

المنازعات الجبائية كمصدر لبرمجة ملفات الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة -دراسة حالة الجزائر -

Tax disputes as a source for programming the tax control files on taxpayers -Algeria case study-

لجناف عبد الرزاق*1

¹ جامعة الجزائر "03" (الجزائر)، abderrezak.ladjene69@outlook.com

تاريخ القبول : 2022 / 12 / 30

تاريخ الاستلام: 2022 / 06 / 28

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور المنازعات الجبائية في تحديد ملفات الرقابة الجبائية و أثرها على أداء النظام الجبائي الجزائري-دراسة حالة الجزائر، لتحقيق هذه الدراسة قام الباحث، بتحليل و دراسة إحصائية فيما يخص معطيات الرقابة الجبائية ضمن أشكالها المختلفة مع معطيات إحصائية لنتائج المنازعات الجبائية، حيث خلصت الدراسة أن الرقابة الجبائية ليست فقط كأداة للحد من ظاهرة الغش الجبائي مع المنازعات الجبائية و لكنهما محددان رئيسيان من أجل تحسين أداء النظام الجبائي في الجزائر، لتفادي المخالفات و الأخطاء الجبائية التي قد يقع فيها المكلف بالضريبة مستقبلا.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحقيق المعمق للوضعية الجبائية، الرقابة عبر الوثائق، النظام الجبائي الجزائري، المنازعات الجبائية.

تصنيف Jel : H2، H21، H26، H71، K34

Abstract:

This study aimed to know the role of fiscal disputes in determining the fiscal control files and their impact on the performance of the Algerian fiscal system - the case study of Algeria. Where the study concluded that fiscal control is not only a tool to reduce the phenomenon of tax fraud with tax disputes, but they are two main determinants in order to improve the performance of the tax system in Algeria, in order to avoid irregularities and fiscal errors that the taxpayer may fall into in the future.

Keywords: Tax control, in-depth investigation of the tax situation, control through documents, the Algerian tax system, tax disputes.

Jel classification code : H2, H21, H26, H71, K34.

1 مقدمة:

في ظل الأزمة الاقتصادية لسنة 1986، أجبرت السلطات الجزائرية بالقيام بعملية الإصلاح الاقتصادي و المالي، و خاصة في المجال الجبائي، فمنذ 1992، و الإدارة الجبائية، تحاول القيام بالعصرنة، مبتغية

في ذلك تحقيق أهداف متنوعة، مثل تبسيط النظام الجبائي و تحسين المرودية بالإضافة إلى توزيع العبء الجبائي بين المكلفين بالضريبة، و تقليص الضغط الجبائي.

زيادة على ذلك مازالت الدولة تباشر الإصلاح الجبائي فيما يتعلق بتوسيع الوعاء الجبائي، إلغاء الكثير من الرسوم و تخفيض عدد من الضرائب و الرسوم، توحيد و تنسيق الأحكام المتعلقة بالإجراءات الجبائية (قانون الإجراءات الجبائية)، تعزيز الضمانات الممنوحة للمكلفين بالضريبة، منح مزايا جبائية و تخفيضات محسومة فيما يخص الحقوق و الرسوم الموجهة للاستثمار و الشغل، إنشاء المحررات الجبائية و أخيرا استحداث هياكل تنظيمية جديدة تتمتع باستقلالية إدارية و مالية (مديرية كبريات المؤسسات، مراكز الضرائب، مراكز الجوارية للضرائب و مديرية البحث و المراجعات).

و في نفس الإطار قامت المديرية العامة للضرائب بمجموعة من الإصلاحات في مجال الرقابة الجبائية و ذلك في خلال سنة 2012 و تتمحور فيما يلي(2):

- الأبحاث الجبائية الخارجية.
 - عقلنة برمجة الرقابة الجبائية.
 - تحسين مرونة إجراءات عملية التحقيق.
 - تحسين الإشراف على الرقابة الجبائية.
 - إنجاح عملية تطوير تعداد المحققين كما و نوعا.
- مما سبق تؤدي الرقابة الجبائية مهام تحقيق مبدأ المساواة أمام الضريبة من جهة، و من جهة أخرى الحرص على استقرار المالية العامة.

و من هنا جاءت فكرة البحث أنه لا بد من أن تكون الرقابة و المنازعات الجبائيتين، موجهان أساسيان في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، شكلا و مضمونا، و على هذا الأساس فإن المشرع الجبائي، لا بد أن يراعي الوضعية العامة للاقتصاد الوطني من جهة و من جهة أخرى أن يراعي الوضعية المالية للمؤسسة ضمن الإطار العام(3).

حسب قانون الإجراءات الجبائية، أحدث المشرع الجبائي الجزائري جزء كامل خصصه للأهم المراحل الواجب إتباعها من طرف الإدارة و المكلف بالضريبة بغرض فك النزاع المحتمل وقوعه، و هذا ابتداء من المادة 70 إلى المادة 142، هذا الجزء يتضمن خمسة أبواب سماها المشرع على التوالي:

- المنازعات الضريبية.
- الطعن الولائي.
- التخفيضات التلقائية و المقاصات.
- المنازعات القمعية.
- التقادم.

1- أهمية البحث:

يعد موضوع الرقابة الجبائية و المنازعات من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري، حيث تنبع أهمية هذه الدراسة كونها تحاول معرفة مدى تأثير الرقابة الجبائية و المنازعات في سيرورة النظام الجبائي الجزائري.

علما أن التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة تعتبر مبدئيا صحيحة و حقيقية، إلا أن أثبت العكس عند إجراء الرقابة الجبائية من طرف مصالح الإدارة الجبائية الجهوية أو المركزية.

2- مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في أن هل للمنازعات الجبائية كفيلة في أن تكون كمصدر لرقابة الجبائية في عملية برمجة ملفات على المكلفين بالضريبة؟

حيث تنفرع هذه الإشكالية إلى الأسئلة التالية:

- ما هي الإجراءات التشريعية و العملية في إطار الرقابة الجبائية و المنازعات التي يمكن أن تحدد معالم النظام الجبائي الجزائري؟
- هل للرقابة الجبائية الحديثة دور في فض المنازعات الجبائية؟، علما أن الرقابة الجبائية تقوم بتحليل أخطار سلوكيات المكلفين بالضريبة، و استغلال البحث الجبائي الخارجي، خاصة ما تعلق منه بالمعلومات المتعلقة بالأحداث، حتى تساهم الرقابة الجبائية و المنازعات في تحسين أداء النظام الجبائي.

3- أهداف البحث:

- يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:
- توضيح أهمية الرقابة الجبائية و المنازعات ، للحد من الأخطار المحاسبية و الجبائية لسلوكيات بعض المكلفين بالضريبة.
- معرفة التشريعات الجبائية و كذا مؤشرات تطويرية لقياس نجاعة الرقابة الجبائية و المنازعات (مؤشرات التسيير)، و التي تحدد لنا طبيعة النظام الجبائي الجزائري من أجل تحسينه.

