند القوي للاقتصاد الوطني. من بين أهم الخصائص البنية الثنائية للنظام الجبائي الجزائري (أولا)، ومن ثم إلى الخاصية الثانية وهي النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي (ثانيا).

أولا- البنية الثنائية للنظام الجبائي الجزائري

من خصوصية النظام الجبائي الجزائري تكمن كنظام كل بلد منتج للنفط في البنية الثنائية الجبائية البترولية، الجباية العادية.

أ- الجباية البترولية

تعتمد ميزانية الدولة الجزائرية أساسا على العائدات البترولية وبالأخص الجباية البترولية التي يخضع لها عدد مهم من الشركات الوطنية التي تمارس نشاطها على الإقليم الوطني وخاصة في المناطق المعروفة بالحروقات، حيث تلعب عائدات الجباية البترولية دورا مهما في الاقتصاد الوطني، إذ أكثر من 60% من الميزانية العامة للدولة تمول عن طريق الجباية البترولية ويساهم ب 97% من إيرادات الصادرات الجزائرية.

غير أنه على الرغم من المزايا والدور الهام للجباية البترولية في توفير الإيرادات للخزينة العمومية، تثار العديد من المسائل منها اعتماد الدولة الجزائرية على العائدات البترولية تولد علاقة تبعية الأمر الذي يؤدي حتما إلى ارتباط الاقتصاد الوطني ارتباطا لصيقا بالسوق العالمي للنفط، بالتالي فإن استقرار وتوازن الميزانية العامة للدولة في الجزائر مرتبط بالتغيرات المتحصلة في المادة، هذا ما يجعلها حساسة للصدمات الخارجية.¹

ب- الجباية العامة

تعتبر الجباية العامة من أهم المصادر التمويلية الداخلية للعديد من الدول بما فيها الجزائر، حيث تعتبر موردا أساسيا ومن أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة في تغذية الخزينة العمومية بعد الإيرادات البترولية، وذلك لتغطية نفقاتها العامة خاصة في الآونة الأخيرة.

¹ - بوفرقان محجوبة، مرجع سبق ذكره، ص. 25.

تحصل نظام الجباية العادية الجزائري مجموعة من الضرائب والرسوم التي تمس مجموع الدخول والعوائد المحققة في جميع النشاطات (غير النشاطات البترولية) فالجباية العادية في حد ذاتها مكونة من نوعين من الضرائب يجتمعان في كئلتين هامتين وهي¹:

- **الضرائب المباشرة:** والتي تضم إيرادات الضرائب والرسوم التالية:
- **الضرائب التي تستهدف الدخل:** والمتمثلة أساسا في الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS. الضريبة الجزافية الوحيدة IFU الرسم على النشاط المهني TAP
- **حقوق التسجيل والطابع:** بالنسبة لحقوق التسجيل فهي الضرائب المدفوعة للدولة لقاء عميلة تسجيل العقود المختلفة، وخصوصا العقود الرسمية المتضمنة للقرارات النهائية للعقود الإدارية، وعقود نقل الملكية وحق الانتفاع بالمنقولات أو العقارات والتنازل عن حقوق الإيجار وحقوق التأسيس أما حقوق الطابع، فتتمثل في الرسوم المفروضة على التداول والمعاملات والمدفوعة في شكل الطابع الجبائية أو الدمغة.
- **الضرائب غير المباشرة (الضرائب على الإنفاق):** وتضم الرسم على القيمة المضافة TVA، الضرائب غير المباشرة على منتجات معينة كالرسوم الثابتة والقيمة على استهلاك منتجات الكحول مثلا: بالإضافة إلى الرسم الداخلي على الاستهلاك الخاص بمنتجات التبغ والكبريت والرسوم الجمركية.

ثانيا- النظام الجبائي الجزائري

من خصوصية النظام الجبائي الجزائري يوصف بأنه نظام تصريحي، حيث أعطى المشرع المكلف حق التصريح برقم أعماله وهذا ما تم تقريره في العديد من النصوص القانونية الجبائية لاسيما المادة 15 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم المماثلة التي تنص: "يتعين على المكلفين بالضريبة المشار إليهم في المادة 17 أعلاه، أن يكتبوا على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة تصريحا خاصا عن مبلغ ربحهم الصافي للسنة أو للسنة المالية السابقة، ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 152.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية، يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي".
باستقراء فحوى نص المادة يتجلى لنا واضحا أنه تعتمد هذه التقنية أساسا على تعاون وصدق المكلف بالضريبة باعتباره هو الذي يقوم بعملية التصريح بمبلغ دخله، أو رقم أعماله حتى تتمكن إدارة الضرائب من حساب الضريبة المطابقة، ومن المفروض أن تكون المعلومات المصرح بها من قبل المكلف صحيحة وهذا الافتراض في صالحه، لأن إثبات هذه المعلومات

¹ - ولهي بوعلام: "ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2012، ص138.

يقع على عاتق الإدارة الجبائية وخاصة التصريح، كما سبق ذكره بتأسيس على صدق ونزاهة المكلف بالضريبة، غير أن في أغلب الأحيان تكون هذه التقارير غير واقعية مما يؤدي حتما بالإدارة الجبائية إلى فحصها ومراقبتها.

رغم أن الضريبة من أهم المقومات الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تمويل خزينتها، إلا أن المكلف بالضريبة لم يصل إلى التجرد من أنانيته، لأنه في نظره تشكل عبء ثقيل، هذا ما أدى بظهور مشكلة ضريبة خطيرة ألا وهي " الغش الجبائي "، والتي تعتبر من معوقات النظام الجبائي.¹

3.1- أسس النظام الجبائي

تعتبر هذه الأسس وحدة شاملة يرتكز عليها النظام الجبائي حيث لا يمكن إقرار نظام جبائي دونها، وتتمثل في: السياسة الجبائية، التشريع الجبائي والإدارة الجبائية.

1.3.1- السياسة الجبائية

حتى يتسنى للنظام الجبائي تحقيق أهداف النظام الاقتصادي الذي بدوره يحقق أهداف السياسة العامة للدولة، لابد من رسم سياسة جبائية معينة، وباعتبار أن هذه الأخيرة هي الإطار المحدد للنظام الجبائي الذي يعتبر ترجمة تقنية لها ويصمم من أجل تنفيذ أهدافها، أي ما هو إلا تطبيق عملي للسياسة الجبائية، يجب على هذه الأخيرة أن تركز على مجموعة من القواعد لاسيما منها المتعلقة بتحديد الأهداف والأولويات التي يصبو إلى تحقيقها النظام الجبائي سواء كان ذلك على المدى الطويل أو القصير وكذلك المزج بين مختلف الأدوات المدعي استخدامها عند بناء الهيكل الجبائي وذلك باختيار الضرائب الأكثر ملائمة للأوضاع الاقتصادية وكذا الاجتماعية للدولة

2.3.1 التشريع الجبائي :

يعتبر التشريع الجبائي الركيزة الأساسية التي يبنى عليها النظام الجبائي، فهو يحمل في مضامينه القواعد القانونية المطبقة على المكلف بالضريبة سواء ما تعلق منها بتقدير الإيرادات العامة وجبايتها، وذلك من خلال رسم إطار التنظيم الفني للضريبة من خلال تحديد نطاق سريان الضريبة، وذلك بتعيين الأشخاص والأموال التي تصيبها، وكذلك تحديد الوعاء الضريبي وذلك بتعيين الإيرادات والتكاليف الواجب خصمها، وكذا تحديد نسبة الضرائب وكل الإعفاءات.

إضافة إلى ذلك فهو ينظم المنازعات الضريبية التي تثار بين المكلف والإدارة الجبائية وبالتالي فالقانون الجبائي ينظم العلاقات القانونية التي تنشأ بين مصلحة الضرائب من جهة والمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.

¹ - المادة 15 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بمقتضى المادة 2 من قانون المالية لسنة 2010.

3.3.1- الإدارة الجبائية :

تعتبر الإدارة الجبائية من أهم الأسس التي يبنى عليها النظام الجبائي كونها تمثل الجهاز الفني و الإداري الذي يناط به مسؤولية تنفيذ قواعد التشريع الجبائي وذلك عن طريق متابعة فرض الضرائب و جبايتها ومختلف الإجراءات الخاصة، وكذا التحقق من سلامة تطبيقها لحماية حقوق الخزينة العمومية من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى.

وبالتالي تواجه إدارة جبائية ذات كفاءة والخبرة الميدانية ومرونة العمل قد تساهم وبشكل فعال في تحقيق أهداف السياسة الجبائية، وكون الغدرة الجبائية الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي فهو بمثابة همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الجبائي، وبما أن الإدارة الجبائية هي فرع من فروع الإدارة المالية والتي بدورها جزء من الإدارة العامة فإنها تحتوي على نفس الوظائف الإدارية الرئيسية المنوطة بهذه الأخيرة ألا وهي التخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة.¹

2. تطور الإدارة الجبائية الجزائرية

أدرج النظام الجبائي في منطلق الإصلاحات وخاصة بعد سنة 1992، لأجل مواكبة الإصلاحات الاقتصادية والتحويلات التي يشهدها الاقتصاد الدولي، وفي هذا المجال أنشأت الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات الرسم على القيمة المضافة، وذلك بقصد تبسيط النظام وزيادة فعاليته. حيث أحدث الإصلاح الجبائي لسنة 1992 نقلة نوعية في السياسة الجبائية المتبعة في الدولة، وذلك على عدة مستويات، حيث ارتكز مضمون الإصلاح على إحداث ضرائب جديدة تتمثل في: IRG. IBS. IFU. TVA. TAP

1.2- الضرائب المباشرة

1.1.2- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG

ما يمكن رصده عن الإصلاح الجديد الهادف لتبسيط الإجراءات و تقريب المكلف للإدارة الجبائية مع زيادة الحصيلة، ثم تأسيس ضريبة جديدة على مجموع الفقرة الأولى: مدخل للضريبة على الدخل الإجمالي IRG

1.1.1.2 تعريف الضريبة IRG

هي ضريبة تفرض على مجموع الدخل المتحقق للمكلف بالضريبة من مصادر متعددة:

¹ - بوفرقان محجوبة، مرجع سبق ذكره، ص138.

ويعرفها المشرع الجزائري في المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: "تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي المكلف بالضريبة والمحدد وفقا لأحكام المواد من 85 على 98".¹

لهذه الضريبة أهمية كبيرة خاصة أنها تستوعب أوجه النشاط الاقتصادي المختلف للفرد، حيث أنها تفرض على كافة الدخل المحققة من عمل ورأس مال، كما أن الدولة أصبحت تتمكن من معرفة المقدرة التكاليف للشخص، ومنه يتم الاقتطاع حسب الظروف العملية لأنها ليست متساوية بين الأفراد، كل حسب قدرته.

2.1.1.2. خصائص الضريبة IRG

تطبق هذه الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين فقط²

◀ **ضريبة سنوية:** يقوم الشخص المكلف بها بدفعها لخزينة الدولة في كل سنة وذلك على أساس الأرباح والمداخيل المحققة لها؛

◀ **ضريبة إجمالية:** تقع على الدخل الصافي للمكلف؛

◀ **ضريبة أحادية:** تشمل كل فئات دخل الفرد (كل فئة على حدا)؛

◀ **ضريبة تصاعدية:** يقع العبء الضريبي على المكلف بالضريبة في حالة الزيادة في دخله إذ يكون أكثر أهمية في هذه الحالة؛

◀ **ضريبة تصريحية:** يقوم المكلف بالتصريح بدخله عن طريق قوامي اسمية أو جداول في كل سنة.

3.1.1.2. معدلات فرض الضريبة

تجدر الإشارة إلى أنه حدثت العديد من التغيرات على الجدول التصاعدي، تمثلت في:

¹ - المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

² - عفاف حويلى، "فعالية النظام الجبائي الجزائري في تمويل الخزينة العمومية"، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2018-2019، ص 14-15

– تخفيض المعدل الحدي للإخضاع من 40% إلى 35% مع مضاعفة الحد الأدنى المعفى من 60.000 دج إلى 120.000 دج وتقليص عدد الشرائح من 12 شريحة إلى 06 شرائح لتستقر في 04 شرائح منذ سنة 2008.

– العودة لتطبيق المعدلات النسبية والتخلي عن فكرة السلم الواحد لكل أصناف الدخل.

تمت مراجعة السلم الضريبي 05 مرات منذ بداية الإصلاحات سنة 1992 إلى غاية سنة 2008 حيث مست هذه التعديلات طول شرائح الدخل، وعدد فئات الدخل، وهدف الإصلاح الضريبي إلى تقليل العبء الضريبي على الأجراء، خاصة فيما تعلق الأمر بالشرائح الدنيا من الدخل وزيادة الحافز للعمل لدى الأفراد، إلا أنه ونظرا للظروف الاقتصادية الحالية وانخفاض القدرة الشرائية للأفراد، فإنه يتوجب على الدولة إعادة النظر في الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل. والجدول التالي يوضح التغيرات التي حدثت في ضريبة الدخل (طول شريحة الدخل وفئات الدخل)¹

شكل رقم (1-1): يمثل قوانين المالية

قوانين المالية:									
قانون المالية 2008		قانون المالية 2003		قانون المالية 1999		قانون المالية 1994		قانون المالية 1992	
عدد الشرائح:									
04 شرائح		06 شرائح		06 شرائح		06 شرائح		12 شريحة	
المعدل (%)	طول الشريحة	المعدل (%)	طول الشريحة	المعدل (%)	طول الشريحة	المعدل (%)	طول الشريحة	المعدل (%)	طول الشريحة
0%	120.000	0%	60.000	0%	60.000	0%	30.000	0%	25.200
20%	240.000	0%	120.000	0%	120.000	15%	120.000	12%	37.800
30%	1.080.000	20%	180.000	20%	180.000	20%	240.000	15%	63.000
35%	1.440.000	30%	620.000	30%	360.000	30%	720.000	19%	108.000
		35%	2.160.000	35%	1.200.000	40%	1.920.000	23%	151.200
		40%	3.240.000	40%	أكثر من 1.920.000	50%	أكثر من 1.920.000	29%	214.200
								35%	289.800
								42%	378.000
								49%	882.000
								56%	1.512.000
								63%	3.024.000
								70%	أكثر من 3.024.000

المصدر: سومية تومي، ص 41

4.1.1.2 الأشخاص الخاضعون للضريبة IRG

¹ - سومية تومي: "النظام الخاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي - دراسة حالة الجزائر -" أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، 2019-2020، ص 41.

- ◀ الأشخاص الطبيعيون؛
- ◀ أعضاء شركات الأشخاص؛
- ◀ الشركاء في الشركات المدنية المهنية؛
- ◀ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية وغير محددة فيها؛
- ◀ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له شركات التضامن.

5.1.1.2. المداخل الخاضعة للضريبة IRG

- ◀ الأرباح المهنية؛
- ◀ المداخل الفلاحية؛
- ◀ المداخل التجارية الناتجة عن تأجير العقارات؛
- ◀ ريع رؤوس الأموال المنقولة؛
- ◀ الرواتب الأجور.¹

الشكل (1-2): الضريبة على الدخل الإجمالي



¹ -le système fiscal . direction des relations publiques et de la communication . direction generale des impots 2015. guides fiscaux . edition 2015 , p2-3.

6.1.1.2. الأسس الخاضع للضريبة IRG

المبلغ الإجمالي للمداخيل الصافية الفئوية باستثناء المداخيل الإيجارية وأرباح الأسهم الموزعة ناقص الأعباء القابلة للخصم التالية:

- ◀ فوائد القروض والديون المبرمة لأغراض مهنية وكذا تلك التي لم إبرامها قصد اقتناء أو بناء مسكن؛
- ◀ اشتراكات التأمين على الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبه شخصي،
- ◀ نفقات الإطعام،
- ◀ بوليصة التأمين المبرمة من طرف المالك المؤجر.

2.1.2 الضريبة على أرباح الشركات IBS

تعتبر هذه الضريبة نوع من الضرائب التي أولى لها النظام الجبائي اهتماما وذلك من خلال التأسيس والنصوص وكذا وضع التعديلات في مجال التطبيق والإعفاء منها.

