



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير

بعنوان:

دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل

الإجمالي للأشخاص الطبيعيين

– دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية –

من إعداد الطلبة:

عجابي منال.

بورقعة نسرين.

تحت إشراف:

هندي كريم.

قيمت من طرف اللجنة

الهيئة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	عجيلة محمد
مشرفا	جامعة غرداية	هندي كريم
ممتحنا	جامعة غرداية	بادي عبد المجيد
ممتحنا	جامعة غرداية	خييطي خضير

الموسم الجامعي: 2021/2020



جامعة غرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة تسيير

بعنوان:

دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل
الإجمالي للأشخاص الطبيعيين

– دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية –

تحت إشراف:

هندي كريم.

من إعداد الطلبة:

عجابي منال.

بورقعة نسرين.

قيمت من طرف اللجنة

الهيئة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ
رئيسا	جامعة غرداية	عجيلة محمد
مشرفا	جامعة غرداية	هندي كريم
ممتحنا	جامعة غرداية	بادي عبد المجيد
ممتحنا	جامعة غرداية	خييطي خضير

الموسم الجامعي: 2021/2020

إهداء

إلى من قال فيهما المولى عز وجل

"واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"

الوالدين الكريمين حفظهما الله

إلى كل أصدقاءنا وزملائنا

إلى كل من ساعدنا في مشوارنا العلمي ولو بكلمة طيبة

إلى كل من وسعتهم قلوبنا ولم تسعهم أوراقنا

وفي الأخير نرجو من الله تعالى أن يجعل هذا العمل علما نافعا ينتفع به.



شكر و عرفان

نحمد الله رب العالمين ذي الفضل العظيم، والصلاة والسلام على نبينا وحبينا
سيد الخلق وخاتم المرسلين، والشكر لله العلي العظيم على حسن توفيقه وكريم عونه. بداية
نتوجه بعظيم الشكر والتقدير والاحترام إلى أستاذنا الفاضل " هندي كريم"
الذي تكرم بقبوله الإشراف على هذه المذكرة فكان له الفضل العظيم في إنجازها.
والى كل أساتذتنا الكرام في جامعة غرداية الذين لا زالوا يوجهوننا في آخر خطواتنا.
كما نتوجه بالشكر والتقدير لرئيس فرقة مكتب المراجعات الجبائية بمديرية الضرائب
غرداية "بهدي بأحمد" الذي تعلمنا منه الكثير من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها ،
فجزاهم الله عنا كل خير إلى كل من ساعدنا في إتمام هذا العمل ومد لنا يد
العون سواء من قريب أم من بعيد.

المخلص:

تعتبر الرقابة الجبائية الأداة الأساسية إلى تعتمدها إدارة الضرائب لمراقبة المكلفين من خلال تطبيق القوانين والإجراءات التي فرضها المشرع، كما تعمل على فرض العقوبات من أجل المحافظة على إيرادات الخزينة العمومية، و تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة .

حيث قمنا بدراسة حالة بمديرية الضرائب ولاية غرداية، وذلك بتسليط الضوء على الدور الفعال لهذا التحقيق في ما يخص المداخل الإجمالية للأشخاص الطبيعيين. ومن خلال دراستنا والنتائج المتوصل لها فقد تم التوصل إلى أن للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق له دور فعال في اكتشاف التهرب الضريبي وذلك من خلال تقنيات التحقيق في التوغل والتعمق بمداخل ومصاريف المكلفين.

الكلمات المفتاحية: ضريبة ، رقابة جبائية، تحقيق معمق، دخل إجمالي.

Abstract:

Fiscal control is the main tool adopted by the tax administration to monitor taxpayers through the application of laws and procedures imposed by the legislature .It also works to impose penalties in order to preserve the revenues of the public treasury, and this study aims to highlight the role of in-depth investigation of the overall tax situation.

Where we conducted a case study at the Tax Department of the state of Ghardaïa, highlighting the effective role of this survey with regard to the total natural income of the individual. Through our study and the results obtained, it has been concluded that the tax control and the in-depth investigation have an effective role in discovering tax evasion through investigation techniques that delve into the incomes and expenses of taxpayers.

key words: Tax, fiscal control, thorough audit, overall income.

فهرس المحتويات

إهداء

شكر و عرفان

ملخص

مقدمة

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق لمجمل
الوضعية الجبائية.

تمهيد.....16

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية17

المطلب الأول: مفاهيم وأشكال الرقابة الجبائية.....17

الفرع الأول: مفهوم الرقابة.....17

الفرع الثاني: تعريف الرقابة الجبائية.....17

الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائية.....18

الفرع الرابع: أشكال الرقابة الجبائية.....20

المطلب الثاني: مفاهيم وآليات التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....23

الفرع الأول: تعريف التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة VASFE.....23

الفرع الثاني: مجاله.....24

الفرع الثالث: معايير انتقاء الأشخاص المكلفين بالتحقيق المعمق.....25

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلف بالتحقيق المعمق.....25

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....34

المطلب الأول: الدراسات الوطنية.....34

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....37

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.....39

خلاصة.....41

الفصل الثاني: دراسة حالات تطبيقية بمديرية الضرائب ولاية غرداية

تمهيد

44	المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب بگرداية.....
44	المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب للولاية گرداية.....
44	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية گرداية.....
45	المطلب الثالث: مهام مختلف مصالح الرقابة الجبائية.....
45	المديرية الولائية للضرائب.....
52	المبحث الثاني: دراسة حالات تطبيقية للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
52	المطلب الأول: خطوات وسير عملية التحقيق.....
52	الفرع الأول: الإجراءات التحضيرية لعملية التحقيق المعمق.....
54	الفرع الثاني: بعد عملية التحقيق.....
	المطلب الثاني: دراسة حالات رقابة خارجية في إطار التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
55	المطلب الثالث: التحليل الخاص بالحالات.....
62	الفرع الأول: الدراسة الميدانية:.....
66	الفرع الثاني: أهمية التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.....
67	خلاصة.....
69	خاتمة.....
73	قائمة المراجع:.....

الملاحق

قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
40-39	جدول مقارنة الدراسات	1
56-55	الموارد	2
57	جدول استخدامات	3
58	جدول فارق الموارد واستخدامات	4
60	جدول حساب الموارد	5
61-60	جدول حساب استخدامات	6
61	جدول حساب المداخل	7
62	جدول حقوق المستدركة والعقوبات	8
63	جدول التصاعدي لحساب IRG	9
63	جدول الغرامات الجبائية (1)	10
64	جدول حساب الضريبة على الدخل إجمالي الواجب دفعها (1)	11
64	جدول فرض غرامات (1)	12
65	جدول الغرامات الجبائية (2)	13
66-65	جدول حساب ضريبة على الدخل إجمالي الواجب دفعها (2)	14
66	جدول فرض الغرامات (2)	15

قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
20	أشكال الرقابة الجبائية	01
45	الهيكل التنظيمي الخاص بمديرية الضرائب ولاية غرداية	02

قائمة الرموز والاختصارات:

الرمز/الاختصار	الدلالة باللغة الفرنسية	الدلالة باللغة العربية
VC	La vérification de comptabilité	التحقيق المحاسبي.
VASFE	La vérification approfondie de la situation fiscal d'ensemble.	التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
IRG	Impôt sur le revenu global.	الضريبة على الدخل الإجمالي.

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	إشعار بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.	77-76
02	التبليغ الأولي.	78
03	استدعاء التحكيم.	79
04	التبليغ النهائي.	80

مقدمة

مقدمة

أ- توطئة:

تعد الضريبة من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الدول لمعالجة الإختلالات الاقتصادية، حيث تم تعريفها على أنها اقتطاع مبلغ نقدي إجباريا وبصفة نهائية من المكلفين بالضريبة لتغطية النفقات العامة للدولة، ومن خلال هذا التعريف فالضريبة تربط بين طرفين لا طالما تصارعا حول الضريبة منذ الأزل وسيبقى هذا الصراع قائما، فالأول هو الدولة التي تسعى إلى تعظيم التحصيل الجبائي للتمكن من تغطية النفقات العمومية المتزايدة، والثاني هم المكلفين بالضريبة الذين يعتبرونها تكاليف ترهق كاهلهم وتقلص من حجم الأرباح التي يحققونها.

حيث تعتبر الرقابة الجبائية أكثر الوسائل نجاعة وفعالية في مجال مكافحة الغش و التهرب الجبائي وبما أنها تتصل مباشرة بالمكلف فقد أحاطها التشريع الجبائي بنوع خاص من العناية نظراً لطبيعة العلاقة الحساسة جدا بين المحققين و المكلفين بالضريبة. فالإدارة الجبائية لتقوم بعملها على أكمل وجه تستمد شرعية صلاحياتها من القواعد و الحكام المتضمنة في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الرسم على رقم الأعمال، القانون التجاري، والمخطط الوطني للمحاسبة... الخ.

من هنا نصل إلى صلب موضوعنا ألا وهو مدى فعالية الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية أي مدى تحقيق الغايات والأهداف التي وجدت من أجلها ألا وهو المساهمة في تحسين التحصيل وتدنية التكاليف الجبائية للمؤسسات الاقتصادية.

ب- طرح الإشكالية:

مما سبق ذكره يمكننا طرح الإشكالية التالية:

ما هو أثر التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص

الطبيعيين؟



مقدمة

يتفرع عن هاته الاشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما واقع تطبيق إدارة الضرائب للتحقيق المعمق؟
2. هل يساهم برنامج التحقيق المعمق في دعم الرقابة الجبائية؟
3. ما هو دور التحقيق المعمق في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين؟

للإجابة على التساؤلات الفرعية نقوم بطرح الفرضيات التالية:

1. للتحقيق المعمق أهمية بالغة حيث يمكن من الوصول لكافة المداخل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين.
2. صعوبة مهمة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة V.A.S.F.E حيث يعتبره المكلفون بالضريبة تدخلا بأمورهم الشخصية.
3. يعتبر التحقيق المعمق أداة للتأكد من الانسجام بين المداخل المصرحة من جهة والذمة المالية من جهة أخرى.