4- فرضية البحث:

- إن الرقابة الجبائية تؤدي إلى تدنية الأخطار في إطار سلوكيات المكلفين بالضريبة.
- إن تطبيق الرقابة الحديثة بصورة دقيقة تؤدي إلى فض المنازعات الجبائية و إلى تحسين أداء المكلفين بالضريبة.
- إن المنازعات الجبائية تؤدي إلى تحقيق التوازن بين حقوق إدارة الضرائب و حقوق المكلف بالضريبة.

5- خطة البحث:

- لمعالجة الموضوع بطريقة علمية هادفة تحقق الغرض المنشود و الغاية المبتغاة من هذه الدراسة فسننتظر للمحاور الثلاث:
- إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر، و هذا من خلال التطرق إلى الإجراءات القانونية المتبعة من بداية العملية إلى نهايتها، أشكال الرقابة الجبائية، مناهج إعادة تقييم رقم الأعمال و الأرباح السنوية و أخيرا الضمانات الممنوحة للمكلفين الخاضعين للتحقيق، مع تقييم إحصائي لنتائج الرقابة الجبائية.
- إجراءات المنازعات الجبائية من خلال التطرق إلى أنواع الإجراءات القانونية المتبعة من الشكوى الأولية إلى إجراءات القضاء.
- دراسة تحليلية لنتائج الرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية.

أولاً: إجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر

- إن التصريحات الجبائية في الجزائر للمكلفين بالضريبة، تعتبر مبدئياً صحيحة، إلا إذا ثبت العكس عند إجراء الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجهوية أو المصالح الوطنية.
- حيث يتضمن هذا المحور بعض القضايا ذات الأهمية الكبرى لمعرفة تقنيات الرقابة الجبائية و يتعلق فيما يلي: (1)

أولاً-1: الإجراءات القانونية المتبعة أثناء التحقيق:

- نعلم أن إجراءات الرقابة الجبائية مقننة طبقاً للمواد من 18 إلى 68 من قانون الإجراءات الجبائية و هي تشمل العديد من المحطات:

1- صلاحيات الجهات المخولة للقيام بالرقابة الجبائية و المدة القانونية لذلك: (2)

- أ- **الأجهزة المكلفة بالرقابة:** تكمن في أربعة أجهزة:
- مصالح البحث و التدقيقات التابعة للمديرية المركزية للبحث و المراجعات.
 - المصالح الرئيسية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي (مراكز الضرائب و مراكز الجوارية للضرائب).
 - المصالح الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي.
 - المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية كبريات المؤسسات.
- للإشارة بالذكر أن الأعوان المكلفين بعملية الرقابة الجبائية، لا بد أن تتوفر فيهم بعض الشروط الإلزامية من بينها الرتبة على الأقل مقتض ضرائب و أن يكتسب العون بطاقة الانتداب، طبقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009 (3).

ب- المدة القانونية للرقابة:

طبقا للمادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية، تنص أن المدة القانونية المعنية للرقابة الجبائية و هي 04 سنوات الماضية (المدة الغير قابلة للتقادم)، لكن بصفة استثنائية يمكن تمديد المدة إلى سنتين في حالة الغش الجبائي. حسب ما تنص عليه المادة 326 و 153 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون الرسم على رقم الأعمال على التوالي(4).

2- المراحل القانونية النظرية و العملية الواجب إتباعها أثناء الرقابة:

هناك عدة مراحل قانونية ينبغي على العون المكلف بالرقابة الجبائية إتباعها حتى نضمن سلامة العملية من الناحية الشكلية و هي كمايلي(5):

- إرسال إشعار بالرقابة للمكلف بالضريبة و منحه مدة 10 أيام في حالة الرقابة المحاسبية و الجبائية و 15 يوم في حالة الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة للشخص الطبيعي(6).
- تسليم للمكلف بالضريبة، ميثاق الرقابة الجبائية مع وصل الاستلام.
- القيام بالزيارة الميدانية الإجبارية خلال اليوم الأول لتسليم الإشعار من أجل معاينة المخزون و مكتب المحاسبة للتأكد بوجود السجلات المحاسبية (الضرورية و الثانوية)(7).
- العودة إلى المكتب من أجل تحضير الأعمال الابتدائية، من حيث إجراء التلخيصات اللازمة بعد القيام بسحب الملف الجبائي من المفتشية الضرائب المختصة.
- بهد انقضاء 10 أيام من التحضيرات يعود العون إلى عتبة المكان للبدء في إجراء التحقيق شريطة وجود جميع الوثائق المحاسبية و إلا يعطى للتاجر مهلة إضافية مدتها 08 أيام تحت شرط الخضوع التلقائي (Taxasation d'office) في إطار غياب المحاسبة(8).
- بعد إجراء الرقابة الشكلية و الموضوعية يقوم المفتش بتحديد الأسس الضريبية الجديدة باستعمال عدة مناهج، حيث يحضر العون إشعار بالتقييم الأولي و يسلم إلى التاجر مع وصل الاستلام و تمنح له مدة 40 يوما للإجابة على الملاحظات.
- خلال 40 يوما يمكن للتاجر أن يطلب تبريرات من الإدارة و إجراء لقاءات من أجل وضع النقاط حول الحروف، ثم تحرير الإدارة التقييم النهائي مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الملاحظات التاجر، و يسلم له مقابل إيصال للاستلام(9).
- تقوم الإدارة بتحرير الورد الفردي للأسس المستخرجة و ترسل لقابض الضرائب من أجل الشروع في عملية التحصيل مع إمكانية اللجوء إلى المنازعات الجبائية(10).

أولا-2: أشكال الرقابة الجبائية:

من حيث قانون الإجراءات الجبائية هناك ثلاث أشكال للرقابة الجبائية (المحاسبية، المصوبة و المعمقة).

أ- الرقابة المحاسبية:

طبقا للمادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية تشرع إدارة الضرائب بإجراء التحقيق المحاسبي وفق الشروط التالية:

أ-1: الرقابة تمس الجانب المحاسبي و الجبائي للمكلفين بالضريبة سواء أكانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين خلال 04 سنوات الماضية (الغير قابلة بالتقادم).

أ-2: القيام بالرقابة من صلاحيات الأعوان لهم رتبة على الأقل مفتش رئيسي للضرائب مع توفر لديهم بطاقات الانتداب.

أ-3: تمارس الرقابة مهما كانت سنوات الحفظ (كتابية أو إعلام آلي).

أ-4: لا يمكن البدء في التحقيق إلا بعد تسليم المكلف بالضريبة إشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين، و منحه مدة 10 أيام لتقديم المحاسبة، مع ذكر سنوات التحقيق و أنواع الضرائب المعنية و لقاء المحققين و رتبهم، لاسيما إجراء المعاينة المحاسبية و الجرد المادي.

