

فعالية الرقابة الجبائية في الرفع من تحصيل الإيرادات الضريبية

The effectiveness of fiscal control in raising tax revenue collection

د. الساسي هلال¹

جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي (الجزائر)؛ مخبر الانتماء: إدارة أعمال المؤسسات الاقتصادية المستدامة؛

الإيميل .saci.insp2020@gmail.com

تاريخ النشر: 2023/ 06/

تاريخ القبول: 2023/04/29

تاريخ الإرسال: 2023/04/08

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى أهمية الرقابة الجبائية في تطوير الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة من خلال المصدقية في التصريحات الجبائية واحترام آجالها، وكذلك ضمان تحديد وتحصيل المستحقات الضريبية باعتبارها أحد الموارد الأساسية المعتمدة في إعداد الميزانية العامة للدولة. وخلصت النتائج على أن ممارسة الرقابة الجبائية بمختلف أنواعها وأشكالها من طرف الإدارة الضريبية قد حققت نتائج إيجابية تجلت من الرفع من قيمة تحصيل الإيرادات الضريبية، وساهمت في معالجة الظواهر السلبية المتفشية عند المكلفين بالضريبة، كالتهرب الضريبي والغش الضريبي. كلمات مفتاحية: رقابة جبائية؛ مكلف بالضريبة؛ تهرب ضريبي. تصنيفات JEL: H2، H21، H26 .

Abstract:

This study aims at the importance of fiscal control in developing tax awareness among taxpayers through the credibility of tax statements and respect for their deadlines.

As well as ensuring the identification and collection of tax dues as one of the basic resources approved in the preparation of the state's general budget.

The results concluded that the practice of tax control of all kinds and forms on the part of the tax administration has achieved positive results, manifested in an increase in the value of tax revenue collection, It contributed to addressing the negative phenomena that are prevalent among taxpayers, such as tax evasion and tax fraud.

Keywords: fiscal control; taxed; Tax evasion.

JEL Classification Codes: H2، H21، H26 .

مقدمة:

تعتبر الضرائب من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في إعداد الميزانية العامة لتغطية النفقات العامة، وتتأكد هذه الأهمية عند الدول ذات الاقتصاد الهش (غير المنتجة) التي تعتمد في مصادر مواردها الاقتصادية على الجباية البترولية والضرائب والرسوم الأخرى.

النظام الضريبي المتبع في الجزائر هو النظام التصريحي، والإنسان حريص بطبعه على تنمية وتزويد ثروته وتعظيم الربح في مؤسسته. فدفع المستحقات من الضرائب والرسوم أعباء إضافية في نظره قد تضعف من جموح رغبته وتحقيق طموحاته، ومن ثم تجد المكلف بالضريبة يلجأ إلى الوسائل المشروعة كتشكيل المؤونات وخسائر القيمة والاهتلاكات، والمحظورة منها كالتهرب الضريبي وإخفاء الحقائق أثناء التصريحات للتخفيض من حجم الوعاء الضريبي.

بالمقابل جعلت الدولة آليات تساهم في ضمان تحديد وتحصيل حقوقها من الضرائب والرسوم، وإلزام المكلفين بدفع هذه الحقوق كاملة غير منقوصة وفي آجالها المحددة، وأهم الآليات الرقابة الجبائية بشتى أنواعها.

طرح الإشكالية: من هذه التوطئة تدفعنا إلى طرح الإشكالية الأساسية التالية:

هل تفعيل الرقابة الجبائية يساهم في رفع مستوى تحصيل الموارد الضريبية؟

من خلال الإشكالية الرئيسية يمكننا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مفهوم الرقابة الجبائية وأنواعها؟
 - هل الرقابة الجبائية من الأدوات التي تضمن تحصيل المستحقات الجبائية؟
- فرضيات الدراسة:

من خلال طرح الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية يمكننا صياغة الفرضيات التالية:

- تولّد الرقابة الجبائية الوعي لدى المكلف بالضريبة تجاه التزاماته الضريبية وحرصه على صدق تصريحاته؛
 - تساهم الرقابة الجبائية في معالجة الظواهر السلبية كالتهرب الضريبي والغش الضريبي.
- أهمية الدراسة:

تنطلق من أهمية وظيفة الرقابة الجبائية في الرفع من الوعي الضريبي لدى المكلفين من جانب، وضمان حق الدولة في تحصيل الإيرادات الضريبية باعتبارها أحد الموارد الأساسية لتقديرات الميزانية العامة من جانب آخر.

أهداف الدراسة:

- توضيح الإطار القانوني لحقوق وواجبات المكلف بالضريبة وصلاحيات الإدارة الضريبية؛
- الاطلاع على الجوانب النظرية والعملية لإجراءات الرقابة الجبائية.

منهج الدراسة:

بغية الإلمام بمختلف جوانب الموضوع وتحليل أبعاده وللإجابة عن الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي للدراسة النظرية، ثم دراسة الحالة في الجانب العملي، تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى أربعة محاور نوضحها كما يلي:

- أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية؛
- ثانياً: الإطار القانوني للرقابة الجبائية؛
- ثالثاً: أنواع الرقابة الجبائية؛
- رابعاً: دراسة حالة لعينة من المكلفين بالضريبة.

أولاً. مفهوم الرقابة الجبائية:

بما أن النظام الضريبي في الجزائر يقوم على أساس تصريحي، ومن أجل التأكد من صحة مصداقية التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة كان لزاما على الإدارة الجبائية ممارسة حق الرقابة على التصريحات المودعة من طرف المكلفين بالضريبة.

1. تعريف الرقابة الجبائية:

لكي نعرف الرقابة الجبائية كان جديرا بنا تعريف الرقابة أولاً ثم تعريف الجبائية كي نصل إلى تعريف الرقابة الجبائية.

أ. تعريف الرقابة: إن مفهوم الرقابة في نظر هنري فايول: أنها "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة

والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹ ب. تعريف الجبائية: أما الجبائية فتعرف بأنها مجموعة القوانين المتعلقة بنظام اقتطاع الضرائب والرسوم التي غايتها تغطية مصاريف الدولة وعادة ما تطلق الجبائية على الضرائب في حين أن الجبائية تشمل الضرائب والرسوم.

- الضرائب: هي اقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدده الدولة ودون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة².
- الرسوم: فهي اقتطاع نقدي يدفعه الفرد إلى الدولة، مقابل انتفاعه بخدمة معينة يؤديها لها ويترتب عليه نفع خاص³.

ج. تعريف الرقابة الجبائية: فقد عرفت الرقابة الجبائية بعدة تعاريف ومن بينها:

- "أنها فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية"⁴.

- الرقابة الجبائية "هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"⁵.

- أما من الناحية القانونية: فقد عرّفت الرقابة الجبائية على أنها "مجموع العمليات والإجراءات التي تهدف إلى التحقق من صحة ونزاهة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف بالضريبة وذلك من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية وهذا الحق محفوظ بنصوص ومواد التشريع الجبائي"⁶.