ت- أهمية الدراسة:

تعود أهمية هذا الموضوع لأهمية الرقابة الجبائية وهذا لنقادي عمليات الغش والتهرب الضريبي، كما أن الرغبة في سلامة المعلومات و التقارير المالية تؤدي لتفعيل هذه الخاصية، وهو ما يؤدي لإتباع قانون الإجراءات الجبائية الخاص بإدارة الضرائب وذلك للوصول للأهداف المرجوة ألا وهي سلامة وصدق المعلومات والتقارير، وكذا التحصيل الملائم ومنع محاولات الغش والتهرب.

ث- أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذا البحث إلى تحقيق مجموعة الأهداف و التي تتمثل في:

مقدمة

- تسليط الضوء على الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.
 - إبراز مدى أهمية آلية التحقيق المعمق مقارنة بالآليات الأخرى.
 - تشخيص ظاهرة التحقيق المعمق وتبيان دوره في الرقابة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين.
- ج- المنهج المتبع و أدوات الدراسة:

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن الإشكالية وإثبات الفرضيات السابقة قمنا بتقسيم الدراسة لقسمين:

القسم الأول: نظري يقوم على المنهج الوصفي التحليلي.

القسم الثاني: تطبيقي يقوم على منهج دراسة حالة بمديرية الضرائب بوهراوة ولاية غرداية.

ح- أسباب اختيار البحث:

- علاقة عنوان البحث بالتخصص المدروس.
- الرغبة في التعرف على هذا النوع من المواضيع في الواقع.
- الميل الشخصي للبحث في المواضيع المتعلقة بالجباية.

خ- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

الحدود الموضوعية: سنقوم من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على أهمية الرقابة الجبائية التي تقوم بها مديرية الضرائب من أجل التحصيل السليم.

الحدود الزمانية: تم جمع المعطيات مع خلال المقابلة مع العون المحقق ابتداء من تاريخ 07 مارس

2021 إلى غاية 31 مارس 2021.

الحدود المكانية: تمت الدراسة الميدانية على مستوى مديرية الضرائب بولاية غرداية.

د- هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وتساؤلاتها تم تقسيم البحث إلى فصلين بعد المقدمة حيث تم

صياغته كالتالي:

❖ **الجانب النظري:** عبارة عن فصل مقسم إلى مبحثين، الأول يختص في الإطار النظري للرقابة الجبائية

والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية ويتفرع بدوره إلى مطلبين: المطلب الأول "مفاهيم وأشكال

الرقابة الجبائية" والمطلب الثاني "مفاهيم وآليات التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، أما

المبحث الثاني: يتمثل في الدراسات السابقة ويتفرع لثلاثة مطالب، المطلب الأول "الدراسات الوطنية"

والمطلب الثاني "الدراسات الأجنبية" والمطلب الثالث "مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة".

❖ **الجانب التطبيقي:** عبارة عن فصل مقسم إلى مبحثين: الأول يختص بالدراسة الميدانية على مستوى

مديرية الضرائب لولاية غرداية حيث قسمناه إلى ثلاث مطالب: المطلب الأول "تقديم مديرية

الضرائب"، والمطلب الثاني "الهيكل التنظيمي للمديرية" والمطلب الثالث "مهام مختلف مصالح الرقابة

الجبائية"، أما المبحث الثاني تم التطرق فيه إلى دراسة حالات للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية

الجبائية على مكلفين اثنين.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق

لمجمل الوضعية الجبائية

تمهيد:

تعتبر الرقابة الجبائية أفضل وسيلة تنتهجها الإدارة من أجل الوصول لأهدافها الجبائية المطلوبة للحصول على أكبر الإيرادات لتغطية العجز في الخزينة، وبالمقابل تسعى المؤسسات الاقتصادية لتخفيض الأعباء الضريبية بطرق غير قانونية المتمثلة في الغش الضريبي، لهذا حدد القانون الجزائري المتعلق بالإجراءات الجبائية قوانين ومواد صارمة قصد الحد من العمليات التدليسية الواقعة في المؤسسات، ومنه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

إن الرقابة الجبائية من أهم الوسائل التي ساهمت في تقليص من حدة الغش و التهرب الجبائين اللذان يتسببان في نزيف مالي حاد يتقل كاهل الخزينة العمومية ويستنزف مواردها باستمرار، فقد حققت عدة نتائج إيجابية لكونها مرتبطة مباشرة بالمكلف فالرقابة الجبائية عبارة عن سلطة تتمتع بها الإدارة الجبائية استناداً إلى نصوص التشريع الجبائي وهي بالمقابل المنطقي و الطبيعي للنظام الجبائي التصريحي الذي يعتمد على المعلومات المقدمة من طرف المكلف المتعلقة بشخصه وبنشاطه و مداخيله وعلى الإدارة الجبائية عند ممارسة صلاحياتها حماية حقوق و ممتلكات المكلف.

المطلب الأول: مفاهيم وأشكال الرقابة الجبائية.

الفرع الأول: مفهوم الرقابة.

عرفت الرقابة بأنها¹ عبارة عن جهد منظم لوضع معايير الأداء مع أهداف التخطيط لتصميم نظم معلومات تغذية عكسية لمقارنة الانجاز الفعلي بالمعايير المحددة مسبقاً، لتقدير ما إذا كان هناك انحرافات، وتحديد أهميتها ولاتخاذ أي عمل مطلوب للتأكد من أن جميع موارد المنظمة يتم استخدامها بأكثر الطرق فعالية وكفاءة ممكنة في تحقيق أهداف المنظمة.

قد عرفها آخرون بأنها وظيفة للتأكد من الأنشطة توفر لنا النتائج المرغوبة، إن الرقابة تتعلق بوضع هدف وقياس الأداء ، واتخاذ الإجراءات التصحيحية. كما عرفت الرقابة بأنها التأكد من أن ما تم انجازه من أنشطة ومهام وأهداف، هو بالضبط ما كان يجب أن يتم، بما في ذلك تحديد الانحرافات وتشخيصها تمهيداً لمعالجتها.

الفرع الثاني: تعريف الرقابة الجبائية.

قبل التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية، لا بد أن نذكر الالتزامات الجبائية المنوطة بالمكلفين ملزمين ومجبرين على الرقابة الجبائية سواء من طرف أنفاسهم عن طريق الرقابة الداخلية و هي معرفة مدى تطابق

¹ يحيى كراش، ملخص محاضرة المراجعة الجبائية 3، موقع جامعة خميس مليان، بدون سنة.

التزاماتهم مع القوانين و المعايير الجبائية في تلك البلاد، أو عن طريق الرقابة الخارجية من طرف الإدارة الجبائية والتي تقرر على مدى التزام المؤسسات بالقوانين الضريبية ثم إصدار تقرير في ذلك والذي قد يكون له أثر مالي (ضرائب جديدة).

• **التعريف الأول:** الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة.

• **التعريف الثاني:** تعرف على أنها فحص للتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذوي شخصية طبيعية أو معنوية، كذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

• **التعريف الثالث:** تعرف أيضا على أنها الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة.

مما سبق، يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقييمها.

الفرع الثالث: أهداف الرقابة الجبائية.

الهدف القانوني: ويتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين

والأنظمة المعمول بها، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية

والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم

الجبائية.

الهدف الإداري:¹ إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية ويمكن تحديدها في النقاط التالية:

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء مما يساعد الإدارة في المعرفة والإلمام بأسبابها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم على ذلك.
- تساعد الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات كنسب التهرب.
- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص الضريبي ومحاولة إيجاد حلول له.

الهدف الاقتصادي:² تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف الأشكال، بغرض زيادة إيرادات الخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل.

الأهداف الاجتماعية: يتمثل في هدفين رئيسيين هما:³

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
- منع محاولة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته تجاه المجتمع.

الأهداف المالية:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض

زيادة إيرادات الخزينة العمومية التي تساعد على الإنفاق العام وزيادة مستوى الرفاهية في المجتمع.

¹ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات شهادة الماجستير علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004-2003، ص36.

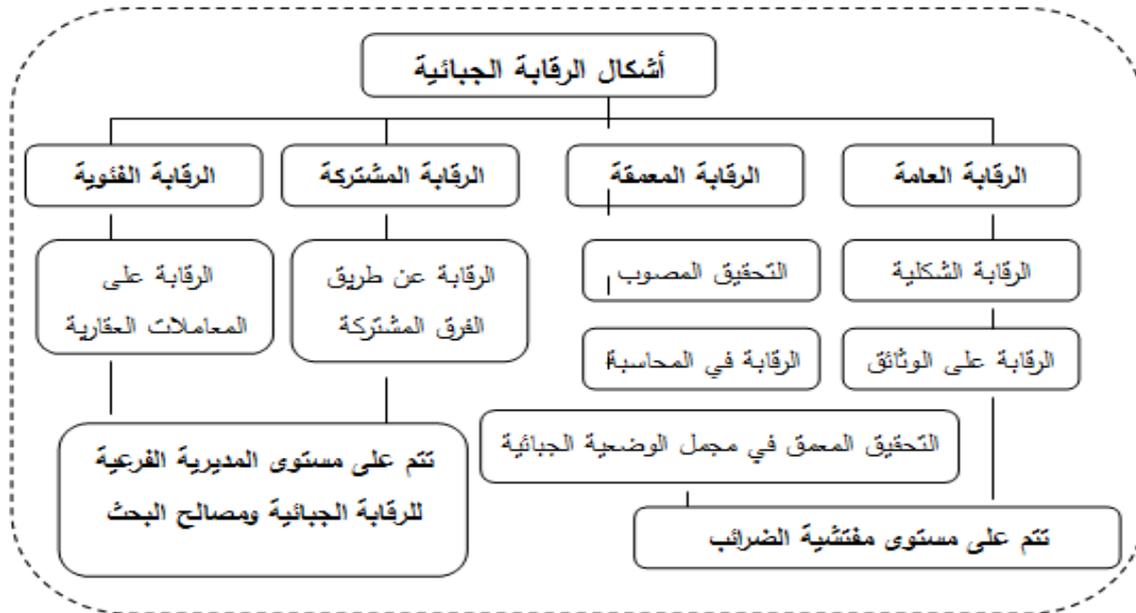
² نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003، مرجع سابق ص36.

³ سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابية، رسالة ماجستير، قسم علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة-الجزائر، 2008-2009، ص91.

الفرع الرابع: أشكال الرقابة الجبائية.

بما أنا النظام الضريبي في الجزائر نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات والتصاريح المقدمة من طرف المكلفين، واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وللرقابة الجبائية عدة أشكال:

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الجبائية.



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على ملخص دروس الأستاذ كريم هندي في مقياس المراجعة والتدقيق

الجبائي كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة غرداية، 2021/2020

أولاً: الرقابة العامة:¹ وهي رقابة تتم داخل المكاتب من طرف أعوان الإدارة الجبائية من خلال التصفح لمختلف الوثائق وهذا دور المتفشية الضرائب التي تقوم بهذا النوع من الرقابة وتأخذ الرقابة الداخلية بدورها صورتين فإما أن تكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.

¹ خليفة أسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم سياسية قسم الحقوق، جامعة محمد حيزر، بسكرة-الجزائر، ص64-65.

1. الرقابة الشكلية: تتم الرقابة الشكلية عموماً على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتتجزئ كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة أولى.

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تبدأ منذ استلام الإدارة الجبائية للتصريحات المودعة من قبل المكلفين وتتم مراقبتها بطريقة منظمة من خلال التصفح الشكلي للعناصر المصرح بها.

2. ثانياً: الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي عكس الرقابة الشكلية التي تعتبر تمهيدية للرقابة على الوثائق حيث تتميز بالفحص الدقيق للتصريحات المقدمة ويكون على مجمل التصريحات المهيأة، حيث تتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية وتقرن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات والوثائق التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات و المتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف، بمعنى آخر هي فحص للتصريحات الجبائية لمكتتبه وتجانسها مع المداخل المصرح بها بالإضافة إلى الوثائق و المعلومات التي هي في حوزة المصلحة . أما في حالة النقص أو الغموض هنا يستطيع المحقق أن يطلب بعض المعلومات أو التوضيحات من طرف المكلف.

➤ طلب المعلومات:

موجب المهام والامتيازات المختلفة من قبل القانون الجبائي للمحقق يمكنه أن يطلب من المكلف إمداده ببعض المعلومات حول النقاط التي احتوتها التصريحات المقدمة وقد يتخذ الطلب الصيغة الشفوية أو الكتابية وفي حالة عدم رد المكلف لا يطبق عليها عقوبات بل يرسل له طلب كتابي آخر .

➤ طلب التبريرات والتوضيحات:

في حالة رفض المكلف بالضريبة على الطلب الشفوي أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه عبارة عن رفض الإجابة على بعض النقاط المطلوب توضيحها يتعين على المحقق أن يعد طلباً كتابياً ويجب أن

يحتوي هذا الأخير على النقاط التي يراها المحقق ضرورية للحصول على التبريرات والتوضيحات لأن المكلف مطالب بتقديم الشروحات للإدارة الضريبية في حالة عدم التناسق المكتشف بين ما هو موجود في التصريحات وما هو في حوزة الإدارة الضريبية من معلومات تحصلت عليها، كما يجب تقديم الدليل الكافي على أن ما هو مصرح به من أرقام صحيحة ودقيقة. وطلب التوضيحات والتبريرات من طرف المكلف بالضريبة لا يجب أن يتعدى (1) مدة 30 يوما لتقديم الرد عليها.

قد تكون هذه الإجراءات غير كافية بالنسبة للمحقق وهنا يلجأ إلى الرقابة الخارجية وكنتيجة نستخلصها أن الهدف من الرقابة على الوثائق هو بالدرجة الأولى، اكتشاف المكلفين بالضريبة غير الأمناء:

- تصحيح الأخطاء المرتكبة في التصريحات .
- عملية تمهيد تسمح للمراقب للجوء إلى رقابة معمقة في مقر المكلفين (اختيار الملفات موضوع الرقابة المعمقة).

ثانيا: الرقابة المعمقة.

تعد الرقابة الخارجية أو الرقابة في عين المكان تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون أنشطتهم بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية وكذا جميع الوثائق الملحقة وتبريراتها اللازمة في محاولة الكشف عن احتمالات التهرب وهذا بهدف مقارنة العناصر والمعطيات المصرح بها مع تلك الموجودة على أرضية الواقع.

تعتبر هذه الطريقة أكثرها فعالية حيث تسمح بمراقبة دقيقة لحقيقة النشاط الممارس للمؤسسة محل المراقبة والتحقيق بالتعرف على مختلف وسائل الإنتاج وطرق استعمالها بالإضافة إلى درجة التأهيل العمال المستخدمين لهذه الوسائل.

لقد كرس النظام الجبائي الجزائري هذا النوع من الرقابة ليشمل هذا التحقيق 3 وسائل:

• التحقيق المعمق.

• التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.

• التحقيق المصوب.

المطلب الثاني: مفاهيم وآليات التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

تعزيز الآليات الرقابية الجبائية تم استحداث التحقيق المعمق في الوضعية 1 الجبائية الشاملة، كتكملة أو امتداد منطقي وضروري للتحقيق المحاسبي VC، لذا تم 2 إنشاء هذا التحقيق سنة 1992 في قانون المالية في نص المادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة سابقا والمحوّلة إلى المادة 1/21 من قانون 3 لإجراءات الجبائية وذلك مسايرة لحركة الإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية الجزائرية إلا أن البدء فيه بصفة رسمية كان ضمن برنامج سنة 2010.

الفرع الأول: تعريف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE .

عرفه Lambert Thierry على أنه:¹

"مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخل المصرح مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة." وعرفته المديرية العامة للضرائب على أنه:²

"مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام." أما المادة 21/1 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائرية لسنة 2019 فعرفته على أنه: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفى لديهم موطن في الجزائر أم ال، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة." "

¹ Thierry Lambert, verification fiscal personnel economical, Paris, 1984, page 8

² المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة سنة 2003، ص 13.

من خلال تعريف التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة نلاحظ أنه خاص بالضرائب على الدخل الإجمالي والذي يمكن تعريفه من خلال نص المادة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنها: تؤسس ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى بضريبة الدخل وتعرض هذه الضريبة على الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة وتتميز بالخصائص التالي:

❖ **سنوية:** بمعنى أنها مرة واحدة في السنة.

❖ **وحيدة:** حيث أن الشخص الخاضع لها تجمع كل مداخيله من خلال ممارسة لنشاطه بحيث يكون

وعاء ضريبي واحد يخضع لهذه الضريبة.

الفرع الثاني: مجال التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

لا يطبق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لا على الأشخاص الطبيعيين، فال يكون هذا التحقيق على الأشخاص المعنويين و لو كان موضعه احد¹ الشركاء، ففي هذه الحالة تتم مناقشة نصيب الشريك المعني بمفرده.

يمكن القيام بهذا النوع من التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة للشخص الغير

محصى جبائيا وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

بالإضافة أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ينطلق بنوع واحد من الضرائب وهي

الضريبة على الدخل الإجمالي.

يستلزم هذا الإجراء التأكد من وجود ارتباط بين التصريحات عن الدخل المصرح بها من جهة ووضعية

الممتلكات ونمط معيشة المكلف من جهة أخرى مع اكتشاف الاختلالات التي قد تطرأ فيها.

¹ العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011، ص50.49.

الفرع الثالث: معايير انتقاء الأشخاص المكلفين بالتحقيق المعمق.

تتبع الإدارة الجبائية جملة من المعايير يتم على أساسها اختيار الأشخاص الطبيعيين الذين سيخضعون

لهذا النوع من التحقيق ومن هذه المعايير¹:

1. الأشخاص الذين لاحظت عليهم مفتشية الضرائب عدم تجانس بين المداخل المصروح بها سنويا

والنفقات الظاهرة والشائعات على نمط معيشة أفراد أسرته.

2. الأشخاص الذين تعتقد أنهم يمارسون عمليات غش كبيرة، وكون مراقبة المحاسبة لم تؤدي إلى

تعديلات أو لم تؤدي إلى تعديلات معتبرة .

3. عندما يكون الفارق معتبرا بين المداخل المصروح بها من قبل الشركاء والحائزون على الحصص

الاجتماعية والمداخل الحقيقية المحققة بعد مراقبة المحاسبة .

4. الأشخاص الذين يمتلكون مداخل غيره محددة (تبييض الأموال).

5. الشركات في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية.

6. المساهمون في شركات الأموال فيما يتعلق بأرباح الأسهم والنسب المئوية من الربح .

المطلب الثالث: الضمانات الممنوحة للمكلف بالتحقيق المعمق.

مقابل السلطات الواسعة² التي منحها المشرع الجبائي أثناء عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية

الشاملة منح مجموعة من الحقوق والضمانات للمكلف بالضريبة وذلك بخلق الطمأنينة بين المكلف من جهة

وأعوان الرقابة من جهة أخرى و لضمان السير الحسن لعملية التحقيق المعمق تنحصر هذه الضمانات في :

أولا : إرسال إشعار بالتحقيق .

¹ سليمان عنبر، 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، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الموسم الجامعي 2013.

² بن صفي الدين أحالم، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار الدكتوراه، دولة و مؤسسات، مدرسة

الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، سنة 2013/2014، ص86.

يحق للمكلف بالتحقيق المعمق أن يكون على علم مسبق، من خلال إرسال أو تسليم مع وصل بالاستلام، لإشعار بالتحقيق يكون مرفوقا بميثاق حقوق والتزامات المكلف بالضريبة موضوع التحقيق .ويجب أن يوضح الإشعار بالتحقيق ما يلي:

الأجل الأدنى للتحضير بخمسة عشر (15) يوما ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق.