أ-5: لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 03 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات الخدمية و المؤسسات الأخرى شرط أن يقل رقم الأعمال عن 02 مليون دج.

أ-6: لا يمكن البقاء في عين المكان أكثر من 06 أشهر لكل سنة مالية بالنسبة للمؤسسات التي يتراوح رقم أعمالهم بين 05 و 10 مليون دج على التوالي، و في جميع الحالات لا تتعدى السنة.

أ-7: يرسل الأشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة مقابل وصل الاستلام بصفة شخصية، بشرط أن يكون مفصل مع ذكر الأحكام القانونية و تمنح له مدة 40 يوما للرد كتابيا مع إمكانية تقديم الوثائق الجديدة.

أ-8: في حالة عدم تقديم المحاسبة في آجال 10 أيام، يحزر محضر غياب الوثائق و تعطى له 08 أيام إضافية من إحضار الوثائق المحاسبة، في حالة عدم الالتزام بهذا الأخير، يؤدي ذلك إلى التقييم الجزافي.

ب- التحقيق المصوب في المحاسبة: (11)

طبقا للمواد: 20 مكررا، 20 مكرر 2 و 20 مكرر 3، التي تنص على أنه يحق لإدارة الضرائب بـ:

ب-1: إجراء تحقيق لنوع أو عدة أنواع من الضرائب و الفترة الزمنية محددة ، التي تقل عن سنة، عندما تكتشف الإدارة بوجود أعمال تدليسية (حالة غش جبائي)، إلا أن هذه العملية، لا تصل بصورة جيدة إلى عملية تدقيق محاسبي.

ب-2: يمنح كذلك للمكلف بالضريبة 10 أيام مع ميثاق المكلفين.

ب-3: لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق أكثر من 02 شهرين، إلا في حالة الغش الجبائي، و يمكن اقتراحه إلى عملية التحقيق المحاسبي.

ب-4: تعطى للتاجر مدة 30 يوما للإدائه بملاحظات مع إشعار بالتقييم.

ب-5: إذا تثبت حالات التدليس أو الغش الجبائي، فإنه سوف يفقد حقوقه الجبائية التالية:

- إلغاء بعض الامتيازات الجبائية.

- إمكانية تجديد التحقيق المحاسبي.

- إعداد الحجز التحفظي.

- تمديد آجال الرقابة.

- إلغاء الاستفادة من دفع 20% عند النزاع.

- التسجيل في بطاقة الغش.

- الغرامات (100% أو 200%).

ج- التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة (VASFE)(12):

- قد يخضعون الأشخاص الطبيعيين فقط للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، و الذين يظهر من خلال معيشتهم و امتلاكهم للعقارات و المداخل التي تقوم الأسس المصرح بها (المداخل) سابقا، سواء داخل أو خارج الوطن حيث التحقيق يقوم به مفتش الضرائب عن طريق

إرسال إشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلفين و تمنح له مهلة 15 يوما مع إمكانية استعانة بمستشار يختاره هو.

- مدة التحقيق في عين المكان لا بد أن لا تتجاوز سنة واحدة.
- تمنح إدارة الضرائب أجل 40 يوما للتقديم للملاحظات فيما يخص الإشعار بالتقييم، و في هذه الحالة يحق للمكلف بالضريبة تقديم له جميع الشروحات الضرورية و أن يطلب مقابلة المسؤولين و إجراء اجتماعات عند اختتام الأشغال، كما يمكن للإدارة منحه 40 يوما إضافية، في حالة ظهور عناصر جديدة.

حيث يجدر للذكر أن هناك أشكال أخرى من الرقابة الجبائية التي تقوم بها مفتشية الضرائب منها: (13) (محسن، 2005، صفحة 42)

ك- الرقابة الشكلية:

و هي عملية تمهيدية للرقابة، فتغطي كل العمليات المتضمنة للتصحيح الأخطاء المادية المسجلة في التصريحات الجبائية.

ه- الرقابة على الوثائق:

فهي تخص المستندات الشاملة حول شكل و مضمون التصريحات الجبائية، فهي تعتبر كفحص انتقادي للوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي (مقارنة رقم الأعمال، الأرباح، السجلات المحاسبية، الرسم على القيمة المضافة إلخ...). (14)

ثانيا: إجراءات المنازعات الجبائية في الجزائر

ثانيا-1: إجراءات الطعن الإداري

إن الغرض من إجراءات الطعن الإداري هو الحصول على استدراك الأخطاء المرتكبة في وعاء الضريبة أو في حسابها، وإما الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي.

1- إجراءات الطعن أمام المصالح الإدارية الجبائية: (15)

هناك عدة إجراءات يجب إتباعها بحيث يتعلق الأمر ب (الأجل - طبيعة الشكوى - التأجيل القانوني للدفع - الوكالة - البث القانوني في الطعن - اختصاص الإدارة المركزية - مجال اختصاص الإدارة الولائية).

أ. الأجل القانوني لوضع الشكوى:

بادئ ذي بدء يجب أن توجه الشكوى إما إلى المديرية الولائية للضرائب أو رئيس المركز الضريبي وكذا المركز الجواربي، وإما إلى الإدارة المركزية مع تسليم وصل بالإيداع. (16) (فضيل، 2005، صفحة 51)

وفي جميع الحالات يجب أن تودع الشكوى قبل 12/31 من السنة الثانية التي تلي سنة فرض الضريبة، إلا أن النظام الجزافي يتعين تقديم الشكاية بغرض إعادة التقويم لا تتعدى 06 أشهر من التقييم النهائي.

ب. طبيعة الشكوى: (17) (NEUER، 2001، صفحة 23)

يجب في مضامين الشكوى ان تتوفر فيها جملة من الشروط التي تقبل أهمها:

- الشكاوى يجب أن تكون فردية، استثنائيا بصفة جماعية.
- عدم فرض حقوق الطابع على ورقة الشكاية.
- ذكر نوع الضريبة ذكر رقم المادة من الجدول. (18) (محمد، 2010، صفحة 33)
- عرض ملخص حول الحالة مع ضرورة الإضاء باليد لأصحابها.

وفي حالة عدم استكمال الملف يمكن للإدارة طلب استكمال الملف مع توفير له مدة 30 يوم.

ج. تأجيل الدفع ومنح الوكالة للتمثيل:

أجاز المشرع للتاجر أن يدفع فقط بصفة إجبارية ما قيمته 20% من مبلغ الضريبة والباقي يؤجل إلى غاية الفصل في القضية من طرف الإدارة الجبائية، كما يمكن للتاجر أن يستظهر وكالة تمنح للأحد الأقارب والممتلكين له حتى ينوبون عنه أمام الجهات المختصة شريطة أن تكون ممضية إما من طرف الإدارة أو

مصالح البلدية، تسقط الوكالة على المحامين والأجراء المؤسسة مع ضرورة اتخاذ التاجر لغير المقيم موطناً له بالجزائر.