2. أهداف الرقابة الجبائية:

تسعى الإدارة الجبائية من خلال ممارسة الرقابة إلى تحقق الأهداف التالية:

أ. أهداف قانونية: وتتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسيرة التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة

والتشريعات الجبائية لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أن أي انحراف أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع المستحقات الجبائية⁷.

ب. أهداف مالية واقتصادية: تهدف الرقابة الجبائية للمحافظة على المال العام من التهرب الضريبي وحمايته لضمان للحصيلة الضريبية التي تعكس على زيادة الإنفاق العام وانتعاش الاقتصاد الوطني مما يساعد على تحقيق الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.⁸

ج. أهداف إدارية: تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية في زيادة فعاليتها من خلال المعلومات التي تقدمها

ويمكن أن يحمل هذا الدور من خلال النقاط التالية:⁹

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة في المعرفة ولإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجر عن ذلك؛

- تساعد الرقابة الجبائية في التخفيض من تعداد إحصائيات المتهربين من الضريبة؛

- إمكانية اكتشاف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها.

د. أهداف اجتماعية: تهدف الرقابة الجبائية على مستوى الجانب الاجتماعي لهدفين رئيسيين هما¹⁰:

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة: وهذا في إرساء مبدأ أساسي في الاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين بالضريبة على قدم من المساواة؛

- منع ومحاربة انحرافات المكلفين بالضريبة بمختلف صورها: مثل الإهمال والتقصير في أداء وتحمل الواجبات تجاه المجتمع.

ثانيا. الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

إن التشريع الجبائي الساري المفعول حاليا، قد وضع أطر قانونية ولوائح تنظيمية تسيير وفقها الرقابة الجبائية من خلال امتيازات وصلاحيات تسمح للإدارة بممارستها للقيام بمهمة الرقابة في ظروف عادية وعادلة. وكذلك فرض التزامات وواجبات يشترط على المكلفين التقيد بها، وفي المقابل أعطت له عدة ضمانات وهذا لحمايته من كل تعسف محتمل من طرف المصالح الجبائية، تحقيقا لمبدأ العدالة والتي تدرج في صميم مميزات الضريبة.

1. الصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية:

منح المشرع جملة من الصلاحيات والحقوق يمكن للإدارة الجبائية استعمالها من أجل ممارسة دورها الرقابي على أكمل وجه، دون محاباة أو ميول أمام جميع المكلفين بالضريبة دون استثنى، ومن بين الحقوق ما يلي:

أ. الحق في الاطلاع: يعني أنه يجوز لموظفي إدارة الضرائب الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصة للتمكن من ربط الضريبة بشكل دقيق، واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبة. ويظهر جليا هذا الحق من خلال قانون الإجراءات الجبائية في المادة 45 والذي تنص على "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد المذكورة أدناه." ¹¹

ومن بين الإدارات والهيئات والمؤسسات ما يلي:

- حق الاطلاع لدى الإدارات العمومية: حسب المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن بأي حال من الأحوال

لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة وكذلك الهيئات أيا كان نوعها، والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها¹² .

- لدى مصالح الضمان الاجتماعي: يتعين على هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة تبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبالغ الكلية لهذه الأتعاب وكذا مقدار المبالغ المسترجعة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له.

- لدى السلطة القضائية: إن السلطة القضائية ملزمة بمد الإدارة الجبائية بكل المعلومات التي تخص الدعاوى المدنية

والجبائية، التي تمت مرافعتها من طرف محامين وتحصلوا على أتعاب جراء مرافعاتهم، وهذه المعطيات من شأنها المساهمة في تحديد الوعاء الضريبي للمحامين والمحضرين القضائيين.

- لدى المؤسسات المالية: هذا الحق يخص البنوك، ومراكز الصكوك البريدية في دائرة موقع المكلف الخاضع للرقابة الجبائية، لذلك فإن التشريعات الجبائية تلزم البنوك بتقديم جميع الكشوف والارصدة المطلوبة.

وتعزيزا لحق الاطلاع فإن المشرع قد وضع عقوبات تتمثل في غرامات مالية لكل من تعمد بالمنع أو التماطل

في منح معلومات طلبتها الإدارة الجبائية.

- تطبيق غرامة مالية يتراوح مبلغها من 5.000 دج إلى 50.000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها¹³ .

- "يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك تطبيق تلجئة مالية (غرامة تأخير) قدرها: 100.00 دج كحد أدنى عن كل

يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ تحرر محضر إثبات الرفض ويتم الحكم بالغرامة والتلجئة المالية والإلزام بالدفع من قبل المحكمة الإدارية المختصة إقليميا ويتم قابض الضرائب بالتحصيل"¹⁴ .

ب. حق الرقابة: إن قانون الإجراءات الجبائية وفي المادة 18 منه قد خول للإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات أو المستندات المستعملة من أجل تأسيس كل ضريبة أو رسم ومراقبة الهيئات والمؤسسات التي ليس لها صفة التاجر وتدفع أجور وأتعاب أو مرتبات من أي طبيعة كانت، وحق الرقابة ليس محدودا فقط لحقوق الضرائب والرسوم المباشرة بل يمتد أيضا لحقوق الضرائب غير المباشرة والتسجيل¹⁵ .

إذا تعتبر الإدارة حق الرقابة من أهم الأساليب التي تمنح للإدارة الجبائية إمكانية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وتتمثل الرقابة في " مجموع العمليات التي من شأنها التحقق من صحة ونزاهة التصريحات المقدمة من طرف المكلف من خلال مقارنتها بعناصر ومعطيات خارجية"¹⁶ .

تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات. إذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية¹⁷ .

ج. الحق في المعاينة والحجز: نص قانون الإجراءات الجبائية على تأسيس حق المعاينة ويأتي هذا الحق ليدعم ترتيب حق الرقابة المعمول به من قبل الإدارة الجبائية في حاله ثبوت محاوله تدليس أو غش من حيث يمكن للإدارة الجبائية في إطار ممارستها لحق الرقابة وبترخيص من رئيس المحكمة المختصة إقليميا بناء على طلب المسؤول.

يمكن لأعوان الضرائب المباشرة في المعاينة المادية، والتحرك بكل حرية في محلات النشاط، حيث يمكنهم حجز ومصادرة ما بداخل مقرات المكلفين، في حالة تخزين بضائع غير مصرح بها، أو القيام بنشاطات تجارية أو صناعية أو حرة دون رخص أو سجل تجاري بغرض التهرب من دفع الضرائب والرسوم، هذا الحق يستعمل عادة في مجال الرقابة على المؤسسات، إذ يعتبر الوسيلة الأكثر نجاعة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وهذا عن طريق مراقبة المخزون من المشتريات والمواد الأولية والمنتجات المصنعة، والذي يكون في أغلب الأحيان مخزون وهمي يصرح به المكلف للتخفيض من المبيعات التي يتبلور عنها رقم الأعمال، وبالتالي ينجر عنه تسديد ضرائب ورسوم إضافية. وهذا نوع من التهرب الضريبي المقنن.

د. حق استدراك الأخطاء: هذا الحق هو الوسيلة الممنوحة للإدارة الجبائية لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة. وهو الذي تمارسه الإدارة الجبائية في إطار إجراءات الرقابة من أجل تصحيح الأخطاء أو الغش الممارس من طرف المكلفين بإخفاء بعض المعلومات بغرض التهرب الضريبي والتحايل.