1.2.1.2 تعريف الضريبة على أرباح الشركات IBS

تؤسس الضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنوية المشار إليها في المادة 38 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم، تسمى بالضريبة على أرباح الشركات، تخضع أيضا الشركات مهما كان شكلها وهدفها لهذه الضريبة، من خلال هذا التعريف نلاحظ أن هذه الأخيرة ضريبة مباشرة سنوية، تفرض على الأرباح التي يحققها الأشخاص المعنويين دون النظر لرقم الأعمال المحققة.¹

2.2.1.2 خصائص الضريبة IBS :

لهذه الضريبة عدة خصائص تستفرد بالذكر ما يلي² :

- ضريبة وحيدة: تكون واحدة فقط تعرضها الدولة على الأشخاص المعنويين فقط؛
- ضريبة نسبية: بحيث يخضع الربح الضريبي المعدل ثابت وليس لجدول ضريبي؛

¹ - عفاف حويلى , مرجع سبق ذكره، ص16.

² - عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين: "الإصلاحات الجبائية ومراعاة مفاهيم العدالة الاجتماعية (حالة النظام الجبائي الجزائري)"، مجلة دراسات جبائية، المجلد 11، العدد 1، جامعة ابن خلدون تيارت (الجزائر)، 2020، ص136 - 137.

- ضريبة عامة : سميت بالعامية لكنها تفرض على كل الأرباح والمداخيل المحققة من طرف الشركة دن استثناء؛
- ضريبة تصريحية: يتعين على المكلف بالضريبة تقديم تصريح سنوي لجميع الأرباح لدى مفتشية الضرائب التي يكون المقر الاجتماعي للشركة تابع لها، وذلك نهاية شهر مارس من كل سنة لعام الاستغلال.

• مؤسسات وهيئات عمومية ذات طابع صناعي وتجاري :

- ◀ الشركات المنجزة للعمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
- ◀ الشركات التعاونية واتحاداتها؛
- ◀ الشركات المستثناة من الضريبة على أرباح الشركات: الشركات التعاونية الخاضعة للضريبة الجزافية الوحيدة، هيئات التوظيف الجماعي بقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهذا العمل .

3.2.1.2 مزايا الضريبة IBS

- ◀ الشفافية: وذلك من خلال النظرة الإجمالية لمجموع الأرباح وطريقة تحديد الربح الصافي الخاضع للضريبة؛
 - ◀ البساطة: تمتاز بالسهولة في كشف ظاهرة التهرب الضريبي والغش وكما أنها تسهل من عمل الإدارة الضريبية من خلال تسهيل عملية مسك الملفات؛
 - ◀ الاقتراب من العدالة: بإلغاء التمييز بين الشركات العمومية والشركات الخاصة، وبين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية؛
 - ◀ التحقيق المستمر لمعدل الضرائب: ساعد هذا على التحقيق من العبء الضريبي على المؤسسات؛
 - ◀ إن إدخال ضريبة على أرباح الشركات يحدد مبدأ فصل الضرائب على دخل الأشخاص والضرائب على دخل الشركات، منه ضبط الضريبة والتمكن من التحطم فيها خاصة على قطاع الإنتاج.
- كما أن رفض الإدارة الضريبية لبعض التكاليف وتحديد لها للحد الأساسي للتكاليف الأخرى، يعتبر بمثابة أسلوب ممتاز وفعال لمكافحة أي ظاهرة غش ضريبي أو التهرب من العبء.¹

4.2.1.2 مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات

يوجد هناك نوعين من الشركات التي تخضع لهذه الضريبة فالأولى خاضعة وجوبا لها، أما الثانية فهي تخضع بصفة اختيارية:

¹ - عفاف حويلي , مرجع سبق ذكره، ص ص17،18.

أ- الشركات الخاضعة وجوبا لهذه الضريبة

شركات الأشخاص والمساهمين بمفهوم القانون التجاري الجزائري إلا إذا اختار الخضوع لهذه الضريبة، شريطة أن يكون هذا الاختيار لا رجعة فيه مدى الحياة، يجب أيضا في حالة القبول إرفاق طلب الاختيار بتصريح منصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹.

◀ هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري؛

◀ المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

◀ الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء تلك المشار إليها من خلال المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

◀ الشركات التي تقوم بإنجاز المنتجات المشار إليها في المادة 12 من ذات القانون.

ب- الشركات التي تخضع اختياريًا لهذه الضريبة:

تكون هذه الشركة خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك كأصل لكنها اختارت بمحض إرادتها الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، ولتأكيد الإرادة ورفق طلب الاختيار بطلب يقدم لإدارة الضرائب، ويكون على مدى الحياة هذه الشركة أي لا رجعة فيه وتتمثل غالبا هذه الشركات في²:

◀ شركة التضامن؛

◀ شركة التوصية البسيطة.

5.2.1.2 التعديلات التي طرأت على معدلات IBS في إطار القوانين المالية الأساسية والتكميلية:

يمكن توضيح مختلف التعديلات في الجدول أدناه³:

¹ - عفاف حويلي المرجع نفسه، ص 18، 19.

² - le système fiscal المرجع نفسه، ص 10.

³ - سومية تومي، مرجع سبق ذكره، ص 42

جدول رقم (1-1): يوضح التعديلات التي طرأت على معدلات IBS.

التعديلات التي طرأت على معدلات IBS في إطار قوانين المالية الأساسية والتكميلية:	
ق.م 1994	◀ معدل عادي بنسبة 38%، ومعدل مخفض بنسبة 05% على الأرباح المعاد استثمارها.
ق.م 1999	◀ معدل عادي بنسبة 30%، ومعدل مخفض بنسبة 15% على الأرباح المعاد استثمارها.
ق.م.ت 2006	◀ معدل عادي بنسبة 25%، ومعدل مخفض بنسبة 12,5% على الأرباح المعاد استثمارها.
ق.م.ت 2008	◀ 19% للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية؛ ◀ 25% للأنشطة التجارية والخدمات، ونسبة 25% للأنشطة التي يتجاوز رقم الأعمال المحقق في التجارة والخدمات أكثر من 50% من رقم الأعمال الإجمالي خارج الرسم.
ق.م.ت 2009	◀ 19% للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية والأنشطة السياحية، كما يطبق نفس المعدل على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة أعلاه تساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه؛ ◀ 25% للأنشطة التجارية والخدمات، وكذلك الأنشطة المنجمية والمحروقات.
ق.م 2014	◀ 19% للأنشطة المنتجة للمواد والبناء والأشغال العمومية وكذا الأنشطة السياحية وأنشطة وكالات السياحة والأسفار في مجالي السياحة الوطنية والسياحة الاستقبالية، كما يطبق نفس المعدل على الأنشطة المختلطة في حالة ما إذا كان رقم أعمال الأنشطة المذكورة أعلاه تساوي 50% من رقم الأعمال الإجمالي أو يفوقه؛ ◀ 25% للأنشطة التجارية والخدمات، وكذلك الأنشطة المنجمية والمحروقات.
ق.م.ت 2015	◀ 19% للأنشطة إنتاج السلع؛ ◀ 23% للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات، باستثناء وكالات الأسفار؛ ◀ 26% للأنشطة الأخرى، كما يجب على الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح المؤسسات الذين يمارسون العديد من الأنشطة، تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه، وعدم احترام مسك محاسبة منفصلة يؤدي إلى تطبيق منهجي لمعدل 26%.

المصدر: سومية تومي، ص 42

3.1.2 الضريبة الجزافية الوحيدة IFU

نتناول من خلال هذه الجزئية الأشخاص المعنية بالضريبة الجزافية الوحيدة IFU بالإضافة إلى ما أشرنا إليه من قبل سنتطرق إلى الأشخاص المعفاة بصفة دائمة. وكذلك تلك المعفاة مقتنا من الخضوع للضريبة الجزافية الوحيدة.

1.3.1.2 الأشخاص المعنويين بالضريبة الجزافية الوحيدة IFU

يطبق نظام الضريبة الجزافية الوحيدة على كل من الأشخاص الطبيعيين و المعنويين (الشركات، التعاونيات ...) ويمارسون نشاطا صناعيا، تجاريا، حرفيا أو مهنة غير تجارية، والذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي للسنة (ن-1) 30.000.000 دج. وما تجدر الإشارة إليه في هذه الحالة، أنه يمكن للأشخاص الذين سبق ذكرهم اختيار الخضوع للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي مثل ما تم التطرق إليه.

- يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، والمؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"، "الصندوق الوطني لدعم لتسيير القرض المصغر"، أو "الصندوق الوطني

للتأمين عن البطالة". إن الضريبة الجزافية الوحيدة هي ضريبة نسبية على مستويين بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع 5%، أما بالنسبة لبقية النشاطات تطبق نسبة 12% من رقم الأعمال المحقق.¹

2.3.1.2 الأشخاص والنشاطات المعفاة من الضريبة الجزافية الوحيدة

يعفى من الضريبة الجزافية الوحيدة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة؛ وكذلك المصالح الملحقة بها؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- الحرفيون التقليديون وكذلك الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا والمقيدين في دفتر الشروط الذي تحدده بنوده عن طريق التنظيم، وفي حالة مخالفة محتوى دفتر الشروط يجب سحب الاعتماد الممنوح وبالتالي تسديد الحقوق المفترض تسديدها؛
- الإعفاء لمدة ثلاث 3 سنوات من تاريخ بداية الاستغلال بالنسبة للأنشطة التي يمارسها لشباب ذو المشاريع الاستثمارية، الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" "الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة".

تمتد هذه المدة إلى ستة 6 سنوات ابتداء من تاريخ بداية الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق إيراد ترقيتها والتي محددة أنظمتها عن طريق التنظيم.

كما تمتد كذلك بستتين 2 إضافيتين عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف 3 مستخدمين على الأقل لمدة غير محددة، وفي حالة العكس يسحب الاعتماد وتسدد الحقوق المفروض تسديدها.

ملاحظة مهمة: إن الأشخاص والنشاطات المعفاة من دفع حقوق الضريبة الجزافية الوحيدة مهما كانت طبيعتها وشكلها القانوني، تبقى ملزمة باكتتاب تصريحاتها الجبائية التقديرية والتكميلية لأرقام أعمالها (حسب الحالة) وكذلك اقتطاعات مستخدميه.²

3.3.1.2 معدلات فرض الضريبة

¹ - طالي بن عيسى: "الضريبة الجزافية الوحيدة في الجزائر - تخفيف وتبسيط الإجراءات على ضوء قانون المالية لسنة 2017"، مجلة دراسات جبائية العدد 12، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة البلدة 2 - لونيسى علي، 2018، ص 190.

² - طالي بن عيس ، المرجع نفسه، ص 191.

من خلال قانون المالية 2015 تم تعديل معدلات هذه الضريبة كما يلي:

5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع

12% بالنسبة للأنشطة الأخرى .

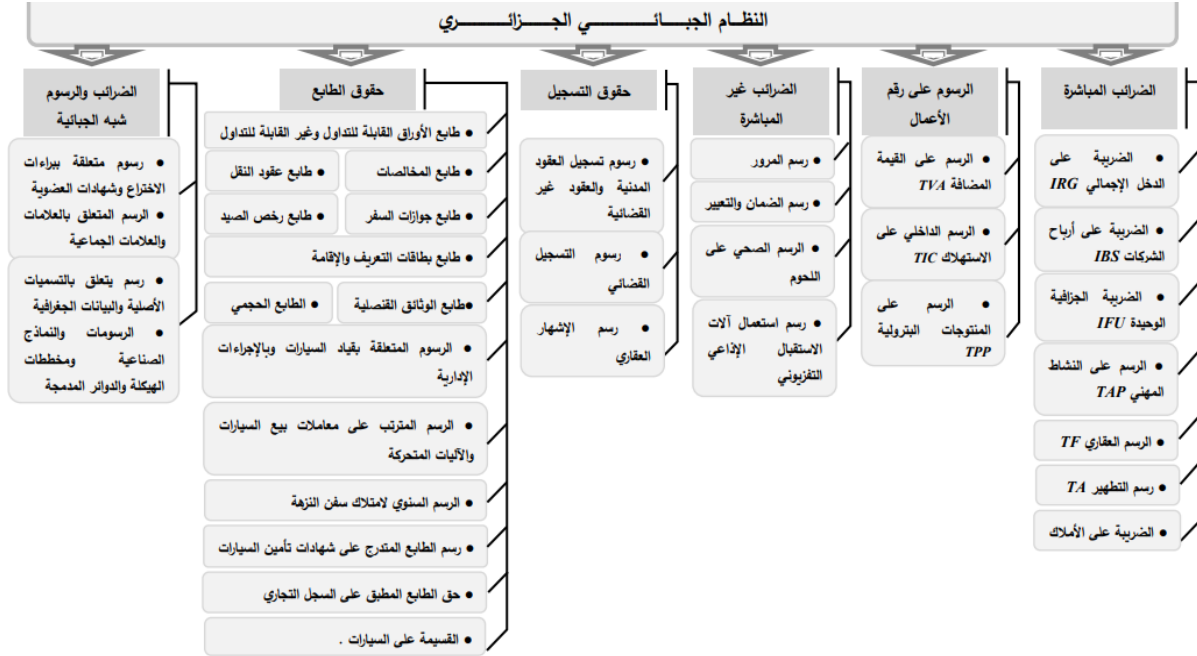
4.1.2 الرسم على النشاط المهني TAP

1.4.1.2 مجال التطبيق الأساس الخاضع للضريبة

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الممارسون لنشاط تخضع عائداته: للضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح الصناعية والتجارية، للضريبة على أرباح الشركات؛
- الأشخاص الطبيعيون الخاضعون للضريبة على الدخل الإجمالي، فئة الأرباح غير التجارية باستثناء مسيري الشركات ذات المسؤولية المحدودة الحاصلين على أغلبية الأسهم؛
- بالنسبة لغير الخاضعين للرسم على القيمة المضافة: رقم الأعمال بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة لتحديد الأساس الخاضع للضريبة، يجب الأخذ في الحسبان، التخفيضات المقدرة ب 30%، 50%، 75% المنصوص عليها في القانون لصالح بعض العمليات؛
- الإيرادات المهنية بدون الرسم على القيمة المضافة؛
- بالنسبة لمعدل الإخضاع الضريبي: يحدد معدل الرسم على النشاط المهني ب 1.5%. يرفع هذا المعدل إلى نسبة 3% فيما يتعلق برقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.¹

¹ - le système fiscal le مرجع سبق ذكره، ص ص 19-20.

الشكل رقم (1-3): يمثل مكونات النظام الجبائي الجزائري



المصدر: تومي سمية، النظام المحاسبي ومدى مساهمته في تفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب و الغش الجبائي، ص44.

2.4.1.2 الإعفاءات:

1. تستفيد من إعفاء كلي خلال مدة ثلاث 3 سنوات اعتبار من تاريخ انطلاق استغلالها:

- الأنشطة الممارسة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب"؛
- الاستثمارات المنجزة من طرف الأشخاص الخاضعين لنظام دعم إنشاء نشاطات إنتاج السلع و الخدمات المسيرة من طرف " الصندوق الوطني للتأمين على البطالة"؛
- المستثمرين في النشاطات أو المشاريع المؤهلة للاستفادة من إعانة " الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر".

عندما تتم ممارسة هذه الأنشطة في منطقة يجب ترقيتها، تمدد فترة الإعفاء إلى 6 سنوات، اعتبارا من تاريخ انطلاق الاستغلال تمدد هذه الفترتين بسنتين 2 عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة 3 عمال على الأقل لمدة غير محددة.

ويترتب على عدم احترام التعهدات المتصلة بعدد مناصب العمل المنشأة سحب الاعتماد والمطالبة بالحقوق والرسوم مستحقة التسديد.

إذا تواجدت هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة "الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب" تمدد مدة الإعفاء الرسم على النشاط المهني إلى عشر 10 سنوات، ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.

2. تستفيد شركات ما بين البنوك لتسيير الأصول وشركات تحصيل الديون. ابتداء من تاريخ صدور قانون المالية التكميلي لسنة 2009 إلى غاية 2012/12/31 من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني خلال مدة ثلاث 3 سنوات، ابتداء من تاريخ ممارسة النشاط.¹

2.2. الرسوم على رقم الأعمال

1.2.2 الرسم على القيمة المضافة TVA

تم إدخال هذا الرسم في الجزائر بموجب قانون المالية سنة 1991 بعد الإشارة عليه في المادة 65 من قانون المالية لنفس السنة، وجاء هذا الأخير لتعويض الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد على إنتاج الخدمات.

الفقرة الأولى: تعريف الرسم على القيمة المضافة وخصائصه، تم تأسيس هذه ضريبة الخاصة بالاستهلاك العام.

أولاً: تعريف الرسم على القيمة المضافة.

عرف على أنه ضريبة عامة الاستهلاك العام، تخص العمليات ذات الطابع الصناعي والتجاري أو الخز: تحصل هذه الضريبة بصفة منتظمة، كلما تمت معاملة خاضعة للرسم لأن العبء الأخير يقع على عاتق المستهلك النهائي.