د. البث القانوني في الطعن:

كل الشكاوى التي هي من اختصاص رؤساء مراكز الضرائب ورؤساء المراكز الجوارية تبث فيها خلال مدة لا تتجاوز (04) أشهر، بحيث تمتد المدة بشهرين لتصبح 06 أشهر إذا كانت الشكاوى تابعة لاختصاص المديرية الولائية،

كما ترفع المدة إلى (08) أشهر كاملة إذا حولت الشكاوي من أجل استكمال التحقيق إلى مصالح الإدارة المركزية، وتقلص بشهرين إذا كان النظام المعني هو التقدير الجزافي. (19) (القيسي، 2008، صفحة 78)

ه. اختصاص الإدارة المركزية والولائية:

تبث الإدارة المركزية في كل الشكاوي التي يتعدى مبلغها (150 مليون دج) خلال مدة لا تتجاوز (08) أشهر، نفس الحالة عندما يتعلق الأمر بقضايا استرجاع الرسم على القيمة المضافة. (20) (بدوي، 2016، صفحة 37)

يختص المدير الولائي بكل القضايا التي يتراوح مبلغها من (50 مليون دج إلى 150 مليون دج)، كما يختص رئيس المركز الضرائب بالملفات ما بين (20 مليون دج إلى 50 مليون دج) وأخيراً رئيس المركز الجوارى يهتم بالشكاوي من (0 دج إلى 20 مليون دج).

و. التفويض للقيام بالمهام:

يجوز لمدرى الضرائب للولاية القيام بتفويض صلاحياته لفائدة نائبه المكلف بالمنازعات دون أن يتجاوز مبلغ النزاع (2000000 دج)، كما يجيز القانون لمدير الولاية أن يفوض صلاحياته لفائدة رئيس مركز الضرائب ورئيس المركز الجوارى في حدود (1000000 دج) و(500000 دج) على التوالي (سابقاً في انتظار صدور النصوص التطبيقية الخاصة ب 2015).

2- إجراءات الطعن أمام لجان الطعن: (21) (منور و محمد حمو، 2009، صفحة 58)

قبل الخوض في مسألة الإجراءات القانونية الواجب إتباعها، يجب أن ننوه بأن للتاجر مدة (04 أشهر) للقيام بمهمة الطعن أمام اللجان الدائرية أو الولائية ابتداءً من تاريخ استلام القرار بالرفض الكلي أو الجزئي، كما يتعين عليه دفع ما قيمته (20%) من مبلغ الحقوق المتبقي بعدما قام التاجر بدفع مبلغ أولي قدره (20%).

تقوم لجان الطعن في البث في القضايا خلال (04) أشهر، أما في حالة الصمت يعتبر قرار اللجنة مرفوض ضمناً ويلجأ التاجر بعد ذلك إلى المحكمة الإدارية خلال (04) أشهر كما أن عند الانتهاء من كل لجان الطعن، يبلغ قرارها للتاجر خلال شهر واحد وللإدارة كذلك الحق في الطعن أمام المحكمة الإدارية خلال الشهرين المواليين للاستلام قرار اللجان.

1-2 لجنة الطعن الدائرية:

على مستوى كل دائرة تنشأ لجنة تتكلف بمراجعة قرارات الإدارة الجبائية وتتكون من الأعضاء الآتية: (22) (Réda، 2013، صفحة 13)

- رئيس الدائرة أو الأمين العام رئيساً.
- رئيس المجلس الشعبي البلدي أو أحد نوابه.
- رئيس مقتضية الضرائب.

▪ عضوين دائمين وعضوين مستخلفين لتمثيل الجمعيات المهنية.

كل الأعضاء من جنسية جزائرية لا يقل عمرهم عن 25 سنة بحيث يتم تعيينهم بعد شهرين من تنصيب المجالس البلدية، هذه اللجنة تهتم بالملفات التي لا يتعدى مبلغها (2000000 دج) وتجتمع مرة واحدة في

الشهر بحضور أغلبية الأعضاء بعدما توجه اللجنة استدعاء للتاجر للحضور قبل 20 يوم من انعقاد اللجنة زيادة على ذلك تبلغ اللجنة الإدارية الجبائية بقرارها خلال 10 أيام من الاختتام.

2-2 لجنة الطعن الولاية: تتكون هذه اللجنة من الأعضاء الآتية: (23)

- ممثل عن الوالي – عضو عن المجلس الشعبي الولائي – مسؤول الإدارة الجبائية.
- ممثل عن الغرفة التجارية – 05 أعضاء دائمين ومستخلفين يمثلون جمعيات المهنية.
- ممثل عن غرفة الفلاحة.
- تبت هذه اللجنة في الملفات التي يتراوح مبلغها من (20000000دج) إلى (70000000دج).

3-2 لجنة الطعن المركزية: تتشكل هذه اللجنة من الأعضاء الآتية: (24) (عبدالله ا، 2006، صفحة 88)

- الوزير المكلف بالمالية وممثل عنه رئيسا.
- ممثل عن وزارة العدل له رتبة مدير.
- ممثل عن وزارة التجارة له رتبة مدير.
- المدير العام للميزانية – المدير المركزي للخزينة – ممثل عن غرفة التجارة للولاية.
- ممثل عن الاتحاد المهني – ممثل عن غرفة الفلاحة – ممثل مديرية كبريات المؤسسات.
- المدير الفرعي المكلف بلجان الطعن.
- تبت اللجنة في الملفات التي يتجاوز مبلغها 70 مليون دج، إلى 300 مليون دج بحيث يتم استدعاء الأعضاء قبل 20 يوم من الاجتماع، وتبلغ القرارات إلى الإدارة الجبائية خلال 20 يوم. (25) (Jacquis، 2010، صفحة 26)
- تبت مديرية المبررات المؤسسات في النزاعات التي تفوق 300 مليون دج خلال مدة من (06 إلى 08) أشهر.

ثانيا-2: إجراءات الطعن القضائي

هناك العديد من الإجراءات يمر من خلالها المكلف بالضريبة في إطار الطعن القضائي ونخص بالذكر:

- أحكام عامة.
- شروط متعلقة بالشكل.
- التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة. (26) (Bertin, 2007, p. 49)
- سحب الطلب وتقديم طلبات فرعية من طرف الإدارة الجبائية.