والمشروع منح للإدارة الجبائية الحق في العودة إلى مراقبة إخضاعات ضريبية قد تمت في سنوات سابقة

وذلك

بتصحيح الأخطاء المرتكبة سهواً أو نقصاناً عمداً عند تحديد وعاء الضريبة، وقد حدد الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء بأربعة (04) سنوات فيما يخص الضرائب المباشرة والرسم على رقم الأعمال¹⁸. إلا أن هذه المدة قابلة للتمديد إذا اعترضها على سبيل المثال إشعار بتقدير وتصحيح الخطأ من طرف الإدارة، وانقضاء هذا الأجل لا يعد عائقاً أمام أعوان الإدارة الجبائية لممارسه حق الرقابة بسبب تقادم الفترات لكنها تمتد إلى العمليات التي لها أثر على نتائج فترة لاحقة غير مغطاة بهذا الحق.

2. التزامات المكلفين بالضريبة:

من أجل ضمان الحقوق المكفولة لحماية المكلفين بالضريبة وعدم تعرضهم للعقوبات المترتبة على المخالفات

بالتزامات، وضعت الإدارة الجبائية واجبات خاصة بالمكلفين تتمثل في:

أ. الواجبات المحاسبية: يجب على المكلفين الذين اختاروا من تلقاء أنفسهم إتباع النظام الحقيقي احترام

المبادئ

المحاسبية والمعايير المتفق عليها وفقاً للنظام المحاسبي المالي SCF، فإن المشروع قد ألزم المكلفين بمسك سجلات ودفاتر محاسبية وفقاً للشروط الضمنية والشكلية، وأي إخلال بهذه الشروط يؤدي إلى مخالفات متمثلة في غرامات مالية، ثم في الأخير إلى رفض المحاسبة أساساً.

- مسك دفتر اليومية: إن مسك هذا الدفتر حدد بموجب المادة 09 من القانون التجاري " كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه عمليات المقابلة يوماً بيوم أو أن يراجع على الأقل نتائج

هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا¹⁹

مع التوضيح أن المحاسبة يجب أن تكون ممسوكة بطريقة جيدة دون ترك بياض أو تشطيب أو كتابة على الهامش.
- مسك دفتر الجرد: إلزامية مسك دفتر الجرد محدد في المادة 10 من القانون التجاري الذي ينص على إجراء الجرد، هذا الأخير يتضمن بصفة مدققة جمع عناصر الأصول والخصوم السنوية، والجرد يسمح بتوقيف أرصدة جميع الحسابات من أجل إنجاز الميزانية الختامية وكذلك حساب النتيجة.

يمسك دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش، وترقم صفحات كل من الدفترين، ويؤشران من طرف قاضي المحكمة المختصة إقليميا، ويجب الاحتفاظ بهذه الدفاتر لمدة 10 سنوات²⁰. إذا كانت هذه الدفاتر ممسوكة بطريقة جيدة حسب النظام المعمول به فيمكن للقاضي الاعتماد عليها كوثائق إثبات قوية الدلالة لصالح التاجر في حالة المنازعات.

ب. الواجبات الجبائية: فقد ألزم المشرع المكلفين بأداء واجبات جبائية أخرى تتمثل عموما في:

- التصريح بالوجود: حسب المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يجب على كل المكلفين بالضريبة الجدد أن يقدموا في الثلاثين يوم الأولى من بداية النشاط إلى المراكز الجوارية للضرائب التابعين لها، تصريحها بالوجود مطابق للنموذج الذي تقدمه الإدارة²¹. يتضمن المعلومات التالية -الاسم واللقب - العنوان بالجزائر بالنسبة للجزائريين وخارج الجزائر بالنسبة للجانِب ومرفقا بنسخ من (شهادة الميلاد - السجل التجاري - وعقد الإيجار ... الخ)

وفي حالة عدم التصريح أو التأخير في دفعه فإن المكلف ملزم بدفع غرامة جبائية محددة ب 30.000 دج²².

- التصريحات الشهرية المتعلقة برقم الأعمال: إن المكلفين الممارسين للنشاطات التجارية والصناعية والخدمية والتابعين للنظام الحقيقي ملزمين بإيداع تصريح شهري G50 يحدد أنواع الضرائب والرسوم الخاضع لها الكيان لدى قباضة مركز الضرائب CDI أما الإدارات العمومية التي تدفع أجورا وأتعاب للعمال فإنها ملزمة بإيداع التصريحات لدى قباضة المراكز الجوارية للضرائب التابعين لها إقليميا CPI وفي كل حال قبل اليوم 20 من الشهر الموالي للشهر المعني بالتصريح وهذا التصريح يعتبر كجدول إشعار بالنسبة للضرائب والرسوم (-TAP-IBS-IRG-TVA.... الخ....). والقباضات على مستوى المراكز الجوارية بدورها تحول هذه التصريحات إلى المصلحة الرئيسية للتسيير كجدول إرسال إجمالي H61 وبعد التحقق من صحة المبالغ المدفوعة حسب كل نوع من الضريبة تقوم المصلحة الرئيسية للتسيير بتثبيت سند الايراد.

- التصريح السنوي بالمداهيل: نظرا للطبيعة التصريحية للنظام الجبائي، فقد ألزم المشرع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمكلفين بالضريبة إيداع تصريحاتهم السنوية وهنا نميز بين ثلاثة أنواع من التصريحات:

1. يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي G1 ويتضمن:

✓ التصريح الإجمالي بالمداهيل: يجب اكتبته وجوبا قبل أول أبريل من السنة الموالية لسنة التصريح ويكون على مستوى المراكز الجوارية للضرائب التي يتبع لها مكان مقر السكن المكلف.

✓ التصريحات المهنية الخاصة: إضافة إلى التصريح الإجمالي بالمدخيل يتعين على المكلفين اكتتاب تصريحات خاصة كما هي موضحة في الجدول:

جدول رقم: (01) يوضح التصريحات المهنية الخاصة.

مكان إيداع التصريح	آخر اجل لإيداع التصريح	النموذج	نظام فرض الضريبة	فئة المدخيل
المركز الجوي التي يتبع لها مكان السكن المكلف.	قبل 01 أبريل من كل سنة	G1	نظام حقيقي	أرباح صناعية وتجارية
		G1	نظام حقيقي	أرباح فلاحية
		G1	----	مدخيل رؤوس الأموال المنقولة
		G سابقا 29	----	رواتب وأجور

المصدر- سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة الماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012، ص118،

2. يتعلق بالأشخاص المعنيين بالضريبة الجزائرية الوحيدة G12: يلزم المكلفون بالضريبة والخاضعون للضريبة الجزائرية الوحيدة باكتتاب وإرسال تصريح خاص حسب النموذج G12 إلى مركز الجوارى للضرائب الذي يتبع له مكان تواجد النشاط، وذلك قبل 30 جوان من كل سنة.

3. يتعلق بالأشخاص التابعين للنظام الحقيقي G11: يجب اكتتاب الميزانية الجبائية وجوبا قبل أول أبريل من السنة المالية لسنة التصريح وتودع بمركز الضرائب CDI.