▪ الفترة التي يتم فيها التحقيق .

▪ تاريخ وساعة أول تحقيق

▪ ألقاب ورتب المحققين.

❖ الاستعانة بمستشار¹:

يعلم كل مكلف بالضريبة بحقه في إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقب و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب و هذا مع بداية التحقيق.

كما تنص المادة 3/ 21 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه " له الحق في أن يستعين خلال عملية المراقبة بمستشار يختاره هو" ويؤدي عدم الإشعار بحق الاستعانة بمستشار إلى إبطال إجراء الرقابة.

❖ مدة التحقيق²:

لا يمكن أن تمتد مدة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة الأكثر من سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار.

تمتد هذه المدة في الحالات الآتية:

بأجل يمنح عند الاقتضاء وبناء على طلب المكلف رد على طلب التوضيح وتقديم التبريرات.

¹ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 3/21 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري ، 2019 ، ص14.

² وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 3/21 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري ، 2019 ، ص14.

- تمتد ثلاثين يوما (30) المنصوص عنها في المادة 19 أعلاه من قانون أ.ج بغية الحصول على كشوفات الحسابات البنكية أو محصول على معلومات مطلوبة من طرف سلطات أجنبية عندما يتوفر المكلف بالضريبة على مداخل في الخارج أو متحصل عليها من الخارج.
 - تمتد إلى سنتين في حالة اكتشاف خفي.
- من خلال ما سبق نلاحظ أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة المنصب على الدخل الإجمالي (الأشخاص الطبيعيين) يصعب الحصول على المعلومات الجبائية لذا يضطر العون للجوء إلى مصادر خارجية (البنوك..). نتيجة لذلك تطول مدة التحقيق لسنة ويمكن أن تمتد إلى سنتين.

❖ استحالة تجديد التحقيق:

عند إتمام التحقيق المعمق¹ لا يجوز للإدارة الجبائية أن تقوم بتحقيق جديد لنفس التقييدات الحسابية بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم وبالنسبة لنفس الفترة باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خطأ خلال التحقيق.

الضمانات المتعلقة بإعادة التقييم:

1. التبليغ بإعادة التقييم:

يجب على التبليغ بإعادة التقييم² أن يشمل على:

- نتائج التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.
- إرساله عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل بالاستلام.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، الجزائر، سنة 2019، 15ص.

² وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 21 / 6 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2019، 14ص.

- إعلام المكلف أنه بإمكانه التماس الرد، التحكيم فيما يخص المسائل الفعلية والقانونية حسب الحالة من مديرية كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو مصلحة البحث والتحقيق.

2. حق الرد:

يوضع في متناول المكلف¹ ب VASFE من أجل 40 يوم لتقديم ملاحظاته أو قبوله التبليغ قبل انقضاء الأجل. كما يمكنه طلب توضيحات سعوية حول محتوى التبليغ .

في حالة ابتداء المكلف لملاحظاته هناك ثالث حالات ينبغي أخذها بعين الاعتبار

➤ إذا اعتبرت ملاحظات المكلف مؤسسة و مقبولة كلياً أو جزئياً تتراجع الإدارة عن إعادة التقويم أو تقوم بتعديله.

➤ إذا تم رفض الملاحظات يتعين على الإدارة الجبائية في هذه الحالة إبلاغ المكلف بذلك بواسطة رد مفصل ومبرر.

➤ إذا كان هناك سبب جديد لإعادة التقويم والأخذ في الحسبان عناصر جديدة غير مذكورة في التبليغ الأول يتم منح المكلف أجل جديد إضافي للرد مدته 40 يوماً من أجل تقديم ملاحظاته.

3. حق الطعن:²

يحق للمكلف الحصول على استدراك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها والاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي ويكون الأمر على مستوى الإدارة أو المحكمة.

ثانياً: مراحل سير عملية التحقيق المعمق:

إن سيرورة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة تتلخص عملية التحضير المبدئي له وسير أو مباشرة عملية التحقيق.

¹ وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المادة 21 / 5 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري ، 2019 ، 14ص.

² المادة 21/5 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري ، 2019 ، 14ص.

(أ) التحضير لعملية التحقيق:

إن أي عملية رقابية يجب أن تسبقها مرحلة تحضيرية لتهيئة الأرضية لانطلاقها حيث تتمثل هذه المرحلة في:

❖ برمجة المكلفين الخاضعين للتحقيق:¹

إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها، ولكن هذا الاختيار يخضع إلى مقاييس سواء من حيث الكمية وهذا حسب الإمكانيات المتواجدة على مستوى كل والية وكذا خصوصية وشكل هذه الرقابة. ومن ثمة إجراء فحوصات للتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وإعداد قائمة تمهيدية قبل نهاية كل سنة من قبل رئيس مفتشية الضرائب حول الأشخاص الطبيعيين الذين يخضعون للمراقبة المعمقة والذين ثبت عليهم استعمال طرق احتشالية، ترسل بعدها إلى المديرية الولائية للضرائب المختصة إقليمياً بغرض دراستها وإعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سيكونون محل هذه الرقابة، كما ترسل هذه القائمة إلى المديرية الجهوية للضرائب والتي تقوم في آخر المطاف بإرسالها إلى المديرية المركزية من أجل المصادقة عليها .

❖ سحب الملف الجبائي للمكلف المعنى:²

يكون على مستوى المفتشية التي يقيم بها، لفحص مختلف المعلومات التي يضمها، إضافة إلى إمكانية فحصهم مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف. ويكون فحص الملف الجبائي لغرض:

- أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب.

- التأكد من مجمل التصريحات السنوية للدخل.

¹ محمد خليل قحموش، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية بسكرة خلال فترة 2009-2012 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة سنة 2015.

² محمد خليل قحموش، مرجع سبق ذكره، ص34.

- معاينة التجانس بين المداخل المصروح بها ووضعيتها الممتلكات وعناصر نمط معيشة المكلف.
- استخراج مؤشرات تحدد حالة الأمة المالية.
- التأكد من أن كشوفات الربط قد استغلت بطريقة صحيحة.
- مراقبة إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى مجمل المداخل وذلك بفحص كشوفات الضريبة، ونسخ الإنذارات المطلوبة من المكلف.

❖ البحث عن المعلومة الجبائي:

يكون لدى كل الهيئات أو المؤسسات الخارجية، أي لدى كل الأطراف التي لها علاقة بالمكلف بالضريبة، إضافة إلى فحص كل الحسابات البنكية للمكلف لتحديد مداخله بناء على المعلومات المقدمة من المصالح البنكية، كما أن هذا الفحص يشمل جميع الأشخاص الذين يعيشون معه مثل أولاده، أقاربه... كما يعتمد المراقب إلى مراقبة الأسهم التي قد توجه إلى بعض الشركات وكذا الأموال المحصلة من جراء بيع العقارات أو المنقولات و تتم هذه المرحلة وفقا للحقوق الإدارية التي منحها المشرع الجبائي كحق الاطلاع من أجل الحصول على توضيحات يمكن اعتمادها في عملية التحقيق.

هذه الدراسة تسمح للمحققين باستخراج مجمل التناقضات بين المداخل المصروح بها، والعناصر المعيشية للمكلف الخاضع بالتحقيق.

❖ إعلام المكلف:

يكون عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع الإشعار بالاستلام ويجب أن يكون هذا الإشعار مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، ثم لا بد من منحه مهلة 15 يوم تحسب ابتداء من تاريخ استلام الإشعار وذلك بغرض التحضير للتحقيق.

❖ إعداد الميزان الشكلي:¹

¹ محمد خليل قحوش، مرجع سبق ذكره، ص36.

بعد إجراء فحص الملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها يقوم المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات المتحصلة.

هذه الميزانية لها دور أولي في تحديد درجة صدق التصريحات الجبائية عن طريق عمل مقاربات شكلية مع بعض المعلومات المتحصلة من أجل إظهار الدخول الغير مصرحة.

أما هدفها الثاني فيتمثل في فحص تغيرات الذمة المالية والمتاحات من جهة، ومن جهة أخرى قروض الحسابات المالية .

(ب) سير التحقيق:

بعد المرحلة التحضيرية تأتي عملية التحقيق المعمق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية ما عدا في حالة طلب المكلف أن تجري في مكان آخر، وفي هذا الصدد يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية، وجميع الحسابات الأخرى التي من الممكن ممارستها. وبعدها المراقب في حوار مع المعني ليبين له أن هذا التحقيق نابع من ضرورة توضيح وضعيته الجبائية. وبحصول المراقب على مختلف المعلومات و بعد دراستها ومقارنتها مع تلك التصريحات، وباستخراج المخالفات والأخطاء المرتكبة يقوم بـ:

➤ إعادة تكوين الأسس الخاضعة للضريبة:

إن إعادة تكوين المداخل المحققة من قبل المكلف هي نتيجة استغلال المعطيات المتعلقة بوضعية الذمة المالية وعناصر مسار الحياة، وهذا بهدف كشف الدخول الغير المصرحة وإعادة إخضاعها للضريبة من خلال :

○ تقييم ممتلكات ونفقات المكلف المعني تحت الرقابة.

○ تحليل الحسابات المالية من خلال مراقبة التدفقات المالية للمكلف إذ يلجا المراقب إلى مقارنة الكشوفات البنكية مع المداخل المصرح بها لتحديد رصيد الميزان النقدي للمكلف، والنتائج المتحصل عليها يجمعها فيما بعد في ميزان الخزينة الذي يشكل وسيلة تقنية شاملة.

● الميزان النقدي **Balance d'espèce**:

إن دراسة الميزان النقدي يتيح للإدارة ضمان السيولة المستعملة من طرف المكلف خلال فترة المراقبة لا تفوق تلك التي من الممكن الحصول عليها خلال نفس الفترة، ويتجسد هذا الميزان في مقارنة السيولة المتاحة مع السيولة المستعملة.