1- الطعن أمام المحكمة الإدارية:

1-1 أحكام عامة وشروط متعلقة بالشكل:

بعد مرور 04 أشهر من قرار الإدارة ولجان الطعن أو انقضاء الأجل المحددة قانونيا يمكن للتاجر تقديم الطعن أمام المحكمة الإدارية وهذا لا يمنع من دفع بقية الحقوق أي 60% ماعدا تعليق الغرامات إلى غاية صدور الحكم النهائي، كما يمكن أن يطلب التاجر تأجيل دفع بقية الحقوق النهائية ولكن بعد صدور رأي من المحكمة الإدارية ويستأنف فيه خلال 15 يوم أمام مجلس الدولة.

فيما يتعلق بالشروط الشكلية فتتمثل فيما يلي: يجب التوقيع على العريضة وأن تكون صريحة دون سرد ضرائب جديدة ماعدا تلك المذكورة في البداية، كما يمكن له أن يقدم طلبات جديدة منذ البدء في العرض القضائي.

2-1 التحقيق الإضافي ومراجعة التحقيق والخبرة:

تقوم المحكمة الإدارية بتعيين خبير أو إلى درجة ثلاثة خبراء بطلب من الأطراف بحيث يقوم الخبير الأول باستدعاء الأطراف قبل 10 أيام من بدء العملية ويقوم بعمله بعد الاستماع لجميع المعنيين وبعد المحضر أو التقرير لدى الكتابة ويتم الإطلاع عليه خلال مدة 20 يوم. يقدم الخبراء كشف التعويض عن المهمة

ويصادق عليه من طرف رئيس المحكمة مع الإبقاء على حق الطعن في المبلغ بعد 03 أيام من تبليغ رئيس المحكمة للخبير. (27) (Elabbadi, 2011, p. 94)

3-1 سحب الطلب وتقديم طلبات فرعية جديدة:

يجوز لأحد الأطراف سحب الدعوى على ورقة بدون دمغة وذلك قبل صدور الحكم، كما يتعين القيام بإجراءات الصلح لفك النزاع. كما يجوز لمدير الضرائب تقديم طلبات فرعية جديدة شريطة تبليغها للمشتكى حتى تتمكن المحكمة الفصل في الملف بصفة نهائية.

2- الطعن أمام مجلس الدولة:

يجوز لمدير كبريات المؤسسات والمدير الولائي للضرائب أن يقدمان طعن أمام مجلس الدولة ضد جميع القرارات الصادرة عن المحكمة الإدارية وذلك بعد مرور 15 يوم من التبليغ، وتتم الإجراءات بنفس الكيفية التي تمت بها أمام المحكمة الإدارية، ولكن الجديد يكمن في إمكانية إعادة الملف من مجلس الدولة إلى المحكمة الإدارية ولكن بتشكيلة جديدة ثم يقدم من جديد إلى مجلس الدولة للحكم فيه نهائياً مع إمكانية طلب المراجعة.

ثانياً-3: الطعن الولائي والتخفيضات التلقائية

1- الطعن الولائي:

هناك حالتين يتقدم بهما إما المكلف بالضريبة في حالة عدم إمكانية دفعه للضرائب أن يتقدم بطلب التخفيف عن العبء الضريبي أو طلب ثاني يتقدم به القاضي من جراء عدم استطاعته من تحصيل مجمل أو جزء من الضرائب محل متابعة منذ 10 سنوات.

1-1 طلبات المكلفين بالضريبة:

يجوز للتاجر المعوز أن يتقدم بطلب الإعفاء الكلي أو الجزئي من دفع الضرائب التي هي على عاتقه، باستثناء الرسوم محل غش أو تدليس، كما أن طلب تخفيض الغرامات لا يتم إلا بعد تسديد المبلغ الأصلي.

(28)

تحدث لجنتين على مستوى الولاية بالنسبة للطلبات التي تقل عن (5 مليون دج) ولجنة جهوية للمبالغ التي تفوق 5 مليون دج، بحيث الشكاوى الولائية قابلة للطعن أمام المديرية الجهوية، كذلك للإدارة الجبانية البت في قضايا التخفيض من الغرامات بحيث يقدم للتاجر مهلة 30 يوم بغرض تقديم قبوله أو رفضه القرارات الإدارية دون الحق في الالتماس.

2-1 طلبات قابض الضرائب:

يجوز لقابض الضرائب أن يطلبوا من المدير الجهوي أو الولائي إعفائهم من المسؤولية المتابعة للتاجر بعد مرور 04 سنوات للتقادم أو 10 سنوات من أجل عدم التحصيل، شريطة أن تكون حصص الضرائب تلك الواردة في جداول وكشوفات عدم التحصيل.

2- التخفيضات التلقائية والمقاصات:

يمكن للقابض أن يقوم بإجراء تخفيضات تلقائية أي بدون اللجوء إلى الإجراءات المنازعات الإدارية والقضائية وذلك بالنسبة لبعض الأخطاء البسيطة المرتكبة حتى يمكن للإدارة ربح الوقت وتبسيط العملية. يجوز لقابض الضرائب أن يخفض مبلغ من الضريبة اللاحقة نظراً للاستفادة التاجر من قرار تخفيض كلي أو جزئي سابق وهذا ما يسمى بالمقاصة.

كل تاجر تعرض إلى إنقاص أو هدم في ملكيته العقارية أن يطلب الاستفادة من تخفيض في الرسم العقاري.

3- المنازعات القمعية ومسألة التقادم:**3-1 المنازعات القمعية:**

هناك حالات لبعض القضايا المترتب عنها عقوبات جزائية يطلب فيما بعد الشاكي بتخفيف العقوبة وتحدث لجان لهذا الغرض على المستوى الجهوي أو الولائي، يجوز لمدير الضرائب الولائي أو المركزي سحب الشكوى في حالة تسديد 50% من الحقوق شريطة الالتزام بجدول زمني للتسديد يحدد كما يلي:

- في حالة المبلغ المتبقي يقل عن 20 مليون دج (أجل التسديد بت 06 أشهر).
- في حالة المبلغ المتبقي يراوح (20 مليون دج إلى 30 مليون دج) (أجل التسديد ب 12 أشهر).
- في حالة المبلغ المتبقي يتعدى 30 مليون دج (أجل التسديد 18 شهر).

3-2 التقادم: تحدد آجال التقادم حسب طبيعة ونوع الضريبة كما يلي: **(29)** (محمد، أحمد، و شحاتة، 2007، صفحة 66)

- أ. **الضرائب المباشرة:** لا يمكن المتابعة إلا بعد انقضاء مدة 04 سنوات وتمدد إلى 06 سنوات في حالات الغش والتدليس.
- ب. **مداخيل رؤوس الأموال المنقولة:** الإدارة لها حق الاسترجاع خلال 04 سنوات، أما التاجر فله مهلة 03 سنوات، بحيث يوقف التقادم عند التبليغ مع إشعار بالاستلام.
- ج. **الرسوم على رقم الأعمال:** في جميع الحالات هو 04 سنوات.
- د. **حقوق التسجيل:** هو 10 سنوات بالنسبة للشركات و 04 سنوات بالنسبة للحقوق المسترجعة من قبل الخاضعين للضريبة.
- هـ. **حقوق الطابع:** هي 04 سنوات في جميع الحالات.
- و. **الضرائب الغير مباشرة:** في جميع الحالات هي 04 سنوات، ماعدا العقوبات الواردة في الأحكام القضائية فهي 05 سنوات.