ملاحظة: في حالة عدم ممارسة النشاط خلال الشهر أو السنة فإن المكلف ملزم بإيداع التصريح الشهري والسنوي يحمل عبارة لا شيء

- التصريح بالتوقف عن النشاط: أوجب المشرع على المكلفين الذين توقفوا عن النشاط إيداع تصريح بتوقف النشاط وذلك خلال فترة زمنية محددة بعشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ التوقف. وفي حالة وفاة المكلف بالضريبة يجب على ذوي الحقوق إيداع تصريح خاص وذلك في أجل لا يتجاوز (06) أشهر من تاريخ الوفاة²³. وفي حالة عدم إيداع التصريحات أو التأخر في إيداعها فإن المكلف يتعرض إلى عقوبات جبائية والتي تعتبر أعباء إضافية.

ج. ضمانات وحقوق المكلفين بالضريبة: لتفادي الأضرار التي يمكن أن يقع ضحيتها المكلف خلال التحقيق، فإن المشرع قد منح له ضمانات وحقوق أثناء القيام بحق المراقبة وتمثل هذه الضمانات فيما يلي:

- الإعلام المسبق: تحت طائلة بطلان الإجراءات، فإن التحقيق في المحاسبة لا يمكن أن يتم دون إعلام مسبق بحيث يكون المكلف المعني بالتحقيق على دراية عن طريق إرسال إشعار بالرقابة مرفقا بوصل يثبت تأكيد بالاستلام ممضى من طرفه.

-الإطلاع على ميثاق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية: قبل الخوض في عملية الرقابة يجب وبصفة إجبارية على المراقب أو المفتش الموكله له مهمة الرقابة الجبائية إرسال أو تسليم للمكلف ميثاق حقوق وواجبات المكلفين

الخاضعين للرقابة الجبائية، وتمثل هذه الوثيقة بأنها ملخصة بطريقة جيدة وواضحة مبينة للقواعد الأساسية للرقابة الجبائية، وكذا حقوق وواجبات المكلفين.

- الاستعانة بمستشار جبائي: تحت طائلة بطلان الإجراءات يجب أن يشار بصراحة أن المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بوكيل يختاره بمحض إرادته أثناء عملية المراقبة لاستشارته أو الإنابة عنه، ولقد نص قانون الإجراءات الجبائية صراحة عن هذا الحق ".....فإن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء إجراء عملية الرقابة....."²⁴ لكن حضوره ليس ضروريا أثناء المراقبة الفجائية لمعينة العناصر المادية التي قد تفقد قيمتها في حالة ما إذا تم إشعاره بذلك

- تحديد مدة الرقابة: حتى لا تكون عملية الرقابة باطلة فإن المشرع قد قام بتحديد المدة الزمنية للرقابة وذلك حسب طبيعة النشاط الممارس ورقم الأعمال المصرح به. فالمادة 20 فقرة 05 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على أنه لا تستغرق مدة التحقيق أكثر من ثلاثة (03) أشهر:

- بخصوص مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- كل للمؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج. بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

- ويمكن أن يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم الأعمال السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

وفي جميع الحالات لا تفوق مدة التحقيق في عين المكان مدة تسعة (09) أشهر.

- أما بالنسبة للتحقق في مجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تفوق مدة التحقيق سنة واحدة.

وقد لا تحترم المدة المحددة للتحقيق من طرف الإدارة في حالة استعمال المكلف أثناء التحقيق مناورات تدليسية أو تقديمه معلومات غير كاملة أو غير صحيحة على طلبات التوضيح.

- عدم إمكانية تجديد الرقابة: لا يمكن للإدارة أن تقوم بإجراء رقابة جديدة على نفس النوع من الضرائب التي جرت عليها المراقبة السابقة وخلال نفس الفترة، إلا في حالة قيام المكلف بغش واضح، أو تقديمه معلومات خاطئة أثناء الرقابة الأولى، وفي حالة ما إذا وجد المراقب أثناء عمله غش على أنواع أخرى من الضرائب غير المعنية بالإشعار، فإنه يمكنه توجيه إشعار آخر للمكلف يتضمن المراقبة في الضرائب الجديدة.

- الإبلاغ بنتائج المراقبة: الإدارة الجبائية ملزمة بقوة القانون إشعار المكلف بالضريبة والذي خضع للرقابة الجبائية تبليغه بالنتائج المتوصل إليها مهما كانت طبيعتها، وذلك بواسطة رسالة مسجلة مع وصل الاستلام.

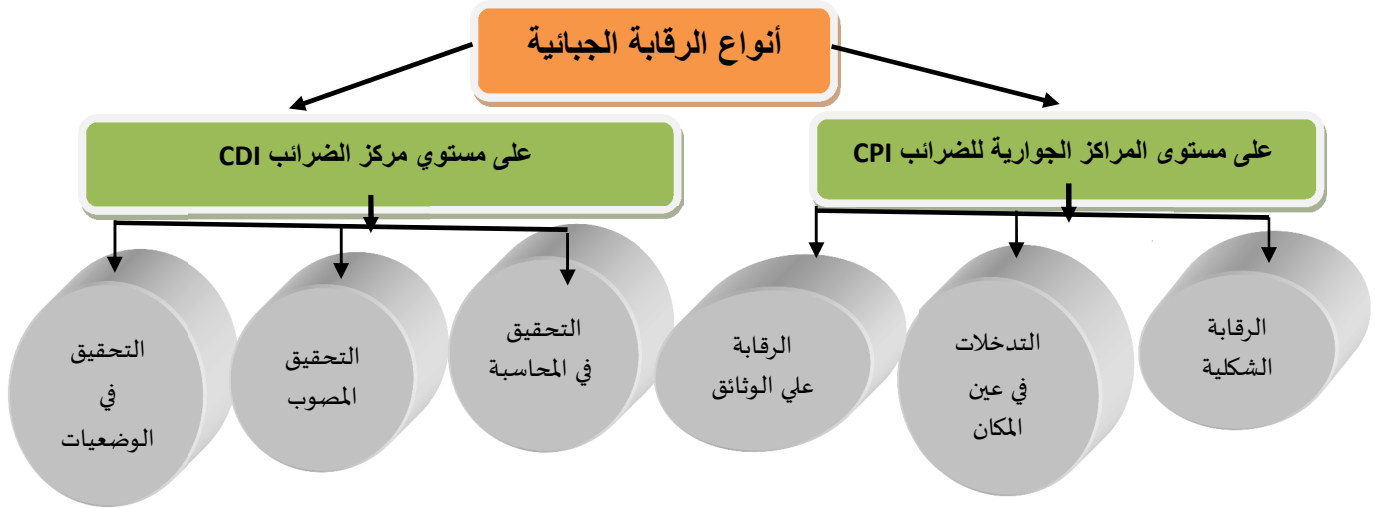
- حق الرد على النتائج: للمكلف الحق في الرد، وإبداء رأيه بكل شفافية وتقديم ملاحظاته وانتقاداته، وكذلك تقديم الشروحات والإثباتات التي كانت غائبة أو غامضة للمحققين، وحددت مدة الرد بأربعين (40) يوما ابتداء من تاريخ تبليغه ليُرسل ملاحظاته أو قبوله²⁵.