● ميزان الخزينة **Balance de trésorerie**¹:

إن ميزان الخزينة يتيح تحديد المبلغ الإجمالي للنفقات خلال فترة المراقبة، وكذا مبلغ المصادر التي من الممكن للمكلف الحصول عليها خلال نفس الفترة، وبالتالي يمكننا من إخراج الاختلافات الموجودة بين المتاحات المستخرجة والمتاحات المستعملة التي تدل على وجود دخول غير مصرح بها.

➤ طلب التوضيحات و التبريرات:

في حالة جمع المحقق عدة عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخل مهمة مقارنة بما صرحه، يمكنه طلب توضيحات تبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما صرح به المكلف.

أ- طلب التبريرات : حيث تلتمسها الإدارة من المكلف في إحدى الحالات الآتية:

✓ توفر لدى الإدارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمداخل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها.

✓ قصد معرفة وضعيته الجبائية.

✓ من أجل معرفة التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي.

¹ طالب محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية 1999، 1991، فرع تحليل اقتصادي، كلية العلوم التسيير والاقتصاد، جامعة الجزائر، خروب، 2002، ص123.

ب- طلب التوضيحات : يقوم بها المحقق لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات وتخص أي نقطة واردة في التصريح.

يجب على المكلف تقديم شروحات وافية حول النقاط الغامضة المطلوب توضيحها، كما أن المحقق ملزم بان يوضح للمكلف بان لديه مهلة 30 يوم للرد على هذه الطلبات، وفي حالة غياب الإجابة من قبل المكلف يمكن للمراقب اللجوء إلى طريقة التقدير الجرافي.

ج. إبلاغ المكلف بالنتائج:¹

عند إنهاء المحقق من عملية التحقيق والمقارنة بتوصل إلى إحدى النتيجةين :إما قبوله لأسس فرض الضريبة المصرح بها من قبل المكلف ومن ثم عليه إشعار هذا الأخير بغياب التقويم أو رفضها إذا علم أن ما هو مصرح به كمداخل ليست حقيقية وغير مطابقة للواقع فيقوم بإعادة تكوين مداخله و كذا الدخول المحققة من قبل أولاده والأشخاص الذين يعيشون معه.

طرق إعادة تكوين أسس الإخضاع كما سبق الذكر تتغير حسب الحالة المقدمة وتتلخص في:

- تقديم ميزانية الخزينة.
 - اللجوء إلى التقييم الجرافي.
- فبعد إعادة تكوينها يقوم المراقب بإبلاغ المكلف المحقق في وضعيته الجبائية نتيجة المراقبة المتوصل إليها، حيث أنه يجب أن يكون مفصلا بأرقام وجداول بكيفية تسمح له بفهم التقويمات حتى يتسنى له الرد عليها بملاحظاته أو قبوله مع منحه مدة 40 يوم.

ويحتوي البلاغ على:

- ❖ النقائص المكتشفة عند فحص الملف الجبائي.
- ❖ طريقة و كيفية التقييم و التسويات المقترحة.
- ❖ عدم التوافق بين الدخول المصرحة و تلك المعاد تشكيلها¹.

¹ نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999.2003، مرجع سابق، ص88.89.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

سنقوم من خلال بحثنا بعرض عدد من الدراسات التي تطرقت إلى الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق والتي لها علاقة بموضوع بحثنا، فقد تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، تطرقنا في المطلب الأول إلى الدراسات الوطنية، أما المطلب الثاني قمنا بعرض لبعض الدراسات الأجنبية، وفي المطلب الأخير قمنا بمقارنة دراستنا الحالية بالدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات الوطنية.

الدراسة الأولى: أمينة تيرساتين، التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كآلية قانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في القانون عام، جامعة بومرداس، 2019.

- هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز الدور الهام لعملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية والمكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل الخزينة العمومية بشكل خاص.
- إشكالية البحث: "كيف يؤثر التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي؟"

للإجابة على الإشكالية اتبعت الباحثة العديد من المناهج المستعملة في الدراسات القانونية، أهمها المنهج الوصفي من خلال عرض شامل لمفهوم التحقيق المعمق وكذا التهرب الضريبي وأشكاله، والمنهج التحليلي من أجل دراسة مراحل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وكيفية تصديها لظاهرة التهرب الضريبي وكذا تحليل معطيات الدراسة التطبيقية، كما اعتمدت على المنهج التاريخي بغية عرض تاريخ نشأة المؤسسة محل الدراسة اعتمدت على منهج دراسة حالة المطبق في مديرية الضرائب لولاية بومرداس.

تم تقسيم الدراسة إلى فصلين رئيسيين، الفصل الأول: تطرقت إلى موقع التحقيق المعمق كوسيلة رقابية للحد من التهرب الضريبي، تم تقسيمه لمبحثين، المبحث الأول: الإطار العام للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وفي المبحث الثاني تأثير التحقيق المعمق في الحد من التهرب الضريبي

¹ وزارة المالية، مديرية الضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2019، مرجع سابق.

أما الفصل الثاني: دراسة حالة حول التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة تم تقسيمه لمبحثين .
المبحث الأول: تعريف عام لمديرية الضرائب لولاية بومرداس، قبل التطرق إلى العرض المفصل للمدرييات الفرعية مع التركيز على المديرية الرقابية .أما فيما يخص المبحث الثاني: دراسة حالة حول الرقابة المعمقة في الوضعية الجبائية الشاملة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية بومرداس.

• حيث تمحورت الإشكالية الأساسية للبحث حول تقييم مدى فعالية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في الحد من التهرب الضريبي، فقد عملت الباحثة من خلال بحثها إلى إبراز فعالية الرقابة الجبائية بإسقاط الضوء على التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، لتتوصل للنتيجة التالية أنه لضمان نجاح هذه العملية لابد على العون المحقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي وأن يحترم كل الإجراءات المنصوص عنها في القانون.

من خلال دراستها الميدانية بمديرية الضرائب لولاية بومرداس توصلت إلى: "أنه على الإدارة البحث في الطرق والأساليب التي تعمل على تحقيق نجاعة التحقيق واسترداد أكبر عدد من الحقوق أو التخفيف من ظاهرة التهرب".

الدراسة الثانية: عتاب تواتية، الرقابة الجبائية كأداة في محاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماستر تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2017.

• هدفت الدراسة لتشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وتناولت أهم الطرق معالجتها و الوقوف على فعالية الأجهزة المختصة في مكافحة التهرب الضريبي و كذلك تصحيح المفهوم الخاطئ للضريبة بالنسبة للمكلفين بالضريبة.

• إشكالية البحث: إلى أي حد يمكن أن تساهم الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي الفعال في الجزائر؟
• الفرضيات:

- تعد الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي.

- يتوقف حجم التهرب الضريبي على مدى فعالية الرقابة الجبائية.

- إن التحقيق المحاسبي يعد من أهم و أكبر الآليات لمكافحة التهرب الضريبي.

للإجابة عن الإشكالية قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي التحليلي بهدف جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع و تصنيفها و تحليلها ،ووصف و تشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار النظري و كذلك منهج دراسة الحالة من خلال الملاحظات و المعطيات و المعلومات الميدانية لفهم السير و العمل الميداني من الجهات المعنية المختصة في هذا المجال.

تتجلى أهمية هذه الدراسة في أهمية الضرائب كأحد الأدوات الفعالة في تزويد خزينة الدولة من أجل تغطية نفقاتها. وتبرز أهمية البحث من خلال الآثار السلبية للتهرب الضريبي، والتي ساهمت في استنزاف أموال طائلة تتداول بكل حرية دون مراقبة من الدولة و حرمان الخزينة العمومية منها في ظل البحث المتواصل من قبل السلطات على الرفع من الموارد الجبائية العادية. و من كل هذا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كأحد أهم و أقوى السبل و الوسائل لمعالجة نزيف الأموال.

هيكل البحث: للإمام و الإجابة على أهم الأسئلة المطروحة في إشكالية البحث، تم تقسيمه إلى ثلاثة

فصول، حيث جاء في الفصل الأول تحت عنوان الرقابة الجبائية تناول مفاهيم عامة حول الضريبة و الجبائية وكذا مفاهيم حول الرقابة الجبائية و أهدافها و مختلف مظاهرها.

أما الفصل الثاني فقد تناول التهرب و الغش الضريبي، أنواعه و أسبابه و طرق مكافحته، أي تشخيص

الظاهرة محل الدراسة.

فيما يخص الفصل الثالث فقد تطرق إلى الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي.

من خلال دراسته توصل الباحث إلى: الضريبة أهم عنصر ويمكنها إحداث تغيرات بالنشاط الاقتصادي، كما أن التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية، للرقابة الجبائية عدة إجراءات و عدة قوانين تمنح حق للمراقبين دون إغفال حق المكلف بالضريبة ، وهذا ما يساعد على العمل في ظروف جيدة.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.

الدراسة الأولى: سالم عميرة العمور، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

• هدفت الدراسة للتعرف على أسباب انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وطرائق الحد منها.

• إشكالية البحث: "ما هي أسباب التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وما هي طرائق معالجتها؟"

• فرضيات الدراسة:

1. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين عدم توفر الاستقرار السياسي والأمني

وبين ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

2. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين سوء إدارة المال العام وشعور

المكلف بعدم وجود خدمات جيدة وبين ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

3. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين

وبين ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

4. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين عدم تطبيق العقوبات الواردة في

قوانين ضريبة الدخل المعمول بها وبين ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

5. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) حول آراء أفراد العينة في ظاهرة

التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة تعزى للسمات الشخصية لعينة الدراسة (الوظيفة - العمر -

المؤهل العلمي - التخصص العلمي - عدد سنوات الخبرة - عدد الدورات في مجال الضريبة

ومحاسبتها - عدد الدورات في مجال التهرب الضريبي وسبل مكافحتها).