ثالثا: دراسة تحليلية لنتائج الرقابة الجبائية و المنازعات الجبائية**ثالثا-1: الرقابة الجبائية:**

تعتبر الرقابة الجبائية إحدى وسائل التي تحقق مبدأ العدالة، المساواة أمام الضريبة اتجاه الأشخاص الذين يوفون بالتزاماتهم الجبائية، ضف إلى ذلك ترمي الرقابة الجبائية من طرف المصالح الجبائية إلى ضمان التوازن في ظروف ممارسة المنافسة من جهة، و من جهة أخرى الحرص على استقرار المالية العامة. و في هذا الإطار نحاول تقديم الأرقام عن حالات الرقابة الجبائية حسب أشكالها و هي كما يلي:

1- التحقيق المحاسبي:**الجدول رقم (01) الوحدة: دينار**

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2000	1,696	10,308,592,184
2001	1,740	12,858,195,730
2002	1,672	17,016,564,862
2003	1,748	15,563,409,103
2004	2,118	10,427,799,232
2005	2,217	15,047,297,648
2006	2,228	73,670,021,141
2007	2,194	14,037,698,534
2008	2,374	20,533,836,095
2009	2,483	74,595,800,023
2010	1,989	41,503,322,158

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2011	1,444	34,153,564,965
2012	1,682	31,359,523,794
2013	1,809	36,255,037,286
2014	2,357	126,406,853,547
2015	2,358	37,613,408,727
2016	2,042	29,423,647,500
2017	1,968	52,302,557,513
2018	2,089	36,151,181,245

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي: نسبة تطور نتائج التحقيق المحاسبي و الجبائي من سنة 2000 إلى 2014 قدر بـ 1226% إلى أن تتخض بنسبة 350% في سنة 2018 و هذا راجع إلى استحداث طرق التحقيق المحاسبي و الجبائي جديدة و ذلك انطلاقا من سنة 2015 تقيد حالات الخضوع التلقائي دون الرجوع إلى الطرق التقليدية القديمة.

2-التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة

الجدول رقم (02)

الوحدة: دينار

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2000	-	-
2001	99	320,209,419
2002	165	796,142,215
2003	223	715,571,893
2004	238	815,354,504
2005	258	738,939,601
2006	278	985,853,319
2007	438	1,307,265,625
2008	357	1,358,151,502
2009	381	1,288,454,301
2010	396	5,896,155,780
2011	204	1,633,126,160
2012	18	99,802,319
2013	299	1,507,555,995
2014	347	2,141,260,235
2015	99	4,295,119,078
2016	231	2,816,181,614
2017	176	1,439,693,768
2018	197	2,174,618,707

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
نسبة تطور نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة من سنة 2001 إلى 2010 بلغت 1841% إلى أن تنخفض النسبة إلى 679% سنة 2018 و هذا راجع إلى صعوبة البحث في مادة الوعاء الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
3- الرقابة على الوثائق:

الجدول رقم (03)

الوحدة: دينار

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2000	-	-
2001	-	-
2002	-	-
2003	-	-
2004	-	-
2005	-	-
2006	34,081	39,880,134,427
2007	30,894	33,162,154,643
2008	32,795	30,015,195,068
2009	30,365	28,246,714,392
2010	30,029	32,293,982,830
2011	27,291	26,224,016,076
2012	28,672	24,161,201,346
2013	27,932	26,953,101,474
2014	28,389	26,196,634,681
2015	23,229	29,546,942,659
2016	22,812	30,155,438,140
2017	20,904	28,191,330,447
2018	17,183	31,752,747,175

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
نسبة انخفاض نتائج الرقابة على الوثائق من سنة 2006 إلى غاية 2014 بلغت 152% ثم ارتفعت بنسبة 107% و هذا راجع لعدم احترام المفتشيات الضرائب نسبة التغطية طبقا لتعليمات المديرية العامة للضرائب و المحددة بـ 20%

4- الرقابة الشكلية:

الجدول رقم (04) الوحدة: دينار

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2000	-	-
2001	-	-
2002	-	-

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2003	-	-
2004	-	-
2005	-	-
2006	-	-
2007	-	-
2008	-	-
2009	-	-
2010	503	1,189,796,240
2011	586	1,434,994,181
2012	561	1,201,532,318
2013	571	1,954,585,861
2014	612	2,171,117,811
2015	594	4,495,895,166
2016	621	4,809,648,669
2017	617	1,304,271,789
2018	553	1,542,284,296

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
نسبة تطور الرقابة الشكلية من سنة 2010 إلى 2016 بلغت 404% إلى أن تنخفض بنسبة 311% سنة 2018 و هذا راجع إلى درجة معرفة المكلفين بالضريبة إلى إجراءات التصريح الجبائي في مختلف مراحله.

5- الرقابة على التقييمات:

الجدول رقم (05)

الوحدة: دينار

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2000	17,560	1,414,891,454
2001	21,745	1,793,179,754
2002	22,022	1,996,090,092
2003	24,968	1,813,367,844
2004	31,787	2,375,836,295
2005	34,378	2,546,043,099
2006	31,323	2,487,118,984
2007	33,177	2,747,560,815
2008	36,108	3,626,855,141
2009	31,962	3,443,525,005
2010	30,568	3,859,279,350

السنوات	عدد الملفات	حقوق + غرامات
2011	31,644	4,354,199,248
2012	29,744	4,186,403,777
2013	28,395	4,656,074,370
2014	30,544	5,109,362,702
2015	30,207	5,778,770,457
2016	28,406	6,300,956,646
2017	28,743	6,273,684,518
2018	27,953	7,054,551,098

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
نسبة تطور نتائج الرقابة على التقييمات من سنة 2000 إلى 2018 بلغت 498% و هذا راجع إلى نقص في عملية التصريح الجبائي للممتلكات الغير المنقولة المتنازل عليها في اطار البيع و تم تسويتها من طرف نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

ثالثا-2: المنازعات الجبائية:

إن المنازعات الجبائية هي إحدى وسائل التصحيح بين إدارة الضرائب و المكلف بالضريبة عند وقوع مشاكل نزاعية و في هذا المجال يحق للمكلف بالضريبة الاتجاه إلى مختلف الجهات الإدارية و القضائية المختصة من أجل مخاصمة الإدارة الجبائية للفصل في النزاع القائم بينهما طبقا للتشريع الضريبي و في هذا الإطار نحاول تقديم الأرقام عن حالات النزاع الجبائي وفق مراحلها و هي كما يلي:

أ- المنازعات الأولية الإجمالية:

الجدول رقم (06)

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014
الأعباء الإجمالية للمديريات الولائية للضرائب	87 090	83 544	72 388	71 718	66 645
الأعباء الإجمالية لمديريات كبريات المؤسسات	456	544	670	623	565

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن هناك انخفاض في عدد الملفات المتعلقة بإجمالي المنازعات الجبائية لكل المديريات الولائية ضمن أنواع النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة و الإدارة.