ثالثا. أنواع الرقابة الجبائية:

إن التصريحات المقدمة من قبل المكلفين، ونظرا لطبيعتها جعلت الإدارة الجبائية تلجأ إلى ممارسة حقها في التأكد من مدى صحة وصدق هذه التصريحات الاختيارية وذلك ضمانا لتثبيت الجبائية وتحصيلها بصورة عادلة أمام

جميع المكلفين من جهة وتناسبا مع حجم النشاط وتحقيق رقم الأعمال من جهة ثانية، وذلك من خلال عدة طرق للرقابة وتوزيع مجالاتها على مختلف المصالح الجبائية المكلفة بذلك، ومن أنواع الرقابة ما يلي كما هي موضحة في الشكل التالي:

شكل رقم: (01) أنواع الرقابة والجهات المختصة بها



المصدر: إعداد الباحث اعتمادا على معلومات مقدمة من المركز الجوارى للضرائب.

1. الرقابة على مستوى المركز الجوارى للضرائب:

تكمن أهمية هذه الرقابة في قدرتها على سرعة اكتشاف الأخطاء التي تكون متضمنة في التصريحات المقدمة من طرف المكلفين. وتتم هذه الرقابة للملفات المسوكة من قبلها، فهي تهدف أولا إلى تصحيح الأخطاء المادية ثم إلى مراقبة مجمل التصريحات ومقارنتها مع ملفات المكلفين، وتمثل هذه الرقابة في:

أ. الرقابة الشكلية: تعد الرقابة الشكلية الخطوة الأولى التي تباشرها الإدارة الجبائية في عملية الرقابة، حيث يتم فيها الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية الموجودة في التصريحات المقدمة من حيث الشكل دون إجراء أي مقارنات بين ما تتضمنه تلك التصريحات وتلك التي تتوفر بحوزتها، ويتم هذا النوع من الرقابة على مستوى المصلحة الرئيسية للتسيير التابعة للمركز الجوارى وكذلك مركز الضرائب، ويكون هذا النوع تلقائيا وبصفة منتظمة ويعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى لباقي المراحل، وله أهمية كبيرة تتمثل في:

- تصحيح الأخطاء المادية المحتملة والمنبثقة في التصريحات كأخطاء الجمع والترحيل:

- البحث والكشف عن المعلومات والعناصر التي تم التغافل عنها حيث يطلب من المعني بها تصحيحها:

- التأكد من هوية وعنوان المكلف ونوع الضريبة الخاضع لها.

إن الرقابة الشكلية لا تعتمد على صحة الأرقام المصرح بها من حيث المضمون بقدر ما تهتم بالكيفية

والشكل التي تم بها ملء هذا التصريح²⁶.

ب. الرقابة على الوثائق: تتمثل المراقبة على الوثائق في إجراء فحص شامل ودقيق للتصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة خلال مقارنتها بمختلف الوثائق والمعلومات التي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم

الجبائية وعن طريق دراسة ترابطها من سنة إلى أخرى، أو تلك التي تحصلت عليها من المؤسسات والإدارات الأخرى في إطار تطبيق الحق في الاطلاع، وفي إطار ممارسة هذا النوع من الرقابة فإنه يمكن للإدارة الجبائية توجيه ثلاثة أنواع من الطلبات إلى المكلفين وهم:

- طلب المعلومات: يتمثل هذا الإجراء في سعي الإدارة إلى إزالة الغموض أو الشك في التصريحات المكتتبه، وذلك عن طريق تقديم طلب من طرف المصلحة المحققة إلى المعني بالأمر، سواء أكان هذا الطلب شفويا أو كتابيا.
- طلب الأدلة: يمكن طلب الإثبات من المكلف من أجل تجميع معلومات دقيقة يمكن استعمالها. وعادة ما يكون هذا الطلب متعلق بالضرائب على الدخل، وموجهها إلى مسيري الشركات.
- طلب التوضيحات والتبريرات: يمكن للإدارة الجبائية طلب توضيحات حول نقطة معينة من التصريح العام للمكلف، ويمكن للإدارة الجبائية طلب توضيحات حول نقطة رأت فيها عدم تجانس أو اختلال كبير بين تصريحات لسنة معينة والسنوات السابقة.

وللمكلف الحق في معرفة النقطة التي يجب عليه تقديم التوضيحات المطلوبة بشأنها قبل الرد على طلب

الإدارة.

وتمنح للمكلف مدة (30) يوم من أجل تقديم توضيحاته للمصالح المختصة أو تقديم قبوله النهائي²⁷.

ج. التدخلات بعين المكان: في هذا النوع من الرقابة تعمل الإدارة إلى الخروج عن إطارها الضيق وذلك بعد قيامها بالرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق، غير أن الفرق بين الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق والتدخلات بعين المكان يكمن في حجم الإمكانيات المستعملة والهدف المسطر، فهذه الرقابة تسمح بالتأكد من صحة التصريح الجبائي، وذلك بمقارنة العناصر المتوفرة وكذلك المظاهر الخارجية للثراء، كما أنها تشمل جميع الضرائب والرسوم.

خلال الزيارة الميدانية للمحلات المعنية بالتدخل على المحقق أن يضع مجموعة من التساؤلات لمعرفة ما يلي:

- الإطار القانوني للمؤسسة؛

- كشف الربط الداخلية (سجل المواد-وجود محاسبة مواد)²⁸؛

- زيارة الورشات معاينة وسائل الإنتاج (الجرد المادي للوسائل غير المنقولة، وكذا الوسائل البشرية)؛

- معاينة مادية للمخزون (الجرد المادي للمخزون الموجود في تاريخ التدخل)؛

- كشف أسعار البيع المطبقة من قبل المؤسسة.

وهذا كله من أجل جمع الإدارة أكبر قدر من المعلومات حول نشاط المؤسسة الممارس ومقارنتها بما هو مصرح

به

وفي الأخير يقوم المفتش بتحرير محضر المعاينة، ويسجل فيه المعلومات التي أسفرت عنها عملية الرقابة، ويطلب من المكلف التوقيع عليه وإن رفض هذا الأخير التوقيع، يتم تبيان ذلك في محضر المعاينة.

2. الرقابة على مستوى مركز الضرائب:

هناك أنواع من الرقابة تتم على مستوى مركز الضرائب وهي:

أ. التحقيق المعمق في المحاسبة: يعتبر التحقيق في المحاسبة من بين أشكال الرقابة الجبائية الأكثر عمقا وشمولية، من الناحية القانونية يعرف التحقيق في المحاسبة على أنه " مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات

الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة للتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية والوثائق التبريرية حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها"²⁹.

ب. التحقيق المصوب: يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد اشكال الرقابة الجبائية المعمقة المدرج حديثا نسبيا مقارنة بقية أشكال الرقابة المعمقة الأخرى، حيث تم استحداثه بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2008، ويعرف التحقيق المصوب في المحاسبة على أنه: "إجراء رقابي موجه أقل شمولية وأكثر سرعة وأقل اتساعا من إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة، ويتضمن هذا الشكل الرقابي فحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لكل أو جزء من فترة غير متقدمة أو لمدة تقل عن سنة"³⁰.