ثانياً: خصائص الرسم على القيمة المضافة:

ضريبة حقيقية: تخص استعمال المداخيل أو استهلاك النهائي للسلع و الخدمات.

ضريبة غير مباشرة: تدفع الخزينة العمومية بطريقة غير مباشرة من طرف المستهلك النهائي والذي يعتبر المدين الحقيقي، أي عن طريق المؤسسة التي تعتبر المدين القانوني.

¹ - عفاف حويلي , مرجع سبق ذكره، ص 19-20.

ضريبة مؤسسة حسب آليات الدفعات المجزئة أي ان الرسم في كل مرحلة من مراحل المنتج، ليطلق الرسم المحسوب بواسطة سعر بيع المستهلك.

الفقرة الثانية: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

هناك عمليات تخضع وجوبا إلى هذه الضريبة وأخرى اختيارية منها:

أ- العمليات الخاضعة وجوبا للرسم على القيمة المضافة:

وفقا للمادة 02 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، يخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة مايلي:

- المبيعات التسليمات التي يقوم بها المنتجون؛
- الأشغال العقارية؛
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة؛
- الأملاك غير تلك المبنية التي يقوم بها الخاضعون لهذا الرسم؛
- عمليات تجزئة الأراضي لأجل البناء وبيعها وفقا لشروط منصوص عليها؛
- الألعاب والتسلية المختلفة؛
- العمليات التي ينجزها البنوك وشركات التأمين؛
- عمليات البيع التي يقوم بها المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة؛
- بيع العقارات والمحلات التجارية التي يمارسها الأشخاص الذين يشتروها بأسمائهم.

ب-العمليات الخاضعة لهذا الرسم اختيارا:

يمنح الاختيار لأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، اعتبارا لقيامهم بتسليمات موجهة للتصدير مايلي¹:

¹- عفاف حويلي، مرجع سبق ذكره، ص20.

- للشركات البترولية؛

- للخاضعين الآخرين بدفع هذا الرسم؛

- المؤسسات التي تستفيد من نظام المشروبات بالإعفاء.

3- واقع الإدارة الجبائية الإلكترونية في الجزائر

3-1 الهدف والدواعي الأساسية لتحديث وعصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر

تهدف عملية عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر إلى تغيير تنظيم هيكلها الإدارية وكيفية تسييرها، وذلك بإتباع أسلوب جديد يعتمد بالدرجة الأولى على تجميع المهام في مصلحة واحدة، وتصنيف المكلفين بالضريبة حسب درجة أهميتهم وكذا استخدام تكنولوجيا معلومات والاتصال الحديثة بغية تسهيل الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة ورفع من مستوى الاستجابة الطوعية لديهم.

ويمكن عرض أهم دواعي عصرنة الإدارة الجبائية في النقاط التالية¹:

- نقص الكفاءة والإمكانات البشرية: وذلك لضعف استقطاب الكفاءات وحاملي الشهادات الجامعية والذي اثر سلبا على أداء الإدارة الجبائية؛

- تدهور وضعية الهياكل ونقص الوسائل الإدارية: حيث تعاني الدارة الجبائية من تدهور حالة مقراتها وهيكلها وغياب ملكيتها لإدارة الضرائب بل هي مستأجرة لدى الخواص أو مصالح ديوان الترقية والتسيير العقاري أو هيئات أخرى؛

- الفساد الإداري: وذلك راجع إلى انخفاض مستوى التكوين الأخلاقي لدى موظفي الإدارات العمومية من بينهم الإدارة الجبائية؛ حيث افتقار النزاهة والأمانة لدى هؤلاء الموظفين يجعل الفساد الإداري عملية سهلة.

3-2 مضمون عصرنة الإدارة الجبائية في الجزائر

سعت الإدارة الجبائية باعتبارها طرف هام و فعال إلى تحسين خدماتها العمومية من أجل الوصول إلى مستويات تحصيل ممكنة، وفي هذا الصدد قامت بوضع إستراتيجية لعصرنة هيكلها التنظيمية والتشريعات الجبائية لها، إذ ارتكز برنامج العصرنة على محورين أساسيين هما:

¹- اعفاف حويلي، مرجع نفسه، ص21

3-2-1 إصلاح هياكل الإدارة الجبائية

لقد تم استحداث هياكل جديدة على مستوى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تمثلت في:

◀ مديرية كبريات المؤسسات DGE

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات على مستوى الجزائر العاصمة كخطوة أولى نحو الانتقال من الهيكل التنظيمي القديم والانتقال للنظام الجديد الذي يعوض نظام الاختصاص الإقليمي بالاختصاص النوعي، استجابة لانشغالات المكلفين بالضريبة الخاصة بتحسين نوعية الخدمات المقدمة لهم وتبسيط الإجراءات الإدارية ووضع جهاز متكامل للتسيير المعلوماتي للضريبة.

ويندرج مسار مديرية كبريات المؤسسات بموجب المادة 32 من قانون المالية 2002 في إطار البرنامج الشامل لتحديث الإدارة الجبائية سواء من الناحية التنظيمية أو العملية، وهي تهتم بتسيير الملفات الجبائية التي يفوق رقم أعمالها 100 مليون دينار جزائري.

◀ مركز الضرائب CDI:

تم إنشاؤه بموجب قانون المالية لسنة 2003 لاسيما المواد 31 و32، حيث يختص بتسيير المكلفين الخاضعين للضريبة حسب النظام الحقيقي الذين لا يقل رقم أعمالهم عن 15.000.000.00 دج .

والهدف من إنشاء هذا المركز هو:

— تخفيض عدد المصالح القاعدية؛

— توحيد وجميع المعاملات الضريبية لنفس المكلف في ملف واحد؛

— استغلال التكنولوجيا الحديثة للمعلومات والاتصال لتسهيل عملية التواصل مع المكلفين بالضريبة؛

— إنشاء مصلحة الإعلام و الإتصال لتسهيل و تبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين بالضريبة و تحسين العلاقة معهم.

◀ المركز الجوازي للضرائب CPI

يمثل إنشاء المركز الجوارى للضرائب المرحلة النهائية لعملية تحديث واسعة للعدارة الجبائية وواجهة جديدة لها التي تبنت مهمة أساسية لضمان أحسن نوعية الخدمة للمكلفين بالضريبة من خلال تبسيط وتنسيق وتحديث الإجراءات وهو مكلف بتسيير الملفات الجبائية التي يقل رقم أعمالهم السنوي عن 15.000.000.00 دج يختص هذا المركز بتسيير ملفات المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الجزائي و يمثلون 5% من الإيرادات الجبائية.¹

3-2-2 إدراج تكنولوجيا المعلومات والاتصال على مستوى الإدارة الجبائية

يعتبر إدراج التكنولوجيا الحديثة للإعلام والاتصال على مستوى الإدارة الجبائية مرحلة هامة في مواصلة برنامج العصرية، وهي تتطلب تكييف التشريع الجبائي من أجل التوجيه نحو التقنيات غير المادية وتأطير التسيير الإلكتروني للعمليات الجبائية.

وبالفعل قامت المديرية العامة للضرائب في إطار برنامج التحديث وبالتعاقد مع شركة اسبانية -SITEMAS- وINDRA قصد اقتناء ووضع نظام معلوماتي جبائي SAP الذي يشكل أحد الركائز الأساسية لعصرية الإدارة الجبائية.

إن تطبيق هذا النظام المعلوماتي على مستوى مصالح المديرية العامة للضرائب بهدف تحقيق النجاعة وذلك من خلال²:

◀ المساهمة في تخفيض الحصص التي تمثل مستحقات ضريبية للإدارة الجبائية لدى المكلف بالضريبة و التي يصعب تحصيلها وبالتالي زيادة معدلات التحصيل الضريبي و الحد من مشكل انعدام الثقافة الجبائية التي تعاني منه الإدارة الجبائية؛

◀ الإلمام الشامل بالمكلفين بالضريبة كل حسب وضعيته الخاصة أو خصوصياته؛

◀ التكفل السريع بانشغالات المجتمع الضريبي سواء تعلق الأمر منها بالانشغالات الجبائية أو الانشغالات الخاصة بحسن الاستقبال وتحسين نوعية الخدمة العمومية على مستوى الإدارة الجبائية؛

◀ المعالجة السريعة والفعالة للكم الهائل من التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة وفي آن واحد؛

◀ سهولة وسرعة التعرف واكتشاف المكلفين بالضريبة الذين يخلون بالتزاماتهم الجبائية.

¹ - بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر: عصرية الإدارة الجبائية في الجزائر ودورها في تحسين العلاقات مع المكلفين بالضريبة المجلد 12 / العدد 01 (2021)، جامعة تيسمسيلت، الجزائر ص 297.

² - بوزيان فيصل، المرجع نفسه، ص 298.

4- عصرنة الإدارة الجبائية كأداة لكسب رضا المكلفين بالضريبة وتحسين علاقتهم بهم

يعتبر تحسين علاقة الإدارة الجبائية مع المكلفين بالضريبة، نوعية الخدمة المقدمة محور هام من برنامج عصرنة الإدارة الجبائية بوضع المكلف بالضريبة في مركز اهتماماتها، حيث تسعى الإدارة الجبائية إلى تقديم أفضل خدمة والاستجابة على نحو أكثر فعالية لمطالبه.

4-1- تبسيط إجراءات عمل الإدارة الجبائية كأهم وسيلة لتحسين علاقتهم مع المكلفين بالضريبة

تواجه الإدارة الجبائية اليوم تحديا كبيرا يتمثل في التخفيف من مستوى تعقيد الإجراءات الإدارية قصد الاستجابة للتطلعات الأولية للمكلفين بالضريبة فيما يخص تبسيط الإجراءات الإدارية دون ان يكون ذلك على حساب فعالية التسيير العمومي.

4-1-1- تبسيط الإجراءات الإدارية لفائدة المكلفين بالضريبة

- إجراءات مختلفة عند تسليم الوثائق الجبائية: قصد تبسيط وتخفيف الإجراءات المتعلقة بالوثائق الجبائية، قامت المديرية العامة للضرائب بتبسيط إجراءات فيما يخص فتح ملف جبائي وتوقيفه وكذا الأمر بالنسبة لتسليم الوثائق الجبائية وهذا كخطوة أولى نحو الاستغناء عن الطابع الورقي للملف الجبائي والتحول نحو الملف الجبائي الرقمي.

- الإجراءات الجديدة للترقيم (رقم التعريف الجبائي): بغية تفعيل عمل الإدارة الجبائية، تم إنشاء ما يسمى برقم التعريف الجبائي بموجب قانون المالية لسنة 2006، حيث يجب إظهار رقم التعريف الجبائي خلال كل معاملة تجارية أو مالية لتبرير التواجد الجبائي، وهو إجراء إداري جديد يمكن المديرية العامة للضرائب من إصدار شهادة الترقيم حيث منح الرقم التعريف الجبائي في غضون 48 ساعة التي يلي إيداع الطلب.¹

4-1-2- استقبال مستخدمي الإدارة الجبائية

يعتبر استقبال المكلفين بالضريبة من طرف الدارة الجبائية من أهم الإجراءات المتبعة لتحسين علاقتهم بهم من خلال طرح انشغالاتهم حول الضريبة وتوضيح أسباب تكليفهم، كما يعمل هذا الإجراء على تصحيح الأخطاء الواقعة سواء من قبل الدارة الجبائية أو المكلف بالضريبة.

¹ - قويدري كمال، رمادلية عبد الله سفيان، 2020، تفعيل خدمة الإدارة الإلكترونية في الجزائر-عصرنة الإدارة الضريبية أنموذجا-، جامعة لوينسي علي البلدة2، المجلد14، العدد03، ص473.

4-2- مرجعية نوعية الخدمة طموح أساسي لتحسين استقبال المكلفين بالضريبة

بموجب إنشاءه طبقا للتعليمة العامة رقم 01 المؤرخة في 07 جوان 2012 الصادرة عن السيد المدير العام للضرائب، يعتبر مرجع نوعية الخدمة وسيلة ترقية ثقافة الاستقبال ونوعية الخدمة. فهو يضم مجموع معايير داخلية وخارجية التي يجب أن يلتزم باحترامها أعون الهياكل الجديدة (مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب).

4-2-1- أهداف مرجعية نوعية الخدمة

تهدف مرجعية نوعية الخدمة إلى تحقيق الأهداف التالية¹:

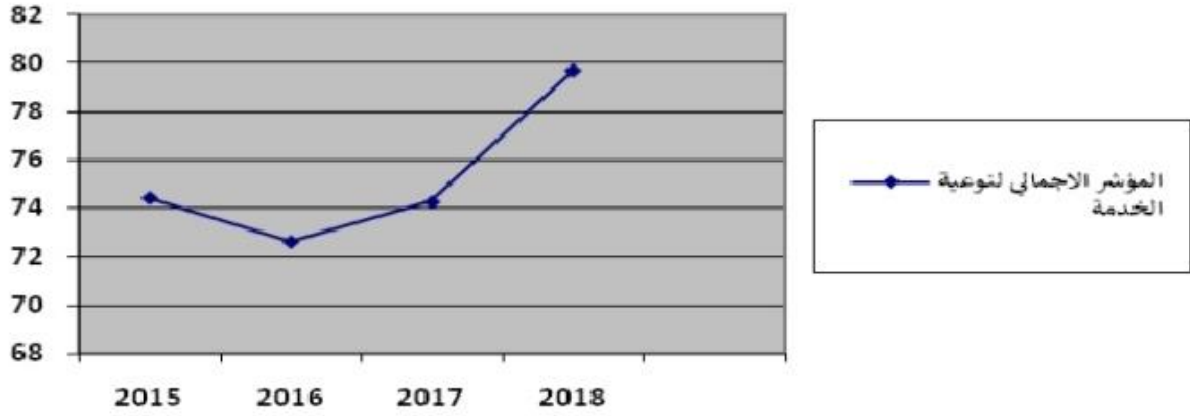
- جعل من نوعية الخدمة أولوية استراتيجية للإدارة الجبائية؛
- إضفاء الطابع المهني على مهام الاستقبال في الإدارة الجبائية؛
- وصول المكلف بالضريبة بسهولة للمصلحة؛
- تسهيل الإجراءات الإدارية للمكلفين بالضريبة؛
- الإلمام بتطلعات المكلفين بالضريبة؛
- قياس وإعلان نتائج مسعى نوعية الخدمة بشكل منتظم.

الجدول رقم (1-2): يوضح إحصائيات تتعلق بمرجعية نوعية الخدمة المقدمة بمديريات كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب

المؤشر	2015	2016	2017	2018
نسبة احترام ظروف الدخول	%76,67	%70,53	%77,93	%91,00
نسبة التكفل بالمكلفين بالضريبة	%99,60	%99,90	%99,00	%97,90
نسبة نوعية الخدمة المؤداة	%73,03	%69,56	%74,17	%84,17
نسبة احترام الآجال	%63,33	%64,13	%71,00	%73,73
الإصغاء للمكلفين بالضريبة	%68,64	%71,86	%69,00	%67,20
المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة	%74,43	%72,62	%74,26	%79,69

¹ - قويدري كمال، رمادلية عبد الله سفيان، تفعيل خدمة الإدارة الالكترونية في الجزائر-عصرنة الإدارة الضريبية النموذج، مرجع سبق ذكره، ص474.

الشكل رقم (1-4): يمثل منحى بياني يبين تطور مرجعية نوعية الخدمة بالهياكل الجديدة للإدارة الضريبية



نسبة المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة المطبقة بالهياكل الجديدة للإدارة الضريبية هو في تحسن، فبعد التراجع الذي سجله في سنة 2016 مقارنة ب 2015 وهذا بسبب تراجع نسبة احترام ظروف الدخول إلى المصالح الضريبية وتدني نسبة نوعية الخدمات المؤداة في بعض الهياكل الجديدة للإدارة الضريبية، فها هو يسجل ارتفاعا في سنة 2017 مقارنة مع مؤشر 2016، أما في سنة 2018 فمؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة سجل تحسنا (5.7) حيث وصل إلى نسبة 79.69% مقارنة ب 74.26 % في سنة 2017 وهذه النتيجة مشرفة مقارنة بالمجهودات المبذولة لمختلف مصالح الإدارة الضريبية أجل تحسين نوعية الخدمة.¹

4-3- تطبيق تكنولوجيا المعلومات والاتصال في الإدارة الجبائية من أجل تحسين نوعية الخدمة

4-3-1- إحداث موقع الكتروني للإدارة الجبائية كنافذة معلومات للمكلف بالضريبة

قامت الإدارة الجبائية في سياق العصرية باستحداث مجموعة من التقنيات لرقمنة المكلف بالضريبة ومن بينها إحداث موقع الكتروني للإدارة الجبائية يعتمد أساسا على تكنولوجيا المعلومات والاتصال وإدخال تقنية الإعلام الآلي، حيث يسمح هذا الموقع بتقديم كافة المعلومات الجبائية للمكلفين بالضريبة من قوانين جبائية، المالية المختلفة ومختلف المعلومات الجبائية.