ب- المنازعات الأولية الإجمالية حسب طبيعة التسوية:

ب-1: المديريات الولائية

الجدول رقم (07)

الأعباء الإجمالية	2010	2011	2012	2013	2014
مفتشية الضرائب					
الضريبة الجزافية الأحادية	23 229	23 609	18 685	20 536	19 151
التسويات	46 545	43 280	39 445	38 903	36 190
فائض التسديد	3 154	2 975	2 458	1 766	1 165

5 044	5 750	6 893	7 364	7 717	أخطاء مادية
61 550	66 955	67 481	77 228	80 645	المجموع 1
					الرقابة الجبائية
945	967	1 054	1 277	1 380	التحقيق المحاسبي
138	116	129	209	241	التحقيق المعمق للوضع الجبائية الشاملة
17	09	02	/	/	التحقيق المصوب
2 946	2 835	3 083	3 499	3 999	التقويمات العقارية
4 046	3 927	4 268	4 985	5 620	المجموع 2
299	257	176	703	/	الورد العام 3
750	579	463	628	825	التحصي 4
66 645	71 718	72 388	83 544	87 090	المجموع الكلي 4+3+2+1

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
انخفاض في عدد الملفات ضمن المنازعات الأولية في مجال الرقابة الجبائية لمختلف أشكالها من سنة 2010 إلى 2014 و هذا راجع إلى تدارك أخطاء إدارة الرقابة الجبائية أثناء مباشرة مختلف التحقيقات المحاسبية و الجبائية.

ب-2-1: مديرية كبيريات المؤسسات

الجدول رقم (08)

2014	2013	2012	2011	2010	ضرائب و رسوم
116	151	250	135	140	ضرائب مباشرة
20	05	12	28	47	ضريبة على أرباح الشركات
04	/	01	/	05	IRG/شركاء
/	03	07	/	/	IRG/ عمال
07	05	07	5	16	الرسم على النشاط المهني
08	04	05	4	06	الرسم على التكوين المهني
77	134	218	98	66	الرصيد على IBS
18	03	12	21	09	الرسم على رقم الأعمال
18	02	12	21	09	الرسم على القيمة المضافة
/	01	/	/	/	حقوق الطابع
43	88	37	87	34	ضرائب مختلطة
177	242	299	243	183	المجموع الكلي

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:

ب-2: المنازعات حسب طبيعة التسوية الجبائية

الجدول رقم (09)

2014	2013	2012	2011	2010	عدد المنازعات
27	17	29	40	50	أخطاء مادية
72	71	49	92	64	تسويات جبائية
77	134	218	108	67	فائض التسديد
01	20	03	03	02	التحصيل
177	242	299	243	183	المجموع الكلي

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

ج- مجالس الطعون

ج-1: مجالس الطعن على مستوى الدائرة

الجدول رقم (10)

2014	2013	2012	2011	2010	السنوات
14 067	14 562	14825	17409	18735	الأعباء الاجمالية على مستوى مجالس الطعن الدائري
12960	12 211	13700	17513	/	الأعباء الاجمالية على مستوى مجالس الطعن الدائري للمديريات الولائية

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

ج-2: مجالس الطعن على مستوى الولاية

الجدول رقم (11)

2014	2013	2012	2011	2010	السنوات
2050	1489	1511	1961	2573	الأعباء الاجمالية على مستوى مجالس الطعن الولائي
1647	1146	1421	1836	/	الأعباء الاجمالية على مستوى مجالس الطعن الولائي للمديريات الولائية

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

د- المنازعات على مستوى مجلس الدولة

د-1: الأعباء الاجمالية حسب طبيعة التسوية في اطار المنازعات القضائية أمام مجلس الدولة

الجدول رقم (12)

2014	2013	2012	2011	2010	العبء الاجمالية
					مفتشية الضرائب
256	258	240	243	239	الضريبة الأحادية الجزافية
1879	1898	1789	1729	1451	التسويات
29	52	17	59	45	فائض التسديد
2164	2208	2046	2031	1735	المجموع 1

					الرقابة الجبائية
565	541	469	497	451	التحقيق المحاسبي
119	109	91	80	60	التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة
0	0	0	0	0	التحقيق المصوب
154	145	132	111	94	التقويمات العقارية
838	795	692	688	605	المجموع 2
125	80	85	88	81	التحصيل 3
3127	3083	2823	2807	2421	المجموع الكلي 3+2+1

المصدر: المديرية العامة للضرائب.

من خلال تحليل معطيات هذا الجدول نستخلص ما يلي:
تطور هام في عدد الملفات القضائية في إطار المنازعات الجبائية من اختصاص مجلس الدولة و خاصة تلكم الملفات محل الرقابة الجبائية، علما أنه يتم تعيين خبير محاسبي للبت في هذا النوع من النزاع ضمن مختلف مراحل و هذا راجع إلى أن معظم المكلفين بالضريبة يلجؤون إلى المرحلة الثانية المتمثلة في النزاع القضائي كمرحلة أخيرة.

(2) الخاتمة:

ما يمكن قوله في الختام أن الرقابة الجبائية و المنازعات، بمختلف أنواعها و أشكالها تعد أداة من أدوات تصحيح التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة من أجل تقليص المخالفات و النفاثص(16)، و من أجل كذلك المحافظة على حقوق الخزينة العمومية، و كما لاحظنا من خلال الإحصائيات المسجلة من طرف فرق التحقيقات المحاسبية و الجبائية، أن هناك تطور مهم في عمليات التسوية الجبائية، أي أن عملية التصحيحات لازالت واضحة و قائمة إلى يومنا هذا، كما تشير الأرقام التي تم عرضها سابقا، أم هناك شريحة واسعة من المكلفين بالضريبة، مازالوا يقومون بعملية التهرب و الغش الجبائي أو عدم فهم التشريع الجبائي أثناء عملية التصريح الجبائي.