للإجابة على إشكالية الدراسة اعتمد الباحث على الاستبيان حيث وزع على مجتمع الدراسة ويشمل

المحاسبين بمكتب المحاسبة، مفتشية ضريبة الدخل، وتضمن 43 سؤال لاختبار فرضيات الدراسة.

● هيكل الدراسة: الفصل الأول: يعرض مشكلة الدراسة، أهدافها، أهميتها. الفرضيات، دراسات سابقة...

أما الفصل الثاني: تم التطرق للضريبة وأهميتها، النظام الضريبي، السياسة الضريبية.

الفصل الثالث: تناول الباحث 3 مواضيع رئيسية: الازدواج الضريبي، التخطيط الضريبي، والتهرب الضريبي.

الفصل الرابع: تناول الباحث خصائص ضريبة الدخل في فلسطين ونبذة عن تطور قانون ضريبة الدخل بها.

الفصل الخامس: تم تحليل الاستبيان واختبار الفرضيات.

الفصل السادس: تم التطرق فيه إلى أهم النتائج والتوصيات.

نتائج البحث: يمكن الحد من ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة عند زيادة متابعة المكلفين

المتهربين من دفع الضريبة من قبل دائرة ضريبة الدخل، يوجد نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين

عن دور ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

تمت المقارنة وفق الجدول أسفله، كالتالي:

جدول رقم (01): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

الدراسة الحالية:
<ul style="list-style-type: none">- تمت هذه الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية "2022/2021".- اعتمدنا في الدراسة على المنهج الوصفي بالنسبة للجانب النظري، والمنهج التحليلي بالنسبة للتطبيقي بالاعتماد على أسلوب الملاحظة وتحليل الوثائق.- اقتصرت الدراسة على الرقابة الجبائية والتحقيق المعمق بصفة خاصة.- تمثل المتغير المستقل في " التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية" أما المتغير التابع فتمثل في "الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين".- التحقيق المطبق بالدراسة هو التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة.
الدراسات الوطنية:
<p>الدراسة الوطنية الأولى:</p> <ul style="list-style-type: none">- تمت هذه الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية بومرداس "2019".- اعتمدت الباحثة في دراستها على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي والتاريخي في الجانب التطبيقي اعتمادا على أسلوب تحليل الوثائق والمقابلة.- اقتصرت الدراسة على إبراز أهمية التحقيق المعمق كونه آلية قانونية للحد من التهرب الضريبي.- تمثل المتغير المستقل في "التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" أما المتغير التابع فتمثل في " التهرب الضريبي".- التحقيق المطبق بالدراسة هو التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الدراسة الوطنية الثانية:

- تمت هذه الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم " 2017".
- اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي بالجانب وأيضا منهج دراسة الحالة.
- اقتصرت الدراسة على التهرب والغش الضريبي وأهمية الرقابة الجبائية كونها أداة فعالة في الحد منهما.
- تمثل المتغير المستقل في " الرقابة الجبائية" أما المتغير التابع " التهرب والغش الضريبي".
- التحقيق المطبق بالدراسة هو التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الدراسات الأجنبية:

- تمت هذه الدراسة على مستوى مكتب ضريبة الدخل غزة "2007".
- اعتمد الباحث في دراسته على الاستبيان لفئة تشمل المحاسبين ومفتشي الضرائب.
- اقتصرت الدراسة على التعرف على ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل وأسبابها وطرق علاجها.
- تمثل المتغير المستقل في " التهرب من ضريبة الدخل" أما المتغير التابع "أسباب تفشي هذه الظاهرة".
- التحقيق المطبق بالدراسة هو "الاختبار المالي" ويطبق على الوثائق مرة كل 5 سنوات.

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على الدراسات السابقة.

خلاصة :

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة.

لتحقيق هذه الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية، عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة، وكذلك تنظيم هيكل إدارية و أسند لكل من هذه المصالح مهام خاصة بها. سنحاول في الفصل الموالي تجسيد كل ما تطرقنا إليه في الجانب النظري علميا من خلال الجانب التطبيقي لبحثنا، عن طريق دراسة حالات ميدانية لمراقبة الجبائية الخارجية على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية.

الفصل الثاني:

دراسة حالات تطبيقية بمديرية الضرائب ولاية

غرداية

المبحث الأول: التعريف بمديرية الضرائب بغرداية.

تعتبر الإدارة الضريبية الوسيلة الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تحصيل الضرائب من المكلفين لتغطية نفقاتها، فقد أنشأت إدارة مختصة للقيام بهذه العملية والتي هي مهيكلة على شكل مديريات وكل مديرية لديها عدة مكاتب تقوم بمهمة معينة.

المطلب الأول: نشأة مديرية الضرائب للولاية غرداية.

كانت تسمى بالفرق المختلطة تجارة، جمارك، ضرائب، تأسست هذه الفرقة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأول عام 1418 الموافق 27 جويلية 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق والفرق المختلطة للرقابة بين مصالح وزارة المالية ووزارة التجارة وتنظيمها. تتكون على مستوى ولاية غرداية لجنة تنسيق الفرقة مختلطة ولائية واحدة ما بين مصالح التجارة والضرائب والجمارك وتتشكل هذه اللجنة من:

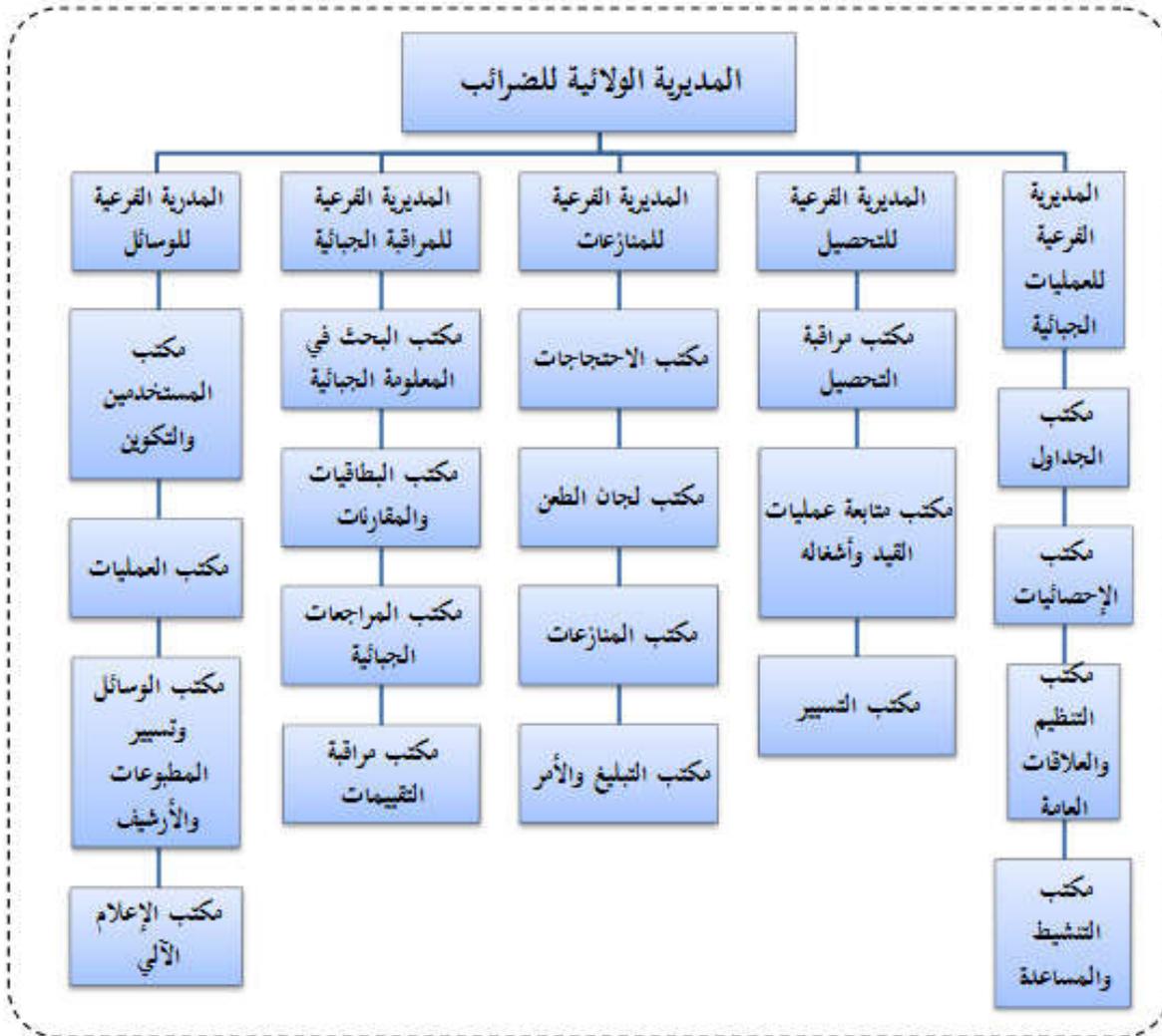
اللجنة التنسيقية الولائية وتتكون من المدير الولائي للتجارة، المدير الولائي للضرائب، رئيس قطاع مكافحة الغش أو رئيس مفتشية الجمارك بالولاية، حيث يقومون بتعيين أعضاء الفرقة المختلطة الذين تتوفر فيهم الشروط.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

تعتبر الخزينة العمومية من أهم الموارد التي تعتمد عليها الدولة في تمويل مشاريعها، لكن عدم تسديد العديد من المكلفين لواجبهم الضريبي أدى إلى خزينة لا تلبى الحاجيات، لذا وجب على الإدارة الجبائية أن تسعى جاهدة لتحصيل جميع الضرائب من المكلفين، ولإدارة الجبائية هياكل وفروع تقوم بتنفيذ المهمة، من خلال ما تقدم سنقوم بعرض عام حول الإدارة الجبائية ومختلف فروعها.

يوضح الشكل الموالي الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية غرداية مفصلا كالتالي:

الشكل (2): الهيكل التنظيمي الخاص بمديرية الضرائب لولاية غرداية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة من طرف المديرية.