4-3-2- استحداث النظام المعلوماتي الجديد " جبايتيك "

¹ -images/pdf/statistique-accueil-site -pdf/http://mfdgi.gov.dz

باشرت المديرية العامة للضرائب على وضع حيز التنفيذ النظام المعلوماتي كأحد أولوياتها الأساسية بالاعتماد على تكنولوجيا مبتكرة والارتكاز على إجراءات مبسطة من شأنها ان تسمح بتعزيز كفاءة الادارة وحكومتها بهدف زيادة المردودية الجبائية وتحسين خدماتها وتلبية الاحتياجات العملية للمكلفين بالضريبة.

ومن بين أنظمة المعلومات التي استحدثتها المديرية العامة للضرائب نجد النظام المعلوماتي الجبائي " جبايتيك" و الذي يعتبر خطوة هامة بالنسبة للإدارة الجبائية، وقد تم تحقيقه بفضل تعزيز القاعدة التكنولوجية وترقية الخدمات عن بعد وتحسين ظروف المؤسسات وتعزيز التحضر الجبائي.

وفي هذا السياق فتحت المديرية العامة للضرائب نافذة متخصصة للمكلفين بالضريبة تسمح لهم القيام بالتصريحات الجبائية الشهرية عبر الموقع التالي:

وفي الأخير تم وضع نظام المعلوماتية " جبايتيك" الذي يعتمد على التشغيل الآلي ورقمنة الإجراءات الإدارية من خلال تقديم خدمات عن بعد التصريح ودفع الضرائب والرسوم.

تعتبر بوابة التصريح الالكتروني حلا يسمح للمكلفين بالضريبة ماييلي¹:

— تجنب التنقلات من اجل تقديم التصريحات الجبائية؛

— الولوج إلى الادارة الجبائية 24\24 سا خلال كامل أيام الأسبوع؛

— تزويد المكلف بالضريبة بالمعلومات حول رزماته الجبائية؛

— الدفع عن طريق الانترنت لضرائبه ورسومه؛

— الولوج إلى استثمارات التصريحات المودعة والاطلاع عليها.

المبحث الثاني: مظاهر السلوك الجبائي للمكلفين بالضريبة

إن المعطيات الحالية للنظام الجبائي تدل على أن معظم المكلفين بالضريبة لهم استعداد للقيام بسلوكات منحرفة كالغش والتهرب الجبائيين واستغلال الثغرات القانونية واثبات حق أساسي من حقوقها والمتمثل في المحافظة على مصادر تمويل الخزينة العمومية.

¹ - بوزيان فيصل، مرجع سبق ذكره ، ص302.

1- المسؤولية الجبائية للمكلفين بالضريبة (التحدث عن الالتزام، والامتثال الجبائي)

إن المسؤولية الجبائية للمكلفين بالضريبة ترتبط بقيدتين أساسيتين هما: مدى التزامه بواجباته الضريبية تجاه السلطات العمومية لتحقيق المنفعة العامة، ومدى امتثاله للقوانين الجبائية المنصوص عليها في مختلف الأنظمة الجبائية. وعليه يعرف كل من:

أ- الانضباط الجبائي (الالتزام / الامتثال): مدى وفاء المكلف بالضريبة بالتزاماته الجبائية، التي تتمثل في ثلاث التزامات أساسية:

- إيداع التصريح الجبائي للمداخيل في الوقت المحدد؛
- الإشارة في التصريح إلى جميع المعلومات اللازمة لحساب الضريبة؛
- دفع الضريبة المستحقة في الآجال المحددة، ويطلق على هذه الالتزامات: التزام الإيداع، التزام التصريح والتزام الدفع.

ب- عدم الانضباط الجبائي: يتمحور حول أربعة مخاطر جبائية أساسية تتعلق بـ:

عدم التسجيل في السجل الجبائي، عدم إيداع التصريحات الجبائية، عدم دفع المبالغ المستحقة أثناء التصريحات والتقييمات الجبائية، التصريح الخاطئ للمداخيل و الأملاك، وكل هذه المخاطر تشير إلى نية المكلف بالضريبة للإفلات والتملص من دفع الضريبة المستحقة بالبالغ والآجال المحددة قانوناً.¹

2- الالتزامات الجبائية للمكلفين بالضريبة

تعريف التصريحات الجبائية

تمثل التصريحات الجبائية تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة ومصالح الإدارة الجبائية لتسهيل عملية الاتصال بينهما، تحتوي هذه الوثائق على معلومات تعبر عن الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من قبل المكلف، والتي تحدد أسس الأوعية الضريبية.

ويمكن تعريف التصريح الجبائي على أنه: "عبارة عن مجموعة من البيانات المعالجة والمنظمة التي باستطاعتها التأثير على وعاء الضريبة سواء بطرق مباشرة أو غير مباشرة".¹

¹ - تومي سومية، منصورين عمارة: "دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة في ظل علاقة الارتباط القوية بين القانون المحاسبي والقانون الجبائي -دراسة حالة الجزائر-، مجلة دراسات جبائية، المجلد 9، العدد 2، 2020، ص 10.

✓ هناك عدد من التصريحات يجب على المكلفين اكتتابها وهي:

1- التصريح بالوجود: يجب على المكلف بالضريبة الجدد أن يقدموا في 30 يوما الأولى من بداية نشاطهم تصريح بالوجود صنف (G n°8) إلى مفتشية الضرائب التابعين له طبقا للمادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.²

2- التصريح الشهري: هو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الاقتطاع (الرسم على النشاط المهني- التسبيقات على الحساب / الضريبة على أرباح الشركات الضريبية على الدخل الإجمالي- الضريبة على الدخل الإجمالي / أجور- الضريبة على الدخل الإجمالي مداخيل الأموال المنقولة - الضريبة على الدخل الإجمالي / الإرباح الغير تجارية- الرسم الداخلي على الاستهلاك - الرسم على القيمة المضافة.

- يجب اكتتاب التصريح (سلسلة ج50- لون ازرق) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة. واكتتاب التصريح (سلسلة ج50 أ- لون بني) من طرف المؤسسات التابعة للنظام الجزائي، وكذا من طرف الإدارات العامة؛

- يجب إيداع التصريح في العشرين (20) الأولى من الشهر؛

- يجب إيداع التصريح لدى قبضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسسة التابع لها.³

3- التصريح الفصلي أو الثلاثي: يلزم بهذا التصريح المكلفون بالضريبة الخاضعون لـ:

¹- قحמוש سمية: "دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة-الجزائر-"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مراح-ورقلة-، الجزائر، 2011 / 2012، ص47

²- صحراوي جلييلة، سي محمد كمال: "الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر دراسة حالة ولاية عين تيموشنت (2005-2015)"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، قسم العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوضيعب-عين تموشنت-، الجزائر، 2015 / 2016، ص128

³- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، سلسلة "الدليل الجبائي"، طبعة 2012، ص64.

أ- النظام المبسط (Régime Simplifié) (IRG-BIC): أي الأشخاص المعنويون، المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص تحت ضريبة الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الصناعية والتجارية (BIC Les bénéfiques industriels et commerciaux)، ويتم تحديد الأرباح حسب النظام الحقيقي والنظام المبسط.

ب- الخاضعون لنظام التصريح المراقب (Déclaration Contrôlée) (IRG- BNC) ملزمون بكتابة تصريحاتهم عن الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (IRG- SALAIRE)، أي أصحاب المهن الحرة الشاملين للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) في فئة الأرباح الغير التجارية (BNC Les Bénéfices Non Commerciaux) ويتم تحديد أرباحهم حسب نظام التصريح المراقب.

- ويتم التصريح بالرسم على النشاط المهني (TAP)، والرسم على القيمة المضافة (TVA)، قبل 20 يوم الأولى من الشهر الموالي للفصل الذي منه الأجور المدفوعة ورقم الأعمال المحقق.¹

4- التصريح السنوي بالمداخيل والأرباح: في هذا النوع من التصريحات تميز بين ثلاثة من التصريحات السنوية، الأول يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي، والثاني يتعلق بالضريبة الجزافية الوحيدة، أما النوع الثالث فيتعلق بالضريبة على أرباح الشركات، كما يلي:

1) بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي: ويتضمن التصريح الإجمالي بالمداخيل، التصريح الإجمالي بالأرباح (نظام مبسط) والتصريحات المهنية الخاصة كالآتي:

1-1- التصريح الإجمالي بالمداخيل: يتميز هذا النوع من التصريحات بتنظيم وشروط خاصة كمايلي:

- المكلفين المعنيين بالتصريح:

يجب الاكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل من قبل²:

- الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يمارسون نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو غير تجاري أو فلاحيا؛

¹ - قحמוש سمية، مرجع سبق ذكره، ص 62.

² - سليمان عتير: "دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي-"، مذكرة مقدمة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة-، الجزائر، 2011 / ص 116-117.

- الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من تأخير عقارات مبنية أو غير مبنية بما فيها الأراضي الفلاحية؛
- الأشخاص المستفيدين من مداخيل رؤوس الأموال المنقولة؛
- الأجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجنبية أو غير أجنبية، زيادة على أجرتهم الرئيسية، باستثناء الأشخاص الممارسين إضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في مجال البحث بصفة مؤقتة أو كأستاذ شريك في مؤسسة تعليمية.
- **المعلومات التي يتضمنها التصريح والوثائق المرفقة به:** يجب على المصريحين تقديم كل المعلومات اللازمة بخصوص وضعهم وتكاليفهم العائلية، كما يتضمن ذكر العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، ويرفق هذا التصريح بقائمة الأشخاص المعترين جبائيا تحت كفالة المكلف القائم بالتصريح إضافة إلى جدول يتضمن الأعباء الواجب خصمها من الدخل الإجمالي. ويتضمن هذا الجدول الديون المترتبة والريوع المدفوعة اسم ومكان إقامة الدائن، وطبيعة السند المثبت للدين ثابت بحكم قضائي، أما بالنسبة للضرائب والرسوم القابلة للخصم من الضريبة على الدخل الإجمالي فلا بد أن يبين المكلف طبيعة كل ضريبة ومكان فرضها مادة الجدول الضريبة وكذا مبلغ الاشتراك، كما يجب أيضا على المكلفين أن يصرحوا بالعناصر الآتية: مبلغ الإيجار، وكذا عنوان السكن الرئيسي، عنوان الإقامة الثانوية في الجزائر وخارجها، السيارات السياحية وعربات، السكن وكل الممتلكات المنقولة.¹
- 5- التصريحات المهنية الخاصة:** إضافة إلى التصريح الإجمالي بالمداخيل، ينبغي اكتاب التصريحات الخاصة التالية:

جدول رقم(1-3): يوضح التصريحات المهنية الخاصة

¹ - تاوفلة لبندة، مجاني حياة: "أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية والبناء GCB"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2016 / 2017، ص15.

مكان إيداع التصريحات	آخر اجل لإيداع التصريحات	المطبوعة	نظام فرض الضريبة	فئة المداخيل
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط. وفي حالة تعدد الاستغلالات المفتشية التي يتبع لها مقر الشركة أو مقر المؤسسة الرئيسي.	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة	سلسلة ج 11	النظام الحقيقي النظام المبسط	أرباح صناعية وتجارية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط أو مقر المؤسسة الرئيسي.	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة	سلسلة ج 13	التصريح المراقب	أرباح غير تجارية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان الاستغلال.	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة	سلسلة ج 15	جزائي	مداخيل فلاحية
مفتشية الضرائب التي يتبع لها المواطن الجبائي المستفيد.	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة	-----	-----	مداخيل رؤوس الأموال المنقولة
مفتشية الضرائب التي يتبع لها مسكن رب العمل أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي قام بعملية الدفع. - مديرية المؤسسات الكبرى	على الأكثر يوم 30 افريل من كل سنة (تصريح يكتب من طرف المستخدم	سلسلة ج 29		رواتب وأجور

بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لها مهما كان محل دفع المدادخيل الخاضعة للضريبة.	أو المدين)			
--	------------	--	--	--

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ص67.

عندما ينتهي أجل إيداع التصريحات يوم عطلة قانونية، يمدد أجل الاستحقاق إلى أول يوم مفتوح يليه.¹

7-التصريح بوقف النشاط: في حالة التوقف عن النشاط الكلي أو الجزئي، فعلى صاحب النشاط أو المسير، اكتتاب التصريح الإجمالي للمداخيل إلى يوم التوقف، مع تصريح خاص يصنف المدخول للضريبة على الدخل الإجمالي، وذلك خلال 10 أيام من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط، يمدد هذا الأجل إلى ستة (6) بالنسبة للنشاط المتوقف بسبب الوفاة، مرفقا هذا الأخير بشهادة وفاة المكلف، وفي حالة استئناف النشاط من طرف الورثة، فعليهم تقديم طلب بذلك ليبقى الملف مفتوحا مع ذكر (ورثة- اسم النشاط أو أصحاب النشاط).²

3- نماذج السلوك الجبائي (التهرب الجبائي وأنواعه)

يوجد العديد من السلوكات الجبائية التي تم استخلاصها من خلال الدراسات الاقتصادية السيكولوجية لسلوك المكلفين بالضريبة إزاء واجباتهم، وتتمثل هذه السلوكات حسب الترتيب الزمني التي رصدت فيه في³:

- في ظل وضع يسوده الشك والخطر فإن المكلف يعتمد إلى ممارسة الغش الجبائي معتمدا على حساب اقتصادي بسيط للأعباء التي سوف يتحملها في حالة ما إذا اكتشف أمره. والفوائد التي يمكن أن يجنيها، بمعنى يقيس مردودية الفعل الذي يريد القيام به؛

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 66-67.

² سعدي عصام: "دور التصريحات الجبائية في الرقابة على المؤسسات الاقتصادية-دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية أم البواقي"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص مالية تأمينات وتسيير المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي-أم البواقي، الجزائر، 2015 / 2016، ص44

³ تومي سومية، منصورين عمارة: "السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاية وفعالية الإدارة الجبائية"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار-عناينة- 2019، ص5.

– إن المكلف يعتمد إلى النظر في معدل الضريبة التي يخضع لها وفقا له يقوم بتقييم مدى قابليته للممارسة الغش الجبائي، والملاحظ ان هذا السلوك يختلف عن الأول الذي ينحصر في الحساب الاقتصادي المحض، في حين أن هذا النوع يحاول أن يتجاوز ذلك بالخوض النفسية للمكلف والاستعدادات الموجودة لديه للتهرب من دفع الضريبة؛

– صرامة الغرامات الجزائية التي يتحملها الممارس للغش الجبائي، وقد شكل هذا النوع مصدرا للعديد من الفرضيات المبنية عليه، كان يقوم المكلف بحساب الغرامات التي يتحملها عند اكتشاف أمره قبل إدارة الضرائب، فإذا كانت هذه العقوبات صارمة جدا سواء في شقها المالي أو في شقها المعنوي، يمكن أن يشكل رادعا أمام سلوك المكلف للارتكاب ما ينوي ارتكابه؛

– خلال السنوات الأخيرة ظهر نموذجي مبني على الملاحظة والاختبار، وقد تمخضت عنه نظرية تقترح المتغيرات الاقتصادية كعوامل محددة للسلوكيات الجبائية تجاه التهرب ومتغيرات اجتماعية نفسية كمحرض على الغش الجبائي، وقد شكلت هذه النظرية الانطلاقة للتمييز بين مبررات السلوك الجبائي غير الشرعي، لكن قد يكون مقصودا من قبل المشرع في التشريعات الجبائية والغش الضريبي الممارس يدافع من العوامل النفسية والاجتماعية للمكلف.

◀ **التهرب الجبائي:** هو الفعل الذي يقوم به المكلف وذلك استعمال تقنيات قانونية مؤسسة معتمدة على حرية التسيير، تسمح له باختيار وضعية جبائية محددة للحصول على نتائج اقتصادية مساوية لنتيجة جبائية مقبولة.

كما يعرف التهرب الجبائي "على أنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي".