نتائج الدراسة:

من خلاله تطرقنا لدراسة التدقيق الجبائي الخارجي، و الدراسة الميدانية لملف جبائي، توصلنا إلى النتائج التالية:

- تعقد التشريع الجبائي للرقابة الجبائية و خاصة التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الإجمالية، و كذا الجانب البحث عن المعلومات الجبائية مع التشريعات المتعلقة بالمنازعات.
- عدم وجود استقلالية إدارية للمصالح الخارجية لرقابة الجبائية أثناء اختيار الملفات الجبائية التي تخضع إلى التحقيق الجبائي، و هذا راجع إلى التعليمات من الإدارة المركزية.
- معظم المكلفين بالضريبة الخاضعين للتحقيق الجبائي، يقومون بإيداع شكاوى لدى نيابة مديرية المنازعات الجبائية، مما نستنتج أن هناك خلل في عملية تصحيح رقم الأعمال و الأرباح.
- تعتبر الرقابة الجبائية كأداة لقمع الغش الجبائي، إلا أن الهدف الرئيسي من الرقابة هو تصحيح مسار التشريع الجبائي. لتحديد طبيعة النظام الجبائي مستقبلا، مع الأخذ بعين الاعتبار الوضعية الاقتصادية الجزائرية.
- غياب نظام معلوماتي فعال الذي يأخذ بعين الاعتبار الملفات الجبائية التي يجب أن تبرمج للتحقيق الجبائي، صف إلى ذلك غياب التنسيق بين إدارة الضرائب و كل المؤسسات العمومية في مادة تبادل المعلومات.

التوصيات:

- من خلال النتائج المتوصل إليها حاولنا تقديم بعض الاقتراحات و التوصيات التي تبين دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الضريبي:
- إدراج مبدأ اللامركزية الإدارية أثناء عملية اختيار الملفات الجبائية من أجل التحقيق الجبائي، مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل منطقة جغرافية في الجزائر.
- بناء نظام الإعلام الجبائي المتطور الذي يربط جميع المؤسسات العمومية بإدارة الضرائب لهدف طلب المعلومات في وقت قصير و خاصة في إطار التحقيق المعمق للوضعية الإجمالية الجبائية.
- ضرورة الذهاب إلى إصلاح تشريعي و جبائي هادف و حيد مبني على الوضعية الاقتصادية الجزائرية الراهنة.
- الأخذ بعين الاعتبار نتائج الرقابة الجبائية و نتائج المنازعات الجبائية التي تقوم بها المصالح المختصة أثناء الإصلاح الجبائي من أجل تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري، لتفادي الأخطاء و المخالفات التي قد يقوم بها المكلفين بالضريبة أثناء التصريح الجبائي.
- ضرورة إدراج مؤشرات الرقابة الجبائية و المنازعات أثناء أي تعديل جبائي ممكن مستقبلا.

(3) المراجع :

➤ الكتب:

- الخضير محسن، حوكمة الشركات: تفعيل أدوات الرقابة الضميرية للشركات مجموعة النيل العربية للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، 2005، ص 42. (13)
- Bennard Legarde Fiscalité et redressement d'entreprise, Ed, tech et doc la ,paris, France, 2004. (14)
- نادية فضيل "الغش نحو القانون" دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائرية سنة 2005، ص 51. (16)
- Jean Jacques NEUER, la fraude fiscale internationale PUF 2001, P23. (17)
- عبد ربه محمد، المراجعة الداخلية، الجندارية للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 33. (18)
- أعاد حمود القيسي، المالية العامة و التشريع الجبائي، ط1، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، 2008، ص 78. (19)
- الأستاذ الدكتور محمد عباس بدوي، دراسات معاصرة في مجال المحاسبة الضريبية، جامعة عين شمس، كلية التجارية سنة 2016، ص 37. (20)
- أوسرير منور، محمد حمو، -جباية المؤسسات، الطبعة 01، الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر 2009، ص 58. (21)
- DR, Khelassi Réda- Précis d'audit fiscal-Berti-éditions-Alger-2013 , P13. (22)
- نور أحمد محمد، عبيد حسين أحمد، شحانة سيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 66. (24)
- الوردات خلف عبدالله، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة 01، الوارق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 13. (25)
- Renard Jacques, théorie et pratique de l'audit interne, éditions d'organisation, 6^{ème} édition, paris, France, 2010 , P26. (26)
- Elisabeth Bertin, audit interne, en jeux et pratique à l'international, édition d'organisation, paris, France, 2007, P49. (29)

➤ الأطروحات:

- رضا خلاصي، المراجعة الجبائية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2000.
- طالب محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الجزائر، 2002.

➤ المقالات:

- لجناف عبد الرزاق، دور الرقابة الجبائية في تحسين أداء النظام الجبائي الجزائري -دراسة حالة نيابة مديرية الرقابة الجبائية لولاية تيبازة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 6، العدد 2، ص 165-192.
- لواج عبد الرحيم، درغوم محفوظ، تقييم فعالية الرقابة الجبائية في ظل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية جيجل- الفترة 2010-2019، ص 255-273، لسنة 2020

➤ المداخلات:

ذوادي ابراهيم و معلى حنان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2017-2021)، ملتقى دولي، جامعة الوادي، الجزائر.

عبد الوهاب نصرات و خليل عربي، دور التدقيق الجبائي و الاستشارة الجبائية في رفع مستوى الوعي الجبائي للمكلفين بالضريبة، ملتقى دولي، جامعة الوادي، الجزائر.

➤ مواقع الويب:

- www.comptes.org.dz
- www.impots.dz
- www.mfdgi.gov.dz

➤ الموثائق:

- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية: منشورات 2016. (1)
- الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة: منشورات 2017 ص-رقم 59. (4)
- Guide de vérificateur de comptabilité DGI, 2001. (10)
- Guide pratique, audit juridique de l'entreprise en 1500 questions, fiduciaire juridique et fiscal de France, 2004. (15)
- وزارة المالية-المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المؤسسة الوطنية للفنون المطبعية وحدة رعاية، الجزائر العاصمة. (12)
- Charte fiscale, contrôle inopinés-2004. (11)

➤ رسائل المديرية العامة للضرائب:

- رسالة المديرية العامة للضرائب-نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب عدد-2013/70 تحت عنوان: التحقيق المصوب، إجراء جديد للرقابة الموجهة. (2)
- رسالة المديرية العامة للضرائب -نشرة شهرية للمديرية العامة للضرائب عدد 2012/64 تحت عنوان الرقابة الجبائية: نقاط مرحلية و توجهات إستراتيجية. (3)

- Ministère des finances, direction générale des impôts, direction des recherché et verification "Résultat du contrôle fiscal année 2007-2013". (5)

➤ القوانين:

- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2015-المواد 56، 20 الفقرة 1. (6)
 - قانون الرسم على رقم الأعمال لسنة 2017-المادة 118. (7)
 - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة المادتين 192-و1-303 (8)
 - code de procédere fiscales, contrôle de l'administration edition 2015. (9)
- تَقَارِير:
- Bouchra Elabbadi, rapport d'audit fiscal, Maroc, 2011, P94. (27)
 - Ministère des finances, Direction générale des impôts, rapport d'audit, contrôle fiscal-externe- par l'inspection générale des services fiscaux – alger-2007. (28)