ج. التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية "VASFE": بالإضافة إلى أشكال الرقابة السابقة الذكر، نصت المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية على نوع آخر من التحقيق المعمق يسمى "التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" والذي يطبق على الاشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي دون سواها، ويعرف التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة على أنه " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن الفارق الحقيقي بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به"³¹.

رابعا: دراسة الحالة

1. التعريف بالمركز الجوارى بالديبيلة:

إن المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18-1-2006 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المعدل مواد المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 23-02-1991 دون المادتين 12-13 منه، والقرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009 الموضح لمهام المصالح والمكاتب³².

نص المادة الأولى من المرسوم " تتكون المصالح الخارجية للإدارة الجبائية كما يلي:

- مديريات كبريات المؤسسات؛

- مديريات جهوية للضرائب؛

- مصالح جهوية للبحث والمراجعات؛

- مراكز جهوية للإعلام والوثائق؛

- مديريات ولائية للضرائب؛

- مراكز للضرائب؛

- مراكز جوارية للضرائب "³³.

في بداية الامر تم الإبقاء على المفتشيات للضرائب والقابضات لممارسة مهامهم إلى حين الانطلاق الفعلي

لمراكز

الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، فمركز الجوارى للضرائب بالديبيلة مارس مهامه فعليا في شهر نوفمبر 2018 حيث ضم إليه مفتشية الضرائب بالديبيلة ومفتشية الضرائب بحاسي خليفة وقباضة الضرائب بالديبيلة، وشمل كل المكلفين بالضرائب الخاضعين للنظام الجزافي الساكنين بالدوائر الأربعة الآتية: دائرة الديبيلة وتضم بلديتين، دائرة المقرن وتضم بلديتين، دائرة حاسي خليفة وتضم بلديتين ودائرة الطالب العربي وتضم ثلاث بلديات.

وفيما يلي نوضح الإحصائيات لعدد الملفات المتواجدة بحوزة مركز الجوازي للضرائب بالدبيلة، وكذلك عدد الملفات التي خضعت للرقابة خلال السنوات الثلاثة (2019-2020-2021) من خلال الجدولين (02) و (03)

جدول رقم: (02) عدد الملفات التي بحوزة مركز الجوازي للضرائب بالدبيلة

السنوات الثلاثة الأخيرة			عدد ملفات المكلفين حسب نوع النظام الضريبي	
2021	2020	2019		
1650	1560	1320	شراء وبيع	
540	480	370	منتجات	
1780	1600	1489	خدمات	
470	360	322	حرفيون	
24100	23900	23750	TF	الرسم العقاري
39750	38710	38560	TA	رسم التطهير
500	365	322	الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	
08	08	07	إدارات ومؤسسات عمومية	

المصدر: إعداد الباحث بناء على المعلومات المقدمة من المصلحة المعنية.

جدول رقم: (03) إحصائيات بخصوص عدد المكلفين بالضريبة والملفات التي خضعت للرقابة.

2021		2020		2019		طبيعة النشاط	نوع النشاط
عدد الملفات التي خضعت للرقابة	العدد الإجمالي للمكلفين	الملفات التي خضعت للرقابة	العدد الإجمالي للمكلفين	الملفات التي خضعت للرقابة	العدد الإجمالي للمكلفين		
82	1650	65	1560	40	1320	شراء وبيع	مهن تجارية
32	540	25	480	15	370	منتجات	
95	1780	82	1600	70	1489	خدمات	
15	470	00	360	12	322	حرفيون	
00	24100	25	23900	30	23750	رسم العقاري	الخاضعين
19	39750	30	38710	45	38560	رسم التطهيري	لضرائب ورسوم أخرى
243	68290	227	666106	212	65811	المجموع	
12.114.713.00 دج		98.314.012.00 دج		11.660.000.00 دج		المبالغ المحصلة بعد نتائج المراقبة	

المصدر: إعداد الباحث بناء على المعلومات المقدمة من المصلحة المعنية

2. الإجراءات الرقابية لمكلف ينشط في المجال الخدماتي:

من ضمن الملفات التي تمت مراقبتهم خلال السنوات الثلاثة (2019-2020-2021) هذه الحالة

أ. معلومات بخصوص المكلف بالضريبة - التسمية: مؤسسة الرضوان - الشكل القانوني: مؤسسة فردية

- النشاط الممارس: نقل البضائع على كل المسافات - تاريخ بداية النشاط: 2015

- العنوان: سيدي عون- رقم السجل التجاري: 39/00-27207415

- الرقم الجبائي: 39167458791 – رقم الاخضاع: 197239115014564

ب. المعلومات تخص الوضعية الجبائية للمكلف: مستخرجة من التصريحات الشهرية والسنوية

جدول رقم: (04) المعلومات المستخرجة من التصريحات الشهرية والسنوية للمكلف بالضريبة

2018	2017	2016	2015	التعيين
//	//	لم يصح	لم يصح	الأرباح المصرح بها
//	//	لم يصح	لم يصح	رقم الاعمال المصرح به الخاضع للرسم على النشاط المبي
//	//	لم يصح	لم يصح	رقم الاعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17%
لم يصح	لم يصح	لم يصح	لم يصح	الضريبة على الاجور G50
//	//	لم يصح	لم يصح	قاعدة الاجور السنوية المصرح بها G29
لم يصح	لم يصح	//	//	الضريبة الجزافية الوحيدة IFU معدل 12%

المصدر: إعداد الباحث بناء على المعلومات المقدمة من المصلحة المعنية.

من خلال الجدول رقم 04 نلاحظ أن المكلف بالضريبة لم يتم بإيداع التصريحات المفروضة عليه قانونا خلال السنوات الأربعة محل الدراسة. ومن ثم فإن المصالح الضريبية مخولة قانونا ببرمجته للمراقبة، وعليه تم ارسال طلب المعلومات وفقا للنموذج C2 كما هو موضح:

ج. إرسال طلب المعلومات نموذج C2 : تم إرسال C2 تحت رقم 2019/58 بتاريخ 2019-07-28 طبقا للتشريع الجبائي ونظرا لبرنامج المراقبة لسنة 2019 قد تم برمجتك للمراقبة بخصوص السنوات التالية

(2015-2016-2017-2018) حيث طلب من المكلف موافقتهم بفواتير الشراء وفواتير البيع والكشوف البنكية للسنوات

المذكورة اعلاه لمراقبة وضعية المكلف الجبائية بخصوص الضرائب والرسم (IRG SALAIR -IFU-TAP-TVA-IRG) .

د. سير المراقبة: بعد إحضار الوثائق المطلوبة من طرف المكلف في الأجل القانونية ومطابقتها مع المعلومات الموجودة بحوزة المصلحة والاستعانة بالمعلومات المقدمة من طرف مديرية النقل تبين ما يلي :

- مراجعة الكشف البنكي لسنوات الرقابة: بعد حصول المصلحة على الكشوفات البنكية للمكلف تبين عدم وجود مقبوضات

- استغلال المعلومات الواردة من مديرية النقل: والتي تفيد بأن المكلف يمتلك شاحنة صغيرة من نوع جاك، وتبين تطابقها مع الوثائق الموجودة في الملف الجبائي.