المطلب الثالث: مهام مختلف مصالح الرقابة الجبائية.

المديرية الولائية للضرائب.

المديرية الولائية مكلفة بـ:

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية الضرائب.
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة.

- تنظيم جميع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو تخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية للتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها .
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ضمان تسيير المستخدمين الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.

• السير على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السير عمى صيانة هذه الأملاك والمحافظ عليها.

• تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

• نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار.

- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها.

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

▪ التكفل بالجدول العامة والمصادقة عليها.

▪ التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

▪ استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.

▪ مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ت) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

▪ استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم

هذه الاعتمادات.

▪ نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

ث) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لاسيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذلك بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف بـ:

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضة الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
 - التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الضريبي.
- تعمل على تسيير:

أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات وكذا الهيئات المعنية.

ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمنان:

- متابعة أعمال التأثير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفلة بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير النشطة.

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في تسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.

ت) مكتب التصفية، ويكلف بضمنان:

- مراقبة التكلفة بالجدول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

3. المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق لمرسم عمى القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف بـ:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعمقة باسترجاع اقتطاعات الرسم عمى القيمة المضافة.

(ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجان الطعن الإعفائي المختصة.

(ت) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

ث) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب البحث عن معلومات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق زيادة بالتنسيق مع مصالح والمؤسسات المعنية.

ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ت) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة.
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة.

- مراقبة الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
- ث) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:
- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجاناً.
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له.

▪ الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ث) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسير الوسائل المنقولة وغير منقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان امن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات ومع إعداد تقارير دورية ومواردها.
- ث) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:
 - التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.
 - المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المبحث الثاني: دراسة حالات تطبيقية للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

بعد التطرق لإجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة في الجانب النظري والتطرق إلى أبرز مهام المديرية الفرعية. حيث استلزم الأمر إسقاط هذا الشكل من الرقابة على أرض الواقع، بعد أن ذكرنا أن التحقيق المعمق يخص IRG فقط للأشخاص الطبيعيين، وأن محل الضريبة هو الضريبة على الدخل الإجمالي فقد سمحت لنا الزيارة الميدانية للمديرية الفرعية لولاية غرداية، بالإطلاع على عملية التحقيق المعمق من خلال المراقبة المعمقة لبعض المكلفين، وأخذ حالة واحدة كعينة.

المطلب الأول: خطوات وسير عملية التحقيق.

سنطرق من خلال هذا المطلب إلى دراسة حالة شخص طبيعي خضع للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وفق الإجراءات والمراحل المنصوص عنها في قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الأول: الإجراءات التحضيرية لعملية التحقيق المعمق.

1. التعريف بالمكلف:

تهتم هذه الدراسة بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة

على الدخل الإجمالي، إذ تخص:

- شخص طبيعي وهو عبارة عن متقاعد.
- مقره الاجتماعي بولاية غرداية.

- ذو جنسية جزائرية.
- متزوج.

2. إجراءات التحقيق:

أ. سحب الملف الجبائي للمكلف:

يقوم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية بتقديم طلب (سحب الملف الجبائي) الخاص بالمكلف بالضريبة من مفتشية الضرائب التابعة لولاية غرداية حيث يوضح في طلبه نوعية التحقيق وهو "التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة" وذلك لأخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب وكذا التأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل، ومراقبة إن كان الخضوع للضريبة قد احتوى على مجمل المداخل وذلك بفحص كشوفات الضريبة.

ب. إرسال إشعار بالتحقيق:

حيث يتم إرسال إشعار بالتحقيق (أنظر الملحق 01) يتم تسليمه له مع الإشعار بالاستلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، مع منحه مهلة 15 يوم تحسب ابتداء من تاريخ استلام الإشعار وذلك بغرض التحضير للتحقيق من تقديم وثائق تخص العملية.

❖ في حالة عدم تحضير الوثائق المطلوبة بالأجل المطلوب يقوم المحقق بتحرير محضر المعاينة والإعذار لمدة لا تتجاوز 10 أيام كحد أقصى قبل التطرق للتسوية الذاتية.

يتضمن الإشعار ما يلي:

- نوعية التحقيق والذي هو عبارة عن تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة VASFE والذي يتم من خلاله التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها من جهة والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط المعيشي من جهة أخرى حسب المادة 06 و 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- إعطائه مهلة 15 يوم ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، ليتسنى له جمع كل الوثائق والأدلة الضرورية.

- السنوات محل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.
- إيضاح الضرائب و الرسوم محل التحقيق والتي هي الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.
- الإشعار يكون ممضي من طرف رئيس فرقة التحقيقات بالإضافة إلى المحققين .

ج. جمع المعلومات:

بعد انتهاء المدة المحددة يقوم المراقب رفقة رئيس الفرقة بلقاء أولي مع المكلف، من أجل:

- الإطلاع والتحاور حول الوضعية الجبائية والمعيشية للمكلف أي يتم عقد محضر معه يتم إقناعه في البحث عن المصاريف اليومية والمناسبات.
- الإطلاع على جميع الوثائق الموجودة في حوزة المكلف.
- الإطلاع على موقع وسكن المكلف، وممتلكاته الشخصية.
- تعتمد عملية المراقبة على التحريات عبر مختلف المؤسسات التي يمكن أن تكون لها علاقة مع المكلف وكذا مراسلة مختلف الهيئات، كما يحق للمراقب استدعاء المكلف بالضريبة كلما دعت الضرورة لذلك.
- بعد انقضاء المدة الزمنية التي يراها المراقب كافية حيث تكون نسبة المعلومات المتحصل عليها تسمح بمعرفة مجمل مصادر المكلف ومختلف تكاليفه، يقوم المراقب بالمقارنة بينهما.

الفرع الثاني: نهاية عملية التحقيق.

بعد نهاية عملية التحقيق يقوم العون المحقق بإعطاء كل التفسيرات والتوضيحات، وبعدها يتم إعطاء التبليغ الأولي (أنظر الملحق 02) ويحتوي على لنتائج التحقيق والمحددة لمدة 40 يوم، حتى يتمكن للمكلف بالتبرير، وفي حالة عدم الإجابة يعتبر مقبول ضمناً لما قام به العون المحقق.

في حالة عدم قبول للمكلف بنتائج التحقيق التي توصل إليها العون المحقق يمكن للمكلف طلب اجتماع لجنة التحكيم (أنظر الملحق 03) لإعادة النظر في نتائج التحقيق والخروج بنتيجة نهائية والتي يتم

إدراجها في وثيقة التبليغ النهائي (أنظر الملحق 04)، وتتضمن آخر التعديلات والمبلغ الذي سيسدده المكلف.

تتشكل لجنة التحكيم من: ممثل مديرية الضرائب، المكلف، المستشار.

يحرر المحقق وثيقة تسمى بالجدول الضريبي والذي يتضمن المبلغ الذي يسدده المكلف في قباضة الضرائب. يحرر التبليغ النهائي وبعد المحقق تقرير نهائي لكامل مراحل عملية التي قام بها.

المطلب الثاني: دراسة حالات رقابة خارجية في إطار التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية.

❖ **الحالة الأولى: دراسة حالة المكلف بالضريبة محمد بوجمعة.**

التبليغ الأولي:

تبعاً للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأفراد للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2016/01/01 إلى 2019/12/31 تحت رقم 2020/DIW/SDCF/BV/65 وبعد ملاً الوضعية الخاصة بالممتلكات من طرف المكلف وإجراء عدد من اللقاءات مع المصلحة و كذلك تجميع كل المعلومات الواردة إليهم من البنوك ومن المصالح الإدارية، وتقدير المصاريف اليومية الخاصة ب المكلف تم تجميع هذه المعلومات في الميزانية المالية الخاصة على شكل موارد واستخدامات مثلما هو موضح في الجدول رقم (01) و (02):

جدول رقم(01-02): الموارد.

2019	2018	2017	2016	السنوات
/	/	/	5.808.860	الرصيد الأولي للبنك
129.400	129.400	129.400	228.400	0300250235-18 BNA-
				0201210160-34 BNA-

4.437	32.900	/	/	5886591 Clé39 CCP-
548.000	528.000	221.000	200.000	مداخيل الإيجارات
19.266.089	20.128.392	15.253.465	6.510.179	الرصيد الأولي لحساب المستغل
495.677	353.970	340.326	233.094	مداخيل النشاط المصرحة
/	/	2.976.500	(1) 361.909	مداخيل التنازل عن الاستثمارات
/	/	/	2.505.820 (2)	الصندوق
20.443.603	21.172.662	18.920.691	15.848.262	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من المديرية.

ملاحظة:

(1)- تم استخراجها من الميزانية الختامية لسنة 2015 لنشاط مقاوله الأشغال العمومية حيث تم التنازل

عن جميع موجودات الميزانية ما عدا الأراضي ومعدات النقل وكذلك الذمم = 361.909 دج.

$$.361.909 = 8.787.382 - 2.976.500 - 1.347.578 - 339.492 - 13.812.861$$

(2)- الصندوق وهو عبارة عن مجموع الذمم الموجودة في الميزانية الختامية لسنة 2015 منقوصاً منها

الرصيد الأولي لحساب الدفتر البنكي وكذلك الرصيد الأولي لحساب البنك الخاص بالنشاط.

$$.2.505.820 = 472.702 - 5.808.860 - 8.787.382$$

جدول رقم (02-02): الاستخدامات.