ويعرف Lucien Michl التهرب الجبائي بأنه: "كل العمليات الجبائية التي تهدف لتخفيض الاقتطاعات وذلك بالتحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من اجل تخفيض الوعائي الجبائي".¹

◀ **التجنب الجبائي:** ترتيب أمور المكلف بما يمكنه من تخفيض الضريبة بصورة تتفق مع القانون، لكنها تتعارض مع قصد المشرع من تطبيق هذا القانون".²

◀ **التحسين الجبائي:** "أن الغش يتمثل في التحايل الإداري على التشريع الجبائي على عكس التحسين الجبائي الذي يستخدم نفس التشريع الجبائي بهدف التهرب من الضريبة بوسائل قانونية مختلفة كما هو الحال عند استخدام الثغرات القانونية، وعليه يعد التحسين الجبائي قانونيا حتى لو كانت مشروعيتها أو فعاليته محل انتقاد، وقد تعتبر هذه

¹ بلوضاح الجيلاي، ميمون نبيلة: ملتمقى حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة، ص2.

² تومي سومية، منصورين عمارة: "السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاية وفعالية الادارة الجبائية"، مرجع سبق ذكره، ص06.

الإستراتيجية من وجهة نظر القضاء غير قانونية في حالة تأسيسها لتعسف في استعمال الحق، لكن إثبات ذلك في الممارسة العملية لا يزال صعبا للإدارة الجبائية".¹

◀ **الغش الجبائي:** "يعرف على أنه إجراء متعمد وغير قانوني للمكلف بالضريبة بهدف التهرب من الالتزامات الجبائية، مثل عدم التصريح بالمداخيل، النشاط الاقتصادي أو عناصر الملكية، أو التصريح بمبالغ أقل من قيمتها الحقيقية".²

4- علاقة التهرب الجبائي بكل من الغش والتحسين الجبائين

الجدول رقم (1-4): يوضح علاقة التهرب الجبائي بكل من الغش والتحسين الجبائين

الغش الجبائي	التهرب الجبائي	التخطيط (التحسين) الجبائي	
تجنب الضرائب عن طريق عدم الإفصاح عن معلومات كاملة ودقيقة	المقصود للإحداث والمعاملات لتجنب دفع الضرائب.	تخفيض الضرائب المستحقة باحترام مضمون وروح القانون.	هدف المكلف بالضريبة
غير قانوني، جريمة جنائية و مخلفات مدنية.	حيث يمكن إهمال المعاملات إذا تم الطعن فيها بنجاح.	قانوني	الالتزام بالقانون
فرض غرامة مع إمكانية الحبس، فوائد، بالإضافة إلى الضرائب وعقوبات مدنية.	فرض الفوائد، بالإضافة إلى الضرائب المستحقة والعقوبات المحتملة.	لا يوجد عقوبات	العقوبات

المصدر: تومي سومية، منصورين عمارة: "السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاية وفعالية الادارة الجبائية"، ص07

¹ - مبروك نور الإسلام: "دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية أم البواقي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص بنوك ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2014 / 2015، ص32.

² - مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية، "الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة"، المجلد 07، العدد 06، 2018، ص150.

المبحث الثالث: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة لمكلفين بالضريبة

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة لمصالح الضرائب التي منحها القانون للتأكد من صدق التصريحات ومعاينة الأخطاء، وذلك لأهميتها البالغة في عملية اتخاذ القرار وتحليل الوضعية الجبائية للمكلفين بالضريبة وكشف مختلف الانحرافات، ومن هنا سنحاول تحديد مختلف التعاريف المقدمة لها وأهدافها مع تبيان مجموعة من الآليات الرقابية لمكافحة تلك الانحرافات.

1. مفهوم الرقابة الجبائية.

1.1 تعريف الرقابة الجبائية

يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية، بهدف التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية، علما بأن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والإيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود وكذلك النظر في الوضعية المالية للمكلف بالضريبة.¹

- عرفت أيضا على أنها: "مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية، وبالتالي المراقبة الجبائية، ماهي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية التصريحات المكلفين بالضريبة".

كما عرفت المراجعة الجبائية على أنها: "مدى تطابق بين التسجيلات المحاسبية والقواعد الجبائية من خلال عملية المراقبة".²

- يعرف المشرع الجزائري الرقابة الجبائية كما يلي: "تراقب الإدارة الضريبية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر

¹ - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2015، ص 10

² - ساعد نبيلة: "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، مذكرة مقدمة لنيل ماستر في المحاسبة والمالية، محاسبة وتدقيق، تخصص: علوم المحاسبة والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محمد أو الحاج، البويرة، 201 / 201، ص 06.

والتي تدفع أجورا وأتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، بتعيين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناء على طلبها الدفاتر المحاسبية التي تتوافر عليها".¹

مما سبق استخلصنا أن الرقابة الجبائية هي مجموعة العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتبية من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها.²

2.1 مبادئ الرقابة الجبائية

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

- **إقامة نظام ضريبي محكم:** يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الرئيسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على القوانين التي تصدرها بصفة عامة، والتي من بينها النظام الضريبي ولذلك فإن التطبيق الرقابة الضريبية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط التشريع الجبائي حتى يستطيع المكلف بالضريبة من إمكانية فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.
- **ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:** التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي مالم يرفق بإدارة ضريبة فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربصات للأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الجبائي.³

3.1 أهداف الرقابة الجبائية

للإدارة صلاحية تطبيق الرقابة الجبائية بما خول لها القانون من صلاحيات في تنفيذ التشريع الجبائي من خلال فرض الضرائب وتحصيلها إلى ممارسة الرقابة عليها وذلك لتحقيق أهداف عديدة نذكر منها:

¹ - بودراوز أيوب، أسامة شريقس: "الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريش - الجزائر، 2020 / 2021، ص 10.

² - بلميلود شيماء، بوعافية نسرين: "ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في الجزائر"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريش - الجزائر، 2018 / 2019، ص 7.

³ - عبود ميلود، كمال برباوي: مجلة المقار للدراسات الاقتصادية المركز الجامعي تندوف، العدد 02، 2018، ص 315.

● **الهدف القانوني للرقابة الجبائية:** يتمثل الهدف القانوني للرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى مطابقة ومسيرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من أداء مستحقاتهم الجبائية؛

● **الهدف الإداري للرقابة الجبائية:** تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء. ويمكن تحديدها في النقاط الآتية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها وهذا ما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية؛
- تساهم في عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثال نسب التهرب الضريبي؛
- ضمان تماسك واستمرارية النظام التصريحي؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.¹

4.1 الإطار القانوني: تحتاج الإدارة الجبائية إلى سند قانوني يحمي جميع التصرفات التي يمارسها الأعوان، من خلال تأدية واجبهم وإلى تقديم ضمانات تحافظ بموجبها على حقوق المكلف، وتحميه من كل تصرف غير شرعي قد يسلكه الأعوان عند القيام بمهمته التفتيش أو التدخل، من تعسف في استعمال الحق أو الضغط أو التهديد، وعليه وضعت الإدارة الجبائية من خلال التشريعات الجبائية مجموعة من النصوص التي تضيء بواسطتها الشرعية على استعمال حقوقها التالية²:

— حق الاطلاع؛

— حق الرقابة؛

— حق استدراك الأخطاء الإدارية.

1.4.1 حق الاطلاع: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها ان تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو

¹ - ساعد نبيلة: "الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي"، مرجع سبق ذكره، ص09.

² - مصطفى عوادي: "التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر"، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2016، ص35.

أنعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.

وتنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية "يسمح للأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات".

وبذلك يمكن للأعوان الادارة الجبائية أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات والهيئات المماثلة، ويجب الإشارة إلى أن حق الاطلاع "لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل" حسب مادة 309 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.¹

2.4.1 حق الرقابة: هذا الحق نصت عليه المادة 18-02 من قانون الإجراءات الجبائية وخولت لمصالح الإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم، و مراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر، وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط بالضرائب والرسوم المباشرة ولكن يمتد أيضا إلى الحقوق الغير مباشرة والتسجيل.

وتتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.²

3.4.1 حق استدراك الأخطاء الإدارية: يعرف على أنه الحق الممارس من قبل الإدارة الجبائية من أجل تصحيح حالات النسيان أو النقائص أو الإعفاءات في التصريحات الجبائية المكتتبه أي بمعنى إعادة النظر في الاقتطاع الضريبي سواء بتعديله أو أشياء اقتطاع جديد، وفي هذا الصدد نصت المادة 1/327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه "يجوز استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوع الضريبة أو في مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم عن طريق الجداول".³

أ) الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية

¹ - منى مقلاني: "دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي"، قسم العلوم القانونية والإدارية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 قلمة- الجزائر، 2015 / 2016، ص06.

² - طالب حسين ابراهيم، زغبة ايوب: "دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، الجزائر، 2019 / 2020، ص51.

³ - لجناف عبد الرزاق: "دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري- دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة"، جامعة الجزائر- 03، الجزائر، ص171.

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

ب- الأجهزة المتخصصة حاليا في الرقابة

1- مديرية الأبحاث والمراجعات

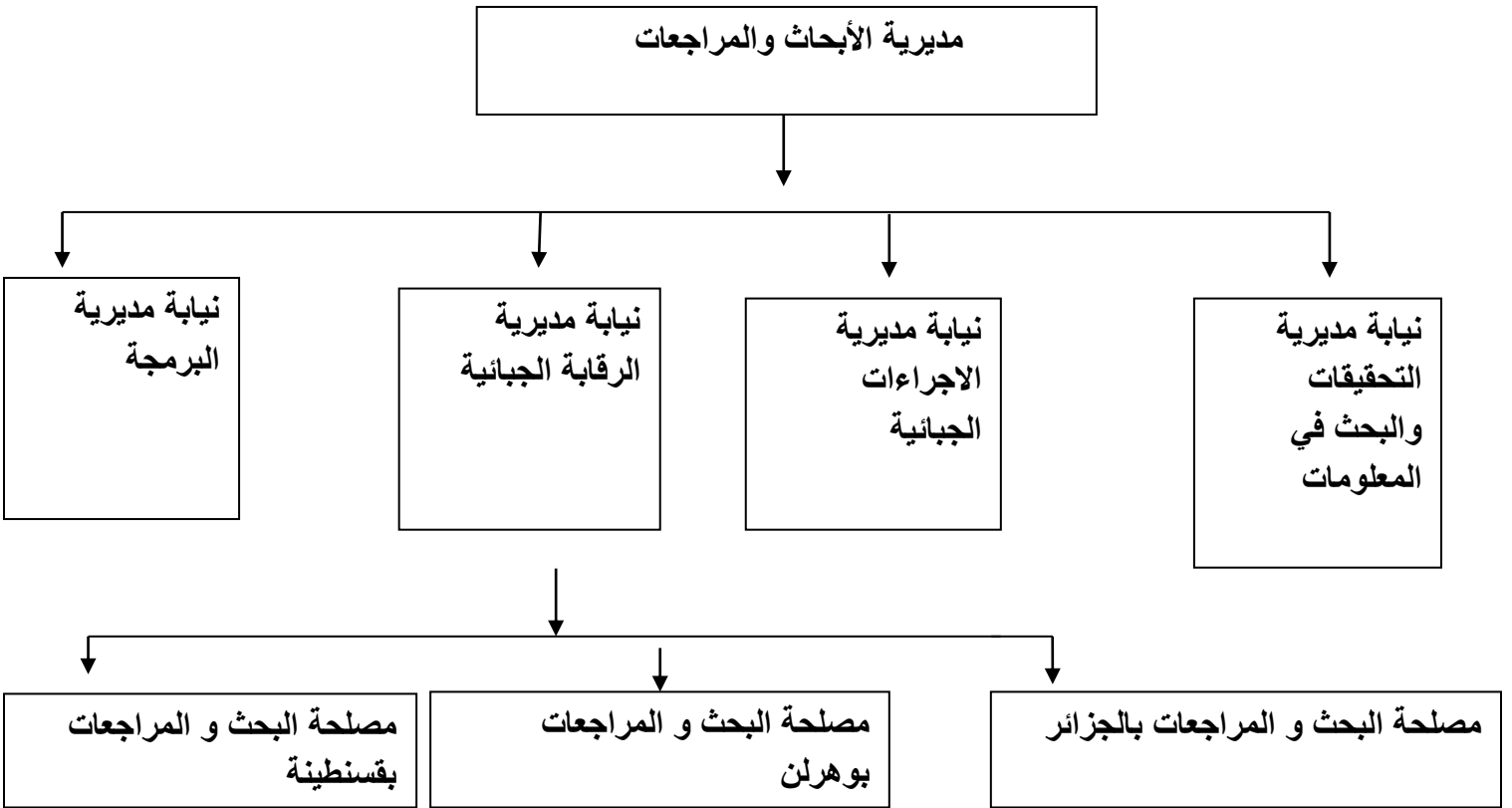
أنشئت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998 والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية وقد جاءت هذه المديرية لتندعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد عبر التراب الوطني و تنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لانتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات، ثم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله كما تستند لمديرية الأبحاث والمراجعات (DRV) مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال لأربع سنوات الأخيرة محل التحقيق على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات، ورقم أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى، أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بوضع إستراتيجية عمل لذلك:

- ◀ الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي مما يستوجب الأولوية في برمجة الملفات الضخمة؛
 - ◀ جعل الرقابة أكثر شفافية لحماية امتيازات الخزينة العامة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى؛
 - ◀ إجراء سلسلة من العمليات لتقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع التدقيق إلى أفضل مستوى؛
 - ◀ الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات التدقيق تساهم في تقليص حجم المنازعات الجبائية.
- في حين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث و المراجعات التابعة للمديرية العامة للضرائب يحتوي على أربع مديريات فرعية على المستوى المركزي وثلاثة مصالح خارجية على المستوى الجهوي :

- ◀ التعريف بالعمليات الواجب تدقيقها من أجل جمع و استغلال ومراقبة و استعمال المعلومات المتوفرة؛
- ◀ البرمجة المضبوطة على المستوى الوطني لكل مراجعة أو بحث متعلق بمختلف التحقيقات الجبائية؛

◀ التوجيه والتعاون وتقديم نشاطات مصالح المراجعات المتواجدة على المستوى الجهوي والمحلي.

شكل رقم (1-5): يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر: قرار وزاري مشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009، الجريدة الرسمية، العدد 20 الصادرة بتاريخ 29/03/2009، ص 19.

2. آليات الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة السلوكات المنحرفة (التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب في المحاسبة، التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية).

1.2 التحقيق المحاسبي: يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، أما التمييز بين أنواع الرقابة الجبائية يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة والأهداف المسطرة، في حين المعايير المعتمدة في إحالة الملف الجبائي على الرقابة المعمقة فهي عديدة أهمها التصريح بالعجز المكرر، النقص المستمر في الربح المحقق، إشارة واضحة في إيجاد تلاعبات وتجاوزات تم الكشف عنها عن طريق الرقابة الشاملة للفصل فيها، وتتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في¹:

1- لجناف عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 171، 172.

- التحقيق المحاسبي؛
 - التحقيق المصوب في المحاسبة؛
 - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.
- 1- التحقيق المحاسبي : طبقا للمادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية تشرع إدارة الضرائب بإجراء التحقيق المحاسبي وفق للشروط التالية:
- الرقابة تمس الجانب المحاسبي و الجبائي للمكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعي ناو معنويين خلال 4 سنوات الماضية(الغير قابلة للتقادم).
 - القيام بالرقابة من صلاحيات الأعوان لهم رتبة على الأقل مفتش الضرائب مع توفر لديهم بطاقات الانتداب.
 - تمارس الرقابة مهما كانت سنوات الحفظ (كتابية أو إعلام آلي)
 - لا يمكن البدء في التحقيق إلا بعد تسليم المكلف بالضريبة إشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين، ومنحه مدة 10 أيام لتقديم المحاسبة، مع ذكر سنوات التحقيق وأنواع الضرائب المعنية وإلقاء المحققين ورتبهم، لاسيما إجراء المعاينة المحاسبية والجرد المادي.
 - لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 3 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات الخدمية والمؤسسات الأخرى شرط أن يقل رقم الأعمال عن 2 مليون دج.
 - لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 6 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات التي يتراوح رقم أعمالهم بين 05 و 10 مليون دج على التوالي، في جميع الحالات لا تتعدى السنة.
 - يرسل الإشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مقابل وصل الاستلام بصفة شخصية، بشرط أن يكون مفصل مع ذكر الأحكام القانونية وتمنح له مدة 40 يوما للرد كتابيا مع إمكانية تقديم الوثائق الجديدة.
 - في حالة عدم تقديم المحاسبة في آجال 10 أيام، يحرر محضر غياب الوثائق وتعطى له 8 أيام إضافية من إحضار الوثائق المحاسبية، في حالة عدم الالتزام بهذا الأخير، يؤدي ذلك إلى التقسيم الجزائي.¹
- ب- التحقيق المصوب في المحاسبة: استحدثت هذا النوع من الرقابة بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ويتم إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة للمكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة لا تقل عن سنة جبائية، ويكون التحقيق المصوب ضروريا

¹- عباد سهام: "دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر للفترة 2010/2020"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 15، العدد 03، 2021، ص301.