- عدم إيداع التصريحات الشهرية والسنوية: بما أن المكلف لم يتم بإيداع التصريحات الشهرية والسنوية للسنوات الثلاثة محل الرقابة، فإن المصلحة قد قامت بتسوية الوضعية الجبائية حسب الجدول التالي:

جدول رقم: (05) يحدد ملخص التسوية

السنة	الضريبة	رقم الاعمال المقترح	رقم الاعمال المصرح به	الفارق	المعدل	الحقوق	نسبة التأخير	العقوبة	المجموع
2015	TAP	200.000	-	200.000	02%	4.000	25%	1.000	5.000

42.500	8.500	%25	34.000	%17	200.000	-	200.000	TVA	2015
5.000	1.000	%25	4.000	%2	200.000	-	200.000	TAP	2016
42.500	8.500	%25	34.000	%17	200.000	-	200.000	TVA	2016
30.000	6.000	%25	24.000	%12	200.000	-	200.000	IFU	2017
30.000	6.000	%25	24.000	%12	200.000	-	200.000	IFU	2018
155.000	31.000	////////	124.000	المجموع					

المصدر: إعداد الباحث بناء على المعلومات المقدمة من المصلحة.

من خلال الجدول رقم 05 وبعد الاطلاع على الملف والوثائق المقدمة من طرف المكلف والاستعانة بالمعلومات الواردة من طرف مديرية النقل تم اقتراح رقم أعمال يتناسب مع نشاطه حيث قدر ب200.000 دج لكل السنوات مما ترتب عنها حقوق لصالح خزينة الدولة متمثلة في:

- الرسم على النشاط المبرني المقدر ب02% أي 4.000 دج للسنة 2015 مع تطبيق غرامة التأخير المحددة حسب قانون الإجراءات الجبائية ب25% من مبلغ الحقوق أي 1.000 دج ليصل مبلغ الحقوق لسنة 2015 إلى 5.000 دج وبنفس الكيفية قدرت حقوق سنة 2016 ب5.000 دج.

- الرسم على القيمة المضافة والمحددة نسبتها ب17% من الوعاء 200.000 دج فهي 34.000 دج بزيادة غرامة التأخير 25% من مبلغ الحقوق والمقدرة ب8.500 دج ليصل المبلغ إلى 42.500 دج في سنة 2015، وبنفس الإجراءات تم تحديد حقوق سنة 2016 بقيمة 42.500 دج.

- أما سنة 2017 و2018 ومن خلال الإجراءات الجديدة المتخذة في قانون المالية نلاحظ أن هذا المكلف أصبح خاضع للضريبة الجزافية الوحيدة IFU المحددة نسبتها ب05% لنشاط الإنتاج وبيع السلع و12% للأنشطة الأخرى، حيث قدرت الحقوق ب12% من الوعاء 200.000 دج ب24.000 دج مع زيادة غرامة التأخير 25% لتصل في مجملها إلى 30.000 دج سنة 2017، وبنفس الطريقة حدد مبلغ حقوق سنة 2018 ب30.000 دج والمبلغ الإجمالي للسنوات الأربعة الذي تم تثبيته حدد ب155.000 دج والذي بلغ به المكلف للتحصيل. وهذه العملية دون شك ساهمت في ارتفاع الموارد الضريبة .

هـ. إبلاغ المكلف بالنتائج: بعد استخراج رقم الأعمال الجديد وحساب المستحقات من رسوم وضرائب وإجراء التسوية الجبائية المترتبة عليه وتطبيق غرامات التأخير الناتج عليها. تم إبلاغ هذه المعلومات إلى المكلف المعني بواسطة إخطار بالتسوية النموذج C4 برسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام،

أما الرد من طرف المكلف فكان في الأجل القانوني مع التماس التخفيض، لكن طلب التخفيض كان غير مقنع لعدم وجود مبررات ثبوتية قانونية، فأرسل إليه تبليغ نهائي نموذج C4 BIS وتم إصدار الجدول الفردي بنفس المعطيات المبلغ بها، وإرسال نسخة من الجدول الفردي 37 D إلى قبضة المركز الجوارى والتي تتولى إرسال نسخة إلى المكلف ومتابعة التحصيل.

3. إجراءات الرقابة خلال التدخل بعين المكان:

من خلال التدخلات الميدانية التي قام بها أعوان الرقابة بالمركز الجوّاري للضرائب بالدبيلة بناء على البرنامج المسطر، حيث تم احصاء عدد المحاضر المحررة خلال السنوات الثلاثة الاخيرة كما يلي:

جدول رقم: (06) يوضح عدد المحاضر التي حررت خلال التدخلات الميدانية

محاضر المعاينة الميدانية			
السنوات	2019	2020	2021
المحاضر المحررة	120	750	440
المحاضر المحررة دون نتائج ومخالفات	87	523	372
المحاضر المحررة مع وجود نتائج ومخالفات	33	227	68
المبالغ المحصلة	1.650.000.00	12.485.000.00	2.380.000.00

المصدر: إعداد الطلبة اعتمادا على المعلومات المقدمة من المركز الجوّاري بالدبيلة.

من خلال الجدول رقم 06 نلاحظ المبالغ المحصلة خلال عملية المعاينة الميدانية للسنوات الثلاث بلغت 16.515.000.00 دج وهو مبلغ معتبر يساهم في رفع إيرادات الخزينة العمومية والتي بدورها يخصص جزء هام منها للإنفاق على مشاريع الخدمات العمومية، والتي تعود بالنفع على المواطن.

أما حالة التدخلات الميدانية: فقد قمنا باختيار محضر معاينة بطريقة عشوائية، وتتبع خطوات المراقبة واستغلال هذه المعلومات كان على النحو التالي:

أ. تحرير المحضر في يوم الأربعاء الثامن من شهر ابريل 2020 وعلى الساعة العاشرة صباحا. نحن المضمون أسفله مفتش ضرائب و مراقب ضرائب الحالفين اليمين تقدمنا عند السيد الممارس لنشاط كراء عتاد الوزن الممثل من طرفه الشخصي قد عاينا ما يلي : بالتاريخ المذكور أعلاه وجود جسر وازن بالقرب من مزرعة السيد المذكور حيث صرح السيد بأنه يمارس هذا النشاط منذ ثلاثة أشهر بعد توقيف نشاط زوجته واستبدال السجل التجاري باسمه الشخصي بدل زوجته وأقر بذلك ووقع على المحضر المحرر في يومه وساعته

ب. معلومات بخصوص المكلف بالضريبة - التسمية: شخص طبيعي - الشكل القانوني: مؤسسة فردية

-النشاط الممارس: كراء عتاد الوزن -تاريخ بداية النشاط: 2020- العنوان: المنطقة الفلاحية الطريفواي

- رقم السجل التجاري: 20أ262713026/00-39 - الرقم الجبائي: 39175023124- رقم الاخضاع: //

ج. الوقائع المكتشفة تخص الوضعية الجبائية للمكلف: محضر معاينة رقم 2020/69

يوم الأربعاء الثامن من شهر ابريل 2020 وعلى الساعة 10 صباحا تنقل مفتش ضرائب ومراقب ضرائب الى المكان الموجود بالمنطقة الفلاحية الطريفواي حيث تم معاينة جسر وازن الذي يمارس فيه الشخص المذكور مهامه منذ أكثر من ثلاثة أشهر دون تصريح، وبعد الحوار معه صرح بأنه كان يمارس هذا النشاط من قبل باسم زوجته وبعد تغيير السجل التجاري لم أصرح به لدى مصلحة الضرائب.