2019	2018	2017	2016	السنوات
/	/	/	/	الرصيد النهائي للبنك
129.400	129.400	129.400	129.400	0300250235-18 BNA-
99	4.437	32.900	/	0201210160-34 BNA-
42.000	42.000	42.000	42.000	5886591 Clé39 CCP-
42.000	42.000	42.000	42.000	مصاريف الاستئجار
19.400.181	19.266.089	20.128.392	15.253.465	الرصيد النهائي لحساب المستغل
/	/	/	300.000	أقساط تسديد شراء أراضي
/	(3) 97.238	/	/	- حقوق التسجيل
700	700	700	700	- قسيمة السيارة
82.200	79.200	33.150	30.000	- ضريبة على الدخل العقاري
200.000	200.000	200.000	200.000	مصاريف الحياة اليومية (ثلاثة أشخاص)
20.000	24.827	24.000	24.000	مصاريف الكهرباء و الغاز
5.000	5.000	5.000	5.000	مصاريف الماء
4.000	4.000	4.000	4.000	مصاريف الهاتف (الثابت و المحمول)
19.887.580	19.852.891	20.599.542	15.988.565	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدمة من المديرية.

ملاحظة:

(3) يشمل هذا المبلغ على الحقوق المدفوعة للمحافظة العقارية لقاء شراء قطعة أرض بالإضافة إلى حقوق التسجيل و أتعاب الموثق = 97.238 دج.

✓ ومن خلال تحليل مجاميع هذه الميزانية يتضح أن هناك عدم كفاية لمداخيل سنتي 2016 و 2017 لتغطية مصاريف هاتين السنتين وذلك بفارق 140.303 دج لسنة 2016 و 1.678.851 دج لسنة 2017 وهذا يفسر وجود مداخيل أخرى تغطي هذه المصاريف مثلما موضح في الجدول أدناه:

الجدول رقم (02-03): فارق الموارد والاستخدامات.

السنوات	2016	2017
الدخل المصرح	233.094	340.326
الدخل المصحح	373.397	2.019.177
الفرق في الدخل غير المصرح	140.303	1.678.851

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معطيات الحالة التطبيقية.

عليه سيتم إخضاع الفارق للضريبة على الدخل الإجمالي IRG حسب الجدول.

العقوبات = الحقوق المستحقة * نسبة الإخفاء.

التبليغ النهائي:

بعد الرد على إرسال المكلف المؤرخ في 2020/07/18 المتضمن بعض التوضيحات والأجوبة على

نتائج التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية والذي خضع له للفترة غير المتقدمة من 2016/01/01

إلى 2019/12/31 حيث تطرق فيه إلى نقطة واحدة وهي:

• ارتفاع مصاريف الحياة اليومية المأخوذة والمقدرة بـ 200.000 دج سنويًا.

إجابة على هذه النقطة قامت المصلحة بإعلانه بأن هذا المبلغ المأخوذ جاء نتيجة لتقييم هذه المصاريف حسب الحد الأدنى الذي يصرف لعائلة تتكون من ثلاث أفراد، وعليه لا يمكن تخفيضه تحت هذا المبلغ.

وعليه تبقى وضعيته الجبائية على حالها وهي كالتالي:

السنوات	2016	2017
الدخل المصرح	233.094	340.326
الدخل المصحح	373.397	2.019.177
الفرق في الدخل غير المصرح	140.303	1.678.851

سيتم إخضاع الفارق للضريبة على الدخل الإجمالي IRG حسب الجدول.

الحالة الثانية: دراسة حالة المكلف بالضريبة بن لولو محفوظ.

التبليغ الأولي:

في إطار التحقيق المعمق لوضعية المكلف الجبائية الشاملة للفترة غير المتقادمة الممتدة من 2015/01/01 إلى غاية 2018/12/31 تحت رقم 23/DIW/SDCF/BV/2019 وبعد إطلاعهم على حسابات الشركاء وحسابات رأس المال في شركة النقل التي يمتلك بها أسهم وحسابات الأرباح الموزعة وملفه الجبائي الخاص بنشاط الاستثمار الفلاحي من جهة.

ومن جهة أخرى الحوار الذي أجري معه بتاريخ 2019/04/13 بمقر إقامته الذي قدم خلاله بعض

التوضيحات والوثائق المتعلقة بنشاطه في مجال الاستثمار الفلاحي.

على ضوء هذا قامت المصلحة بإعداد حساب الموارد والاستخدامات للفترة غير المتقدمة حيث تبين وجود فرق غير مصرح في المداخل وهو كما يلي:

جدول رقم (02-04): حساب الموارد.

من 2015 إلى 2018	الموارد
لا شيء	حساب بنكي 2011/01/01
304.758,00 دج	مداخل مصرحة
4.397.423,00 دج	دعم الاستثمار الفلاحي
7.248.225,00 دج	مداخل بيع منتجات فلاحية معفية
11.950.406,00 دج	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المديرية.

جدول رقم (02-05): حساب الاستخدامات.

من 2015 إلى 2018	
3.031,00 دج	رصيد بنكي نهاية الفترة
1.459.050,00 دج	مصاريف بناء بيت
8.794.846,00 دج	مصاريف استصلاح فلاحي
3.624.112,00 دج	مصاريف متعلقة بالإنتاج الفلاحي
	مصاريف النمط المعيشي:
200.000,00 دج	- سفر للعمرة
480.000,00 دج	- مصاريف الحياة اليومية

المجموع	14.561.039 دج
الفرق بين الموارد والاستخدامات	-2.610.633,00 دج

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المديرية.

هذا الفرق يعتبر مداخيل غير مصرحة وسيخضع لضريبة الدخل IRG بتقسيمه بالتساوي بين السنوات

2015، 2016، 2017 و 2018 حيث تصبح الزيادة لكل سنة 652.658,00 دج.

ملاحظة: مصاريف الإنتاج الفلاحي حسبت على أساس 50 % من رقم الأعمال باعتبارها مصاريف للحرث والزرع والحصاد.

جدول رقم (02-05): جدول حساب المداخيل:

2018	2017	2016	2015	
/	71.035,00 دج	/	233.723,00 دج	الدخل المصرح
652, 658,00 دج	652, 658,00 دج	652, 658,00 دج	652.658,00 دج	الزيادات
652, 658,00 دج	723.693,00 دج	652, 658,00 دج	886.381,00 دج	الدخل المصحح

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المديرية.

جدول (02-06): جدول الحقوق المستدركة والعقوبات.

2018	2017	2016	2015	
135.797,00 دج	157.108,00 دج	135.797,00 دج	205.914,00 دج	ضريبة الدخل من IRG
20.370,00 دج	23.566,00 دج	20.370,00 دج	51.479 ,00 دج	العقوبات

المجموع	257.393,00 دج	156.157,00 دج	180.674,00 دج	156.157,00 دج
المجموع العام.	750.381.00 دج.			

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معلومات المديرية.

التبليغ النهائي:

في هذه الحالة لم يتم المكلف بالرد على التبليغ الأولي حسب الأجل المقدم له من طرف إدارة الضرائب 40 يوم، وبالتالي فإن الإدارة الضريبية تعتبره قبولاً ضمنياً.

المطلب الثالث: التحليل الخاص بالدراسيتين.

الفرع الأول: الدراسة الميدانية.

كلا الدراستين تعرضت للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة من طرف إدارة الضرائب بغرض التحقيق في المداخل الإجمالية وإجراء التسويات وفرض العقوبات اللازمة، كما هو مبين في المثالين وبالتالي نستنتج منهما:

اعتماداً على المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحسب الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي تبعاً للجدول التصاعدي:

الجدول رقم (02-07): الجدول التصاعدي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي.

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	- لا يتجاوز 120.000
20%	- من 120.001 إلى 360.000
30%	- من 360.001 إلى 1.440.000
35%	- أكثر من 1.440.000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم.

وحسب نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تفرض الغرامات كما هو مبين في

الجدول التالي:

الحالة الأولى:

الجدول رقم (02-08): جدول حساب الغرامات الجبائية (1).

السنوات	الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (دج)	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	الغرامات	المجموع
2016	140.303	4.060	406	4.466
2017	1.678.851	288402	721005	1009407

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا لمعطيات مديرية الضرائب لولاية غرداية.

أولا- طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

جدول رقم (02-09): الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها (1).

السنة	الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها.
2016	- $104.303 - 120.000 = 20.303$ - $4060 = 20 \times 20.303$ - $4.060 = 0 + 4.060$
2017	- $1.678.851 - 1.440.000 = 238.851$ - $83.598 = 35 \times 238.851$ - $288402 - = 372.000 + 83.598$

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مديرية الضرائب .

ثانيا: طريقة حساب الغرامات:

جدول رقم (10-02): فرض الغرامات (1).

السنة	الغرامات
2016	- $4.060 \times 10\% = 0.406$
2017	- $288402 \times 25\% = 721005$

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مديرية الضرائب.

الحالة الثانية:

الجدول رقم (11-01): جدول حساب الغرامات (2).

السنوات	الأساس الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (دج)	الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)	الغرامات	المجموع
2015	886.381	20.914	51.479	257.393
2016	652.658	135.797	20.370	156.167
2017	723.693	157.108	23.566	180.674
2018	652.658	135.797	20.370	156.167

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معطيات مديرية الضرائب.

أولا: طريقة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي:

جدول رقم (12-01): الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها (2).

السنة	الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب دفعها.
2015	- $886.381 - 360.000 = 526.381$
	- $526.381 \times 30\% = 157.914$

- $205.914 = 48.000 + 157.914$	
- $292.658 = 360.000 - 652.658$	<u>2016</u>
- $87797 = \%30 \times 292.658$	
- $135.797 = 48.000 + 87797$	
- $363.693 = 360.000 - 723.693$	<u>2017</u>
- $109.108 = \%30 \times 363.693$	
- $23.566 = 48.000 + 109.108$	
- $292.658 = 360.000 - 652.658$	<u>2018</u>
- $87797 = \%30 \times 292.658$	
- $135.797 = 48.000 + 87797$	

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معطيات مديرية الضرائب.

ثانيا: طريقة حساب الغرامات:

جدول رقم (13): فرض الغرامات (2).

الغرامات	السنة
- $51.479 = \%25 \times 205.914$	2015
- $20.370 = \%15 \times 135.797$	2016
- $23566 = \%15 \times 157.108$	2017
- $20.370 = \%15 \times 135.797$	2018

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على معطيات مديرية الضرائب.

الفرع الثاني: أهمية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

وتتمثل في:

- أن التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة له دور