عندما تشك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم إبرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.¹

ج- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية: المادة 21/1: يمكن للأعوان الإدارة الجبائية أن يتبرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الذين لديهم موظف جبائي في الجزائر بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة، سواء لديهم التزامات متعلقة بمهاتين الضريبتين أم لا.

- يمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان من الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل.

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل والضريبة على الثروة دون الإعلام بالمكلف بالضريبة بذلك مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسهيله له مع إشعار بالاستلام، مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة للمحقق في وضعيته الجبائية، ومنحه أجل أدنى للتحضير يقدر بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ الاستلام.

- بالأجل المقرر في مادة 19 من القانون الآجال الضرورية للإدارة بغية الحصول على كشوفات الحساب عندما لا يستطيع المكلف بالضريبة تقديمها في أجل 30 يوما، ابتداء من تاريخ طلب الإدارة، في هذه الحالة أن تعلم المكلف بالضريبة بالنتائج وذلك حتى في غياب إعادة تقويم برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام ضمن الشروط المنصوص عليها في المادة 20-6 يمكن أن يسلم الإشعار بالتقويم للمكلف بالضريبة مقابل الإشعار بالاستلام.

- في حالة رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه يجب عليه إبلاغ هذا الأخير عن طريق مراسلة مفصلة ومبررة، وفي حالة ما إذا ظهرت هذه الأخيرة سببا آخر لإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار لعناصر جديدة لم تكن واردة في الإشعار الأصلي، يمنح المكلف بالضريبة أجلا إضافيا قدره 40 يوما ليرسل ملاحظته.

- مع مراعاة أحكام المادة 96، عندما يتم الانتهاء من إجراء تحقيق معمق في الوضعية الجبائية بالنسبة للضريبة على الدخل والضريبة على الثروة، لا يجوز للإدارة الجبائية، بعد ذلك الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق الخاصة

¹ - المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، ق.م 2023، ص 16، 15.

بنفس الفترة ونفس الضريبة، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق أو يكون قد استعمل أساليب تدليسية.¹

3. الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة قيد التحقيق الجبائي:

في مقابل السلطات و الصلاحيات التي منحها المشرع للرقابة الجبائية، فانه منح حقوق و ضمانات للمكلفين الخاضعين لتلك الرقابة وهي كالتالي:

◀ الإعلام المسبق من قبل أعوان الإدارة الجبائية للمكلف بالضريبة: عن طريق إشعار بالمراقبة مقابل إشعار بالاستلام من قبل المكلف، ولهذا الأخير مهلة (10) أيام لتحضير محاسبته في حالة المراقبة المحاسبية، ومهلة (15) يوم في حالة المراقبة المعمقة لحد أدنى، كما يمكن للمكلف طلب تمديد الآجال؛

◀ له الحق في الاستعانة بمستشار (محامي - محاسب - مستشار جبائي): وله كذلك تعيين من يمثله خلال فترة إجراء الرقابة، كما تجدر الإشارة إلى ان غيابه لا يمنع أعوان إدارة الضرائب من القيام بعمليات المراقبة الفجائية للمعائنة المادية والتي تفقد قيمتها في حالة عدم إجراءها؛

◀ عدم إعادة الرقابة: لا يمكن لإدارة الضرائب أن تقوم بإعادة الرقابة على نفس المكلف ونفس الوثائق ونفس الفترة بالإضافة في حالة تقادم فترة الرقابة ، باستثناء الحالات التدليسية، كما لا تعاد في حالة ما إذا أعطى المكلف موافقته على التعديلات والاقتراحات المقدمة من قبل إدارة الضرائب.²

◀ لا يمكن تجاوز فترة الرقابة في عين المكان والمقدرة بشهرين: إبتداء من تاريخ أول تدخل مذكور في إشعار المراقبة الأولى، ويمكن تجاوز تلك المهلة في حالة تقديم المكلف لمعلومات ووثائق ناقصة أو لم يرد على طلب التوضيحات في الآجال المحددة قانونا.³

◀ للمكلف بالضريبة حق الاعتراض: الشفوي والكتابي على سير أشغال عملية الرقابة الجبائية.

◀ للمكلف بالضريبة الحق في اللجوء النزاعي أو اللجوء الودي: من خلال اللجوء النزاعي الذي يهدف إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة في الوعاء، واللجوء الودي الذي يسمح للمكلفين الذين هم في حالة عسر مالي و يستحيل عليهم تسديد دينهم الجبائي بالاستفادة من تخفيض أو تعديل للحقوق المفروضة. وهذا حسب المادة 1:39- يجوز

¹- قانون الإجراءات الجبائية، ق.م 2023، مرجع سبق ذكره ص 16،17.

²- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2003، ص18

³- بن بادة عبد الحليم، 2017، بن شهرة شول، مجلة الوحات للبحوث والدراسات، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، المجلد 10، العدد1، ص360.

للمكلفين بالضريبة أن يلتمسوا الإعفاءات من الضريبة المفروضة قانونا أو التخفيف منها في حالة عوز أو ضيق الحال التي تضعهم في حالة عجز على إبراء ذمتهم إزاء الخزينة. ويمكنهم أيضا، أن يلتمسوا الإعفاء أو التخفيض من الزيادات في الضرائب أو الغرامات الجبائية التي يتعرضون لها لعدم مراعاة النصوص القانونية.¹

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية، ق.م./2023، ص48.

خلاصة الفصل الأول

تعد ظاهرتي الغش والتهرب الجبائيين من أهم الأسباب التي تؤدي إلى تدهور و ضعف الموارد المالية للدولة، كما تعد الرقابة الجبائية الوسيلة الفعالة للتأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة على مستوى الادارة الجبائية، حيث تأخذ هذه الأخيرة عدة أشكال فيمكن أن تكون رقابة موجزة أو رقابة معمقة، من خلال التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية والتحقيق في المحاسبة وفحص التصريحات الجبائية، ولقد منح المشرع للإدارة الجبائية حق الاطلاع على الوثائق الخاصة بالمكلف نفسه أو احد المتعاملين معه، كما خول لها حق رقابة تصريحات المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى حق استدراك الأخطاء الإدارية التي ترتكبها عند مزولة عملية الرقابة الجبائية.

الفصل الثاني = دراسة الحالة

تمهيد الفصل الثاني

تناولنا في الجزء النظري الإطار المفاهيمي للنظام الجبائي الجزائري والإدارة الجبائية، وكذا دراسة الدور الذي تقوم به الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة و ذلك بالاعتماد على جملة من الآليات وفي هذا الفصل سنحاول إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها على مستوى مركز الضرائب CDI لولاية الطارف كونها على اتصال مباشر ودائم مع المكلفين بالضريبة. وعلى هذا الأساس تم تخصيص هذا الفصل لدراسة مايلي:

المبحث الأول: تقديم المديرية العامة للضرائب

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية على ملف شخص طبيعي

المبحث الثالث: الرقابة الجبائية على ملف شخص معنوي

المبحث الأول: تقديم العامة مديرية للضرائب لولاية الطارف

سنقدم في هذا المبحث نشأة مديرية الضرائب في الطارف ثم نقوم بعرض الهيكل التنظيمي لمدرسة الضرائب ومهام هياكلها.

1- نشأة مديرية الضرائب لولاية الطارف

تأسست مديرية الضرائب لولاية الطارف يوم 05 جويلية 2003 من طرف السيد الوالي لولاية الطارف وتعتبر فرع من فروع المديرية الجهوية للضرائب بعنابة، مقرها الحالي كائن بنزل المالية لولاية الطارف مقابل الطريق الوطني رقم 44 (طريق عنابة).

تضم مديرية الضرائب لولاية الطارف خمسة مديريات فرعية ولكل واحدة منها مكاتب تسيير تحت سلطتها والمختصة في مجالاتها المحددة.

أما المصالح الخارجية التابعة للمديرية الولائية للضرائب بالطارف، تمثل 15 مصلحة موزعة عبر إقليم الولاية منها، 08 مفتشيات (07 مفتشيات ضرائب ومفتشية وحيدة للتسجيل والطابع) و07 قابضات الضرائب عبر إقليم الولاية كما تشغل المديرية الولائية للضرائب في الوقت الحالي 224 موظف موزعين بين أعوان وإطارات وعمال مهنيين يمارسون مهامهم في مقر المديرية وعبر مصالحها الخارجية.

الجدول رقم (1-2): توزيع الموظفين حسب الرتب لمديرية الضرائب لولاية الطارف

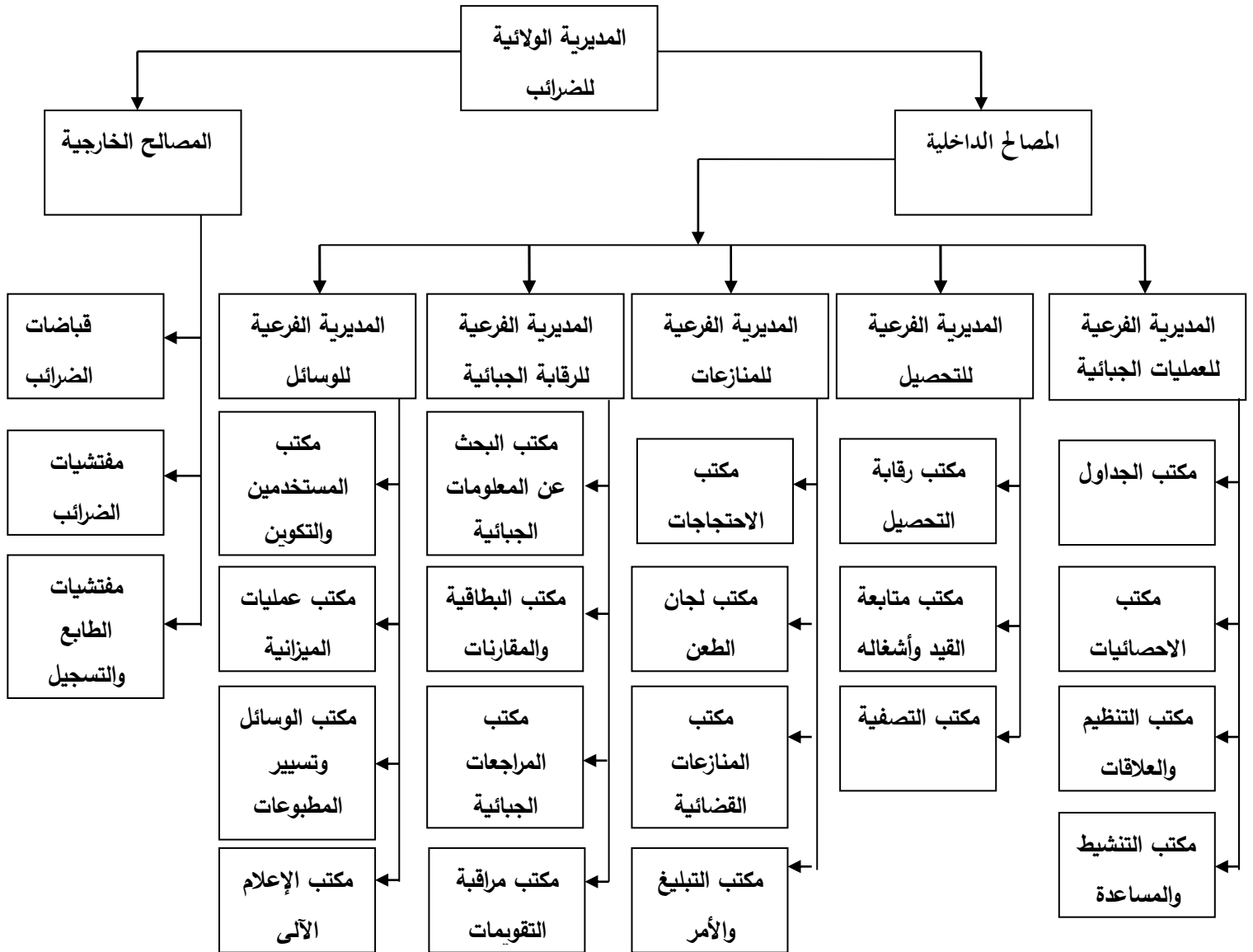
العدد	الرتب
39	مفتش مركزي
37	مفتش رئيسي
40	مفتش ضرائب
30	مراقب ضرائب
31	عون معاينة
32	الأسلاك المشتركة
15	العمال المهنيين

2- الهيكل التنظيمي و مهام هياكل مديرية الضرائب لولاية الطارف

2-1- الهيكل التنظيمي:

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب في الطارف من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (2-1): مخطط يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للطارف



المصدر: المديرية الولائية للضرائب، الطارف.

- مركز الضرائب CDI : هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات التي تتكفل بها حاليا المتفشيات والقابضات ومديريات الضرائب الولائية، ويشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه.

1-1-2- مهام ومصالح مركز الضرائب CDI

هو مكلف بـ:

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص "مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة الى مجموع المهن الحرة؛
- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح والصناعية والتجارية؛
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها،
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوي؛
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها و استغلالها ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- تدرس الشكاوي وتعالجها؛
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- تعوض قروض الرسوم؛

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
 - تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
 - تنظم المواعيد وتسييرها؛
 - تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.
- يتكون مركز الضرائب من (03) مصالح رئيسية وقباضة و مصلحةين:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير: وتتكلف بـ:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/ أو المراجعة المحاسبية؛
- إعداد تقارير دورية وتجمع الإحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تعمل على تسيير:

- (أ) المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي؛
- (ب) المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء و الأشغال العمومية؛
- (ج) المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري؛
- (د) المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات؛
- (هـ) المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2. المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث: وتكلف :-:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها و تخزينها و توزيعها من اجل استغلالها؛
- اقتراح عمليات مراقبة وانجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريح المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييميه دورية.

تعمل على تسيير:

(ا) مصلحة البطاقات و المقارنات: تتكلف :-:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية والإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛
- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها و استردادها من اجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

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

- إعداد برنامج دورية للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع؛
- اقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(ج) مصلحة التدخلات: التي تعمل في شكل فرق: وتكلف :-:

- برمجة وانجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا انجاز في عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها؛
- اقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

(د) مصلحة المراقبة: التي تعمل في شكل فرق وتكلف :-:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛

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

3. المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف ب:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه لمركز الضرائب ونتاج عن فرض أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

- متابعة القضايا النزاعية المقدمة إلى الهيئات القضائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مصلحة الاحتجاجات: وتكلف ب:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات و العقوبات المحتج عليها و/ أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة أثر تصريحات مكتتبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

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

- معالجة منازعات التحصيل.

(ب) مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية: وتكلف ب:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة و لاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛

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

(ج) مصلحة التبليغ والأمر بالدفع: وتكلف ب:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛
- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛
- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4. القباضة، وتكلف بـ:

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

تعمل على تسيير:

- مصلحة الصندوق؛

- مصلحة المحاسبة؛

- مصلحة المتابعات؛

تنظم مصلحة المتابعات في شكل فرق.

5. مصلحة الاستقبال و الإعلام: تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف بـ:

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

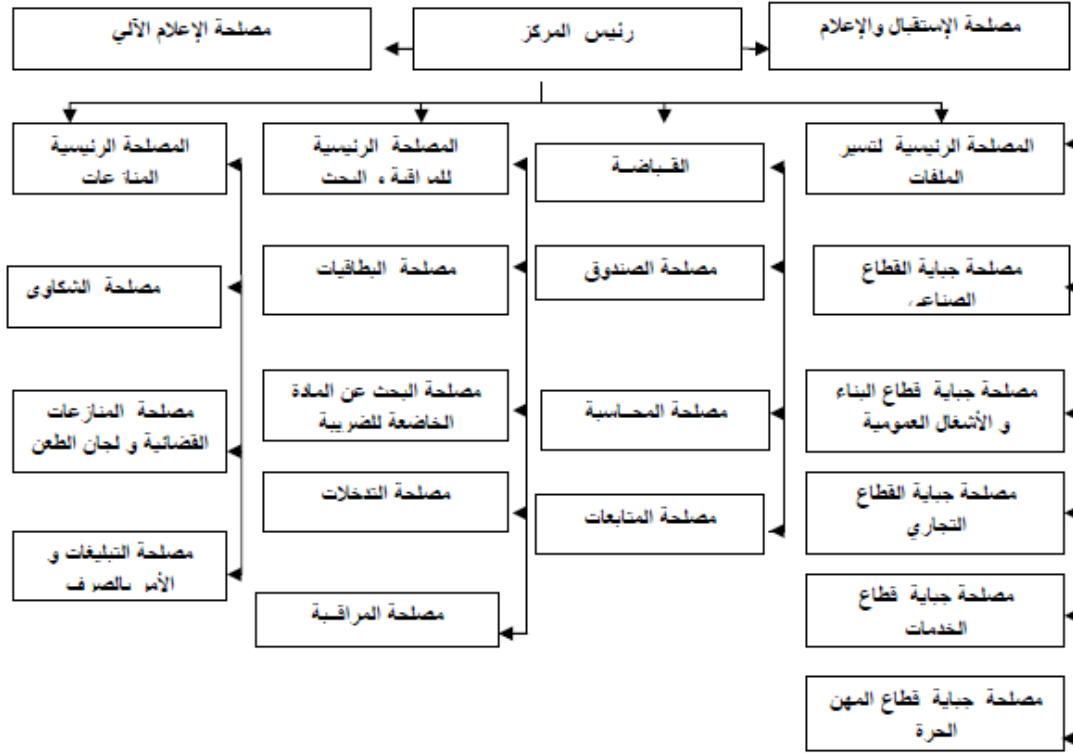
6. مصلحة الإعلام الآلي و الوسائل: وتكلف بـ:

- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات و رخص الدخول الموافقة لها؛
- إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛

- الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.

2-2-2- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب CDI :

الشكل رقم (2-2): يمثل الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا على وثائق مركز الضرائب لولاية الطارف

3. إحصائيات حالات التهرب في الطارف

الجدول رقم (2-2): يوضح حجم التهرب الضريبي من 2015-2020

السنة	الهدف المسطر	مبلغ التحصيل السنوي المحقق	نسبة التحصيل المحقق/الهدف المسطر	الفرق المبلغ المحقق - المبلغ المسطر
2015	5000.000.000	5.644.749.854	%112.89	+644749854
2016	5800.000.000	6.255.502.921	%107.85	+455502921
2017	7000.000.000	6.485.799.553	%92.65	-514200447
2018	6550.000.000	6.589.102.647	%100.59	+39102647
2019	7500.000.000	6.785.130.565	%90.46	-714869435
2020	8100.000.000	7.525.188.323	%92.90	-574511677

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات وإحصائيات مقدمة من طرف مديرية الضرائب لولاية الطارف

التحليل

من خلال الجدول رقم 01 الذي يوضح تطور التحصيل الضريبي لمديرية الضرائب لولاية الطارف للفترة 2015-2020 نجد أن:

الفترة 2015-2018: الحصيلة الضريبية المحققة خلال هذه الفترة شهدت ارتفاعا ملموسا ويتضح ذلك من خلال الفارق بين الحصيلة المحققة فعلا والهدف المسطر من طرف الوصاية (المديرية العامة للضرائب) وذلك راجع لعدة أسباب من بينها:

- إدخال بعض الإصلاحات الجبائية على النظام الحقيقي، ليبقى بذلك دور الإدارة الجبائية دورا رقابيا إضافة إلى تحصيل الضريبة يتم عبر الطرق الودية فإن استعصى ذلك هناك طرق ردية كوضع اليد على الحسابات المصرفية والبنكية للمكلفين المدينين للخزينة العمومية أو حجز ممتلكات المكلفين الذي يتهربون من تسديد حقوقهم الضريبية وبيعها واسترجاع حقوق الإدارة الجبائية
- إضافة إلى ذلك الاقتراع من المصدر وتزايد الأنشطة التجارية بوتيرة متزايدة من سنة لأخرى عبر إقليم الولاية وهذا بناء على عدد ملفات المكلفين بالضريبة والذي يقارب العشرين ألف (20.000) لسنة 2018 موزعة عبر النظام الجزائي والنظام الحقيقي (17.452 ملفا جبائيا في النظام الجزائي) يمثل الأنشطة التي لا يتعدى رقم أعمالها ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج) والخاص بالأنشطة ذات الطابع التجاري والخدمي والمهن الحرة و(2.467 ملف جبائي خاضع للنظام الحقيقي) يمثل الشركات والمؤسسات

ذات الطابع التجاري والصناعي وقطاع الخدمات... الخ، والذين يتعدى رقم أعمالها ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج) ولا يتجاوز مليار دينار جزائري (1.000.000.000 دج) إضافة إلى ذلك إعطاء أهمية كبرى لعملية التحصيل الضريبي من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية الطارف.

ملاحظة

بالنسبة لسنة 2017: نلاحظ انخفاض في نسبة التحصيل السنوي للضريبة مقارنة بالهدف المسطر لنفس السنة وذلك راجع إلى تحويل ملفات المكلفين بالضريبة والذين يفوق رقم أعمالهم عن 1.000.000.000 دج إلى مديرية المؤسسات المتواجدة مقرها بالجزائر العاصمة حتى يتم تسوية وضعيتهم الجبائية على مستوى هذه المديرية وذلك يدخل في إطار الإصلاح الهيكلي الضريبي وبالتالي فمن الطبيعي انخفاض نسبة التحصيل الضريبي خلال تلك السنة.

الفترة 2019-2020: نلاحظ تراجع في الحصيلة الجبائية وذلك راجع إلى أزمة كوفيد-19، حيث أقرت الدولة بعض القرارات التي نصت على تأجيل آجال التحصيل الضريبي من المكلفين حفاظا على سلامتهم مما أثر ذلك على حصيلة الخزينة العمومية وتراجعت بشكل ملحوظ.

والشكل رقم (2-3) يوضح الفرق بين الحصيلة الجبائية المحققة فعلا والهدف المسطر، والذي يشير إلى قيمة المبالغ غير المحصلة التي تمثل الحصيلة الجبائية المتهرب منها، خلال الفترة 2015-2020 كما يلي:

شكل رقم (2-3): تطور الحصيلة الضريبية مقارنة بالهدف المسطر بمديرية الضرائب لولاية الطارف خلال

الفترة 2015-2020 (الوحدة مليون دج)



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (2-1).

المبحث الثاني: الرقابة الجبائية على ملف شخص طبيعي

صيدلية (y) صرحت برقم أعمال 100000000000 دينار جزائري في ميزانيتها الجبائية لسنة 2019.

- بعد التحريات التي قامت بها مصلحة الضرائب فقد تحصلت على معلومات تفيد بأنه توجد مشتريات مقدرة بـ 10000000500 دينار جزائري من طرف مؤسسة لبيع مواد صيدلانية وشبه صيدلانية:

الإجراء (1): دراسة الملف من طرف مصلحة الضرائب

بعد دراسة الملف تبين وجود فرق بين قيمة المبيعات و المشتريات بـ 500 دينار جزائري

الإجراء (2): التسوية الجبائية

أرسلت مصلحة الضرائب رسالة C4 الأولية لصيدلية Y تتضمن رقم الأعمال المؤسس الجديد الناتج عن الفرق بين رقم أعمال لـ 2019 و المشتريات وعلى أساسها نقوم بحساب:

- الرسم على النشاط المهني (TAP) 2% من رقم الأعمال المؤسس مع غرامة تأخير 25%

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) 19% مع غرامة تأخير 20%

(انظر الملحق رقم:)

الإجراء (3): رد المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة

قام السيد y بإحضار فاتورة شراء + كشف بنكي لسنة 2019.

الإجراء(4): التحقق من سلامة الوثائق

بعد التحقق من الوثائق وجدنا ان فاتورة الشراء مقبولة شكلا ومضمونا حيث انها تتضمن على المعلومات التالية:

- الاسم واللقب للسيد: Y
- رقم المادة : XXXXX
- رقم السجل التجاري:XXXXXXXXXXXX
- رقم التسجيل الإحصائي: (N I S).XXXXXXXXXXXX

الإجراء (5): التأكد من صحة وسلامة الوثائق

عمد التأكد المصلحة من المعني انه ليس متهرب جبائيا و اقتناعها بالوثائق المقدمة تم إلغاء رسالة C4 الأولية.

المبحث الثالث: الرقابة الجبائية على ملف شخص معنوي

الملف الخاضع للرقابة الجبائية (الرقابة على الوثائق): شركة X تابعة للنظام الحقيقي حيث تصرح شهريا برقم أعمالها بواسطة وثيقة G50 الشهرية (نفس الملحق 1) والميزانية الجبائية السنوية (انظر الملحق 2).

بعد المعاينة الميدانية التي قام بها أعوان المصالح الجبائية تبين أن الشركة X غير مصرحة بسجلها التجاري لدى مصلحة الضرائب و بعد تجاوزها لمدة 30 يوم و هي المدة القانونية للتصريح وعلى هذا الأساس تم تحرير محضر معاينة (أنظر الملحق 3) وما ترتب عليه جملة من العقوبات و المتمثلة فيما يلي :

المادة القانونية	قيمة الغرامة	طبيعة الغرامة
حسب المادة 183 , 184 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	30.000 دج	عدم التصريح بالسجل التجاري
حسب المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة	1500 دج لكل شهر	عدم التصريح ب G50 الشهرية
حسب المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة	10000 دج	عدم التصريح بالميزانية الجبائية السنوية

إجراءات التحقيق : يتم استدعاء المعني (المسير) مرفقا بالوثائق التالية:

الإجراء 1 : الوثائق المطلوب إحضارها:

- السجل التجاري مصادق عليه من طرف المركز الوطني للسجل التجاري (وحدة الطارف)؛
- القانون الأساسي للشركة؛
- شهادة ميلاد، شهادة إقامة، بطاقة الهوية للشركاء؛
- عقد الإيجار أو عقد الملكية للمحل.

الإجراء 2 : الإجراءات المتبعة عند إحضار المعني بالتحقيق الملف المذكور أعلاه :

يتم إحصاءه (رقم المادة و الذي يتكون من 11 رقم) و تسلم له وثيقة التصريح بالوجود (أنظر الملحق رقم 4) ورقم التعريف الجبائي NIF .

الإجراء 3: معلومات خارجية

عند توفر معلومات لدى أعوان المصلحة الجبائية من طرف مؤسسة أو ممول تتعلق بمشتريات ومقبوضات لم يتم التصريح بها عن طريق وثيقة كشف المعلومات (أنظر الملحق رقم 5)

الإجراء 4:

- يتم تحرير رسالة C4 الأولية مع غرامة تأخير 25% من الحقوق (30 يوم مدة الرد عليها)؛
- غرامة عدم التصريح G50 المتعلقة ب (TVA, IFU , IRG , TAP) المستحقة وذلك حسب المادتين 19/18 من قانون الإجراءات الجبائية و المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

الإجراء 5: في حالة عدم الرد على C4 الأولية

وذلك يكون خلال أجل 30 يوم يتم تحرير C4 نهائية (أنظر الملحق 6) مع جدول ضريبي فردي ROLE (أنظر الملحق 7) حيث تحفظ نسخة منه في الملف الخاص به وترسل نسخة ثانية إلى قباضة الضرائب من أجل المتابعة الجبائية للمعني.

خلاصة الفصل الثاني

هدفت الدراسة الميدانية إلى تعريف وتقديم بمديرية الضرائب بمختلف مصالحها و ثم التركيز على مهام ومصالح مركز الضرائب لولاية الطارف (CDI)، ثم تطرقنا إلى دراسة تقديرية حول حجم التهرب الضريبي في الطارف، كيفية تحليل إجراءات الرقابة الجبائية المتبعة والمطبقة على ملف جبائي لشخص طبيعي و شخص معنوي، وذلك بهدف قياس مدى نجاعة دور الادارة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة.

الخطمة

يعتبر تحقيق النتائج المرغوبة والأهداف المرجوة التي رسمتها السياسة الجبائية متوقفا على مدى نجاعة وكفاءة الإدارة الجبائية، حيث أن النظام الجبائي الجزائري يعتمد في تقدير الأسس الضريبية على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين وهو ما يوفر للإدارة الجبائية الوقت و الجهد ويساهم في تعظيم الحصيلة الضريبية وهذا لا يتم إلا بالثقة المتبادلة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، ولا تكون الثقة وطيدة إلا بتضافر جميع مكونات النظام الجبائي ابتداء من تحسين التشريعات الجبائية وعصرنة الإدارة وتنمية الوعي لدى المكلفين بالضريبة كونه مقيد بالتزامات وواجبات يفرضها عليه القانون ويخضع لها وليس له الحق في تجاوزها من جهة ومنحه ضمانات كالحق في الإعلام المسبق والحق في استشارة أصحاب الخبرة التي تعمل على خلق قنوات اتصال فعالة معه وتبسيط إجراءات العمل من جهة أخرى.

حيث تتبع الإدارة الجبائية جملة من الآليات التي تستعملها للتأكد ومتابعة مختلف السلوكات الجبائية للمكلفين بالضريبة، ومن أجل مراقبة كل من يسعى للتهرب والتملص عن دفع ما عليه من ديون لصالح الخزينة العمومية، ونظرا لأهمية هذه الوسيلة في الحفاظ على موارد الخزينة فقد وسع المشرع في منح سلطات وامتيازات لصالح الإدارة الجبائية أثناء اتخاذها لإجراءات الرقابة في أسس فرض الضريبة عن طريق تقويم جديد لها حسب نتائج الرقابة.

نتائج الدراسة

بناء على إشكالية دراستنا المطروحة والفرضيات المعتمدة والأهداف المرجوة من هذا البحث من جهة، والدراسة النظرية والميدانية للموضوع من جهة أخرى، فقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج التي يمكن إدراجها في النقاط التالية:

← استنتاجات الدراسة النظرية

إن مصطلح السلوكات الجبائية لا ينحصر فقط على أنه سلوك جبائي منحرف، أي غير قانوني، بل هناك فئات يلتزمون بالقوانين الجبائية وهذه الفكرة راجعة لعدم امتثال نسبة كبيرة من المكلفين التي غطت النسبة القليلة، حيث تتبع السلطات الجبائية آليات وإجراءات صارمة بهدف الكشف عن مثل هذه السلوكات دون معالجة الأسباب الأساسية التي أدت إلى تفاقم هذه الظاهرة، باستعمال وسائل ردعية كحل للحد من هذه السلوكات الجبائية المنحرفة. ومنه فإن الفرضية الأولى خاطئة.

← استنتاجات الدراسة الميدانية

شهد النظام الجبائي تعديلات مست هيكله خاصة بعد 1992، ومن بين أهم الإصلاحات التي جاءت بهدف تحليل ومراقبة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة والحد منها ، بالإضافة إلى عصرنة الإدارة الجبائية وهذا من خلال رقميتها بغية تسهيل عملية التصريح و الدفع وتحسين نوعية الخدمة للمكلفين بالضريبة، حيث أن

هذا التداخل والتشابك بين الإصلاحات والعصرنة على مستوى الإدارة الجبائية يساهمان في تعزيز العلاقة بين الإدارة والمكلفين بالضريبة ومنه الفرضية الثانية خاطئة.

الاقتراحات

- يتوجب على الإدارة الجبائية كسب رهان التحضر الجبائي ببلوغ أكبر قدر ممكن من الثقة المتبادلة بينها وبين المكلفين وإصلاح أي خلل من شأنه ان يضر بهذه العلاقة أو يضعف منها؛
- القضاء على السلوك البيروقراطي الذي من شأنه أن يعرقل السير الحسن للإدارة ويؤثر على نوعية الخدمة المقدمة؛
- تعميم منظومة الإعلام الآلي في كافة المصالح الجبائية بالانترنت لعصرنتها وضمان جودة الخدمة المقدمة من حيث سرعة وإتقان العمل؛
- تنظيم أيام إعلامية مفتوحة حول الإدارة الجبائية حيث تشكل هذه الأيام فترة مميزة للقاءات و التبادل بين الإدارة والمكلفين بالضريبة لتعزيز علاقة الثقة بهدف ترسيخ الوعي الجبائي؛
- ضرورة تحسين علاقة الإدارة الجبائية بمحيطها الخارجي خاصة مع الإيرادات الأخرى؛
- تفعيل آليات الرقابة الجبائية عن طريق وضع خريطة للمخاطر من أجل حصر عدد المكلفين بالضريبة المتهمين وحجم نشاطاتهم وتحديد أماكن ممارسة هذه النشاطات، إلى جانب التخطيط الجيد لتنفيذ برامج المراجعة من أجل القيام بالتصحيحات والتعديلات المناسبة للتصريحات المكتتبه من طرف المكلفين.

التوصيات

- مراجعة التشريعات الجبائية بما يتفق و التطورات الاقتصادية وكذا تبسيط النظام الجبائي وجعله أكثر مرونة واستقرار؛
- ضرورة استقرار النظام الجبائي الجزائري من حيث أنواع معدلات الضرائب والرسوم.
- التواجد الحقيقي للإدارة الجبائية في الميدان بحيث نشر أعوانها في كافة أنحاء المقاطعات من أجل الإحصاء الدوري لكل النشاطات ومظاهر الشراء التي قد تلاحظ؛
- إعادة النظر في العقوبات المطبقة فيجب أن تكون قاسية وردعية لان التهرب والغش الجبائيين عبارة عن اعتداء على حقوق الخزينة خاصة والمجتمع عامة؛

- تحسين العلاقة مع المكلفين من خلال تدعيم الإدارة الجبائية بمكاتب للعلاقات العامة تقوم من خلالها بمساعدة المكلفين وإرشادهم إلى التفسير الصحيح لأحكام القوانين الجبائية؛
- تشجيع المكلفين الذين تثبت براءة ذمتهم الجبائية بواسطة عملية الرقابة الجبائية، من خلال منحهم امتيازات ضريبية مثلاً.

آفاق الدراسة

استخدام تقنية التكنولوجيا الحديثة (تقنية البلوك تشين) في عمليات الرقابة الجبائية والتحصيل، تعتبر من أحدث موجات الرقمنة من حيث الثقة والشفافية والتضمين في كافة أنحاء العالم كما تعمل على تسجيل كافة المعاملات التجارية وتحليل الملفات المزورة والنقاصة بشكل أسرع وبكل كفاءة وأمان.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. باللغة العربية

◀ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، سلسلة "الدليل الجبائي"، طبعة 2012.

2. باللغة الفرنسية

➤ le système fiscal . direction des relations publiques et de la communication .
direction generale des impots 2015. guides fiscaux . edition 2015

ثانياً: المجالات والدوريات العلمية

◀ بوزيان فيصل، محي الدين محمود عمر: عصنة الإدارة الجبائية في الجزائر ودورها في تحسين العلاقة مع المكلفين بالضريبة، المجلد 12 / العدد 01، جامعة تيسمسيلت، الجزائر، 2021.

◀ تومي سومية، منصورين عمارة: السلوك الجبائي للمكلف بالضريبة ومدى تأثيره على كفاية وفعالية الادارة الجبائية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار-عناية، 2019.

◀ تومي سومية، منصورين عمارة: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة في ظل علاقة الارتباط القوية بين القانون المحاسبي و القانون الجبائي: دراسة حالة الجزائر، مجلة دراسات جبائية، المجلد 9، العدد 2، 2020.

◀ جازية أمير، عاشور يوسف: المنظومة الجبائية في الجزائر: المشاكل وضرورة الإصلاح، مجلة دراسات جبائية، المجلد 7 العدد 2، جامعة المدية، 2018.

◀ صاشي هدى، صفحة صليحة: واقع النظام الجبائي الجزائري و أثره على الاستثمار، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد 05 العدد 02، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020.

- ◀ طالي بن عيسى: الضريبة الجزائرية الوحيدة في الجزائر - تخفيف و تبسيط الإجراءات على ضوء قانون المالية لسنة 2017 -، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، كلية الحقوق والعلوم السياسية جامعة البلدية 2، 2018.
- ◀ عباد سهام: دراسة تحليلية لمساهمة نظام الرقابة الجبائية في الرفع من حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر للفترة 2010/2020، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، المجلد 15، العدد 03، 2021.
- ◀ عبد الهادي مختار، بن الحاج جلول ياسين : الإصلاحات الجبائية ومراعاة مفاهيم العدالة الاجتماعية (حالة النظام الجبائي الجزائري)، مجلة دراسات جبائية ، المجلد 11، العدد 1، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، 2020.
- ◀ عبود ميلود، كمال برباوي: مجلة المقار للدراسات الاقتصادية المركز الجامعي تندوف، العدد 02، 2018.
- ◀ قويدري كمال، رمادلية عبد الله سفيان: تفعيل خدمة الادارة الالكترونية في الجزائر-عصرنة الادارة الضريبية امودجا-، جامعة لوينسي علي، البلدية 2، المجلد 14، العدد 03، 2020
- ◀ لجناف عبد الرزاق: دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري- دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، جامعة الجزائر 03.
- ◀ مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية الرقابة الجبائية بين حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، المجلد 07، العدد 06، 2018.
- ◀ مصطفى عوادي: التحقيق الجبائي على محاسبة المكلفين بالضريبة في الجزائر، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد الأول، العدد الأول، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي الجزائر، 2016.
- ◀ منى مقلاني: دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي، العلوم القانونية والإدارية، الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 قلمة-الجزائر، 2016/2015.

◀ ولهي بوعلام: ملامح النظام الضريبي الجزائري في ظل التحديات الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2012.

ثالثا: الأطروحات والمذكرات الأكاديمية

◀ بلميلود شيماء، بوعافية نسرين: ترشيد الرقابة الجبائية في إطار حوكمة جبائية في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم العلوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2019/2018

◀ بودراوز أيوب، أسامة شريقس: الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريريج، الجزائر، 2021/2020

◀ بوفرقان محجوبة: الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة الغش الجبائي في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم القانونية تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017

◀ تاوفلة ليندة، مجاني حياة: أثر الضرائب والرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء GCB، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وجباية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس 2017/2016.

◀ ساعد نبيلة: الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، محاسبة وتدقيق، علوم المحاسبة و المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أوالحاج، البويرة، 2015/2014

◀ سعدي عصام: دور التصريجات الجبائية في الرقابة على المؤسسات الاقتصادية-دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية تأمينات وتسيير المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2016/2015.

- ◀ سليمان عتير: دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر-بسكرة، 2012/2011.
- ◀ سومية تومي: النظام المحاسبي المالي ومدى مساهمته في تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من التهرب والغش الجبائي - دراسة حالة الجزائر -، أطروحة دكتوراه مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، تخصص محاسبة، قسم العلوم المالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة 2019-2020.
- ◀ صحراوي جلييلة، سي محمد كمال: الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر دراسة حالة ولاية عين تموشنت (2005-2015)، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص إدارة واقتصاد المؤسسة، قسم العلوم الاقتصادية، معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوضيعب، عين تموشنت، 2016/2015.
- ◀ طالب حسين ابراهيم، زغبة أيوب: دور الرقابة الجبائية في عملية التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، 2020/2019
- ◀ عفاف حويلي: فعالية النظام الجبائي الجزائري في تمويل الخزينة العمومية، قسم الحقوق، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2019-2018.
- ◀ قحموش سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية - دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، مذكر مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011.
- ◀ مبروك نور الإسلام: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، تخصص بنوك ومالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2015/2014.

رابعاً: المؤتمرات والملتقيات العلمية

◀ بلوضاح الجيلاني، ميمون نبيلة: ملتقى حول استراتيجية الحكومة في مكافحة البطالة في ظل التنمية المستدامة.

خامساً: القوانين والمنشورات الوزارية

◀ المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

◀ المادة 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

◀ المادة 15 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المعدلة بمقتضى المادة 2 من قانون المالية لسنة 2010

◀ المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2015.

◀ مادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، ق.م 2023.

سادساً: مواقع الإنترنت

➤ [images/pdf/statistique-accueil-site -pdf/http://mfdgi.gov.dz](http://images/pdf/statistique-accueil-site-pdf/http://mfdgi.gov.dz)

الملاحق

ملحق رقم 01

المديرية العامة للضرائب
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
مديرية
DIRECTION
مفتشية الضرائب لـ
INSPECTION DES IMPOTS DE
قياسية الضرائب لـ
RECETTE DES IMPOTS DE
COMMUNE DE بلدية
NIS :
NIF :
Article d'imposition :

الشهر 20
الفصل 20
Mois de 20
Trimestre 20

للذكور إجمالية
A RAPPELER
OBLIGATOIREMENT

الضرائب والرسوم المحصلة فوراً أو عن طريق الإقتطاع من المصدر
تصريح يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد
IMPOTS ET TAXE PERÇUS AU COMPTANT OU PAR VOIE DE
RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT

IMPORTANT !
هذا التصريح يجب أن يقدم إلى قياضية
الضرائب خلال العشرين يوم الأولى من
الشهر
La présente déclaration doit
être déposée à la recette des
impôts dans les VINGT
PREMIERS JOURS DU MOIS.

الاسم (ة) : M
(nom et prénom - raison sociale) (الاسم لقب إسم الشركة)
النشاط أو المهنة :
العنوان : Adresse :

رمز النشاط
CODE ACTIVITE
[] [] []

Série G n°50 - Imp. Officielle Alger (2017)

الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2%				
Code	العمليات الخاضعة للضريبة Opérations imposables	رقم الأعمال Chiffre d'affaires	رقم الأعمال Chiffre d'affaire imposable Recettes professionnelles imposables	Montant à payer (en DA)
C 1 A 11	Affaires bénéficiant d'une réduction de 50%			
C 1 A 12	Affaires bénéficiant d'une réduction de 30%			
C 1 A 13	Affaires sans réduction			
C 1 A 14	Affaires exonérées			
C 1 A 20	Recettes professionnelles (Professions libérales)			
1	Préciser autres taux de réduction le cas échéant	TOTAL		

التسبيقات على المحاسب للضريبة على أرباح الشركات Acomptes IBS			
Code	Acomptes IBS	Détermination des acomptes provisionnels	Montant à payer (en DA)
E 1 M 10	Acompte provisionnel		
2		TOTAL	

الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجر والإقتطاعات الأخرى من المصدر كـ ض. د. / ض. أ. ش. IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS				
Code	Catégorie de revenus soumise à une retenue à la source IRG ou IBS	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer (en DA)
E 1 L 20	IRG: Traitements salariaux, pensions et rentes viagères		Barème	
E 1 L 30	IRG: Revenus des créances, dépôts et cautionnements		10 %	
E 1 L 40	IRG: Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux, libératoire		15 %	
E 1 L 60	IRG: Revenus des bons de caisse anonymes		50 %	
E 1 L 80	IRG: Autres retenues à la source			
E 1 M 30	IBS: Revenus des entreprises étrangères non installées en Algérie (prestations de services) (1)		24 %	
E 1 M 40	IBS: Autres retenues à la source			
3	(1) Joindre relevé détaillé des retenues à la source par entreprise.	TOTAL		

ملحق رقم 02

رقم التعريف الحسابي

وثيقة موجهة للإدارة

تعيين المؤسسة :
النشاط :
العنوان :

السنة المالية المغلقة في

الميزانية (الأصل)

Série G. n°2 (2011)

N - I	N		الأصل
صافي	صافي	الإهلاكات، المؤنات وخسائر القيمة	المبالغ الإجمالية
			أصول غير جارية
			فارق بين الإقتناء - المنتوج الإيجابي أو السلبي
			تثبيتات معنوية
			تثبيتات عينية
			أراض
			مباني
			تثبيتات عينية أخرى
			تثبيتات ممنوح امتيازها
			تثبيتات بحري إنجازها
			تثبيتات مالية
			سندات موضوعة موضع معادلة
			مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
			سندات أخرى مدتة
			قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
			ضرائب مؤجلة على الأصل
			مجموع الأصول غير الجارية
			أصول جارية
			مخروقات ومنتجات قيد التنفيذ
			حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
			الربائس
			المديون الآخرون
			الضرائب وماشابهها
			حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
			الموجودات وما شابهها
			الاموال الموطنة والأصول المالية الجارية الأخرى
			الخريسة
			مجموع الأصول الجارية
			المجموع العام للأصول

ملحق رقم 03

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série C n° 18

وزارة المالية

استدعاء

المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية

ختم المكتب

السيد (ة):

رتب:
شارع:
رقم:

مراجع:

في:

يشرفني أن أطلب منكم الحضور إلى مصالحنا الكائنة بـ

الطابق مكتب رقم يوم
مابين الساعة والساعة من أجل القضية التالية التي تخصكم

مرفقين بالوثائق التالية:

تقبلوا مني، فائق التقدير و الاحترام.
حرر بـ في

الرجاء إحضار هذا الاستدعاء معكم

Scanné avec CamScanner

Série O n° 19

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

المديرية العامة للضرائب

رقم التعريف الجبائي:

.....

رقم المادة:

.....

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب لـ

رمز مفتشية

محضر معاينة

(1) المواد 152 و 224-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المناهضة.
المواد 59 و 73 من قانون المالية لسنة 2002

في اليوم وعلى الساعة من عام
..... (2) نحن الممطين أسفله (3):

الحاملين اليمين والحاملين لبطاقات التداين، تقدمنا عند (4):

المتحصل من طرف (5):

للقيام بمعاينة ميدانية.
قد عاينا مايلي:

و عند نهاية تدخلكم، قمنا بقبول هذا المحضر في اليوم والشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد:

..... لإمضائه معنا والذي قبل - رفض - (6) و صرح بمايلي:

و بطلب منه، سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل و حصل استلام.

إمضاء الأصوات،

إمضاء المعنى،

(1) نموذج المعاينة المضافة
(2) تكتب السنة والشهر واليوم والساعة بالحروف كاملة،
(3) الاسم واللقب ورتبة العنوان،
(4) الإسم واللقب أو العنوان الإجمالي وعنوان المكلف بالضريبة،
(5) الإسم واللقب ورتبة العنوان،
(6) الخطب التجارية غير المعتمدة

Scanné avec CamScanner

تاريخ الإستلام

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

تصريح بالوجود

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

يكتتب به المكلف بالضريبة الخاضع إلى:

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

سلسلة G رقم 8 (2019) المطبوعة الرسمية الجزائر

الاسم الكامل للمكلف بالضريبة :
 اسم الشركة (في حالة الشركات):
 عنوان المقر الاجتماعي :
 رقم السجل التجاري : ح.ج. أليدي أو البنيكي :
 رقم بطاقة الحرفي أو رقم الاعتماد : الهاتف :
 رقم الحسابي : ر.ت. الجبائي :
 عنوان المؤسسة في الجزائر (الشركات الأجنبية) (2) :
 سفة المصروح : مالك - مستأجر - مسير حر - مسير أجير (1) :
 تاريخ بدء النشاط :

الشكل القانوني للشركة
(ضع علامة في الخانة المناسبة)

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

طبيعة النشاط الرئيسي :
 نشاطات ثانوية أخرى :
 عناوين المؤسسات الثانوية الأخرى :
 مكان مكتب المحاسبة :
 إسم وعنوان المحاسب :

(1) نفس المعلومات غير العلامة
 (2) بالنسبة للشركات الأجنبية تقدم نسخة طبق الأصل لعدد أو عقود الأشغال أو الدراسات.
 يشهد بصحة من طرف المصروح الممضى أسفله الذي يعترف بإبلاغه على التزاماته الجبائية.

ملحق رقم 07

Série D - n° 37

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

مديرية الضرائب لولاية

CODE
ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECouvreMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

M. (الصيد) (z) (اللقب، الاسم، اسم الشركة)
 (nom et prénom - Raison sociale)
 Activité ou Profession : (الشاطر أو المهنة)
 Adresse : (العنوان)
 Article d'Imposition : (رقم المادة)
 Numéro d'Identification Statistique : (رقم التعريف الإحصائي)
 Numéro d'Identification Fiscale : (رقم التعريف الجبائي)

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

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

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger (2019)

IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposée ou déclarée (B)	MONTANT réhaussement (C)	TAUX	DROITS RESULTANT		T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES		TOTAL des droits et pénalités à payer
						De la base imposable	De la base imposée (Déclarée)			Taux	Montant	
I.R.G.												
Majorations et Amendes (VF+IRG) à												
I.B.S.												
Versement Forfaitaire												
Taxe sur l'Activité Professionnelle												
Taxe sur la Valeur Ajoutée ... à												
Réintégration TVA/achats												
Pénalités d'assiette/TVA												
Taxe sur achats ... à												
E 2700 - Enregistrement												
E 2 - C 200 - Timbre												
C 1 - B - 00 - TF et TA												
C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
TOTAL GENERAL DU ROLE												