د. استغلال المحضر: بعد تحرير المحضر n19 O³⁴* واستغلاله كوثيقة رسمية

- تم القيام بإصدار اخطار بالتسوية النموذج C4 رقم 2020/204 بتاريخ 2020/04/19 موضوعه بعدم إيداعكم التصريح بالوجود المنصوص عليه في المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة متأخر بتاريخ 2020/04/12 رغم تصريحكم ببداية النشاط منذ 2020/01/22 وعليه يتم تطبيق غرامة جبائية محددة بـ 30.000 دج وذلك طبقا لنص المادة 194 من نفس القانون المذكور أعلاه.³⁵

- وبعد استنفاد المدة القانونية للرد تم القيام بإصدار الجدول الفردي رقم 2020/130 بتاريخ 2020/05/26 الذي يحدد المبلغ المستحق للدفع والمقدر بـ 30.000 دج .

خاتمة:

تم التطرق في المحور الأول إلى مفهوم الرقابة الجبائية تعريفها وأهدافها، أما المحور الثاني فقد خصص لتوضيح الإطار القانوني للرقابة الجبائية أي الصلاحيات الواسعة التي منحت للإدارة الضريبية لممارسة مهامها لضمان تحصيل الموارد الضريبية، ثم تحديد حقوق وواجبات الأعوان الكلفين بالضريبة، أما المحور الثالث فقد تم التطرق فيه إلى أنواع وأشكال الرقابة الجبائية، والمحور الرابع تم التعرض فيه إلى دراسة حالة لعينتين من المكلفين بالضريبة.

نتائج الدراسة:

من خلال الدراسة النظرية والعملية واستقراء الاحصائيات المتحصل عليها من إدارة الضرائب تبين وبوضوح الدور الإيجابي التي تلعبه الرقابة الجبائية في إصلاح سلوك المكلفين تجاه الإدارة الضريبية، فقد ساهمت في نمو الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال الصدق في التصريحات واحترام آجال الإيداع، وكذلك في معالجة الظواهر السلبية المنتشرة في المجتمع والمتمثلة في التهرب الضريبي والغش الضريبي، كما تبين بوضوح مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الرفع من حجم إيرادات خزينة الدولة بواسطة الضرائب والرسوم المتحصل عليها.

التوصيات والاقتراحات:

- إن عدم استقرار القوانين والتشريعات الجبائية يجعل نوعا من الاضطراب وعدم الفهم الواضح لدى المكلفين بالضريبة والقائمين بتنفيذ هذه التعليمات وتطبيق مضامينها على المكلفين؛
- التسيير التقليدي للملفات الجبائية دون استخدام التكنولوجيات الحديثة يضعف من الأداء ويقلص من المردود؛
- ضرورة إدخال التكنولوجيات الحديثة في طريقة ملء وإيداع التصريحات الشهرية والسنوية؛
- استحداث شبكة معلومات تربط بين مصادر المعلومة (الجمارك - أملاك الدولة - البنوك - الضرائب).

قائمة المراجع:

- 1 - حمدي سليمان وسحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، دراسة تحليلية وتطبيقية، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 1998، ص 13.
- 2 - حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة 2، 2007، ص 8.
- 3 - حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، مرجع سابق، ص 17.

- 4 - عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، الطبعة أ، منشأة المعارف، الاسكندرية، ص223.
- 5 - ولهي بوعلام، مداخلة، تفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة الاقتصادية، الملتقى الدولي، الأزمة المالية والاقتصادية الدولية، جامعة فرحات عباس، سطيف، أكتوبر 2009، ص 5.
- 6 - حمزة بايج، بن يخلف كمال، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر، جامعة يحي فارس المدينة، 2017، ص:45.
- 7-خير الدين شرواطي، دور نظام المعلومات الجبائي في تحسين الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد01، جامعة البليدة 2 العفرون، الجزائر، 2022، ص392.(389-408)
- 8-إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص:21.
- 9- طالبي محمد، زايبي ميلود، فعالية الرقابة الجبائية النظرية والواقع، مجلة الاقتصاد والتنمية، المجلد 08، العدد الثاني، جامعة يحي فارس، المدينة، 2020، ص.24. (34-22).
- 10-طالب محمد زايبي ميلود، فعالية الرقابة الجبائية النظرية والواقع، مرجع نفسه، ص:24.
- 11- المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.
- 12- المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة2022.
- 13 - المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة2022.
- 14 - عوادي مصطفى والزين يونس، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري، ط 2، مطبعة سخري، الوادي الجزائر، 2010، ص 17. وكذلك المادة 63 من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022.
- 15- المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة2022.
- 16- المادة 20 الفقرة 1 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية ، سنة2022.
- 17 - المادة 3-20، قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.
- 18 - المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2016، المادة 39و40من قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2022.
- 19 - المادة 09 من القانون التجاري الجزائري لسنة 2016.
- 20 - المادة 10 و11 من القانون التجاري الجزائري لسنة 2016.
- 21 - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة بموجب المادة 14 من قانون المالية للجمهورية الجزائرية، 2007.
- 22 - المادة 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية لسنة2022.
- 22 - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 121.
- 23 - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 121.
- * G12- التصريح برقم الاعمال نظام الضريبة الجزافية الوحيدة .
- * G11- التصريح بالأرباح المهنية الضريبة على الدخل الإجمالي النظام الحقيقي.
- 24 - المادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.
- 25 - المادة 4-20 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.
- 26- المادة 6-20 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2022.
- 27- لعبيدي مهوات، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي، س ج 2015-2016.
- 28- نوي نجاة، فاعلية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة تخرج ماجستير، جامعة الجزائر، س ج 2003-2004، ص38.
- 30، -30، Guide du vérificateur de comptabilite;DRV;DGI alger. annee 2015-
- 30-لواج عبد الرحيم، درغوم محفوظ، تقييم فعالية الرقابة المعمقة في ضل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد السابع، العدد الثالث، 2021، جامعة محمد طاهري بشار، ص259 (273-255)
- 30 - Charte de contribuable vérifie. alger: direction générale des impôts, 2017.

-
- 31- لواج عبد الرحيم، درغوم محفوظ، تقييم فعالية الرقابة المعمقة في ضل إعادة هيكلة المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مرجع نفسه، ص259.
- 32- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 20، المؤرخة في 29 مارس 2009، ص ص11-24
- 33- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 159 في 18/09/2006، المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، 2006، ص 07 * On 19 O محضر المعاينة.
- 34 - المادة 1-194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة للجمهورية الجزائرية، سنة 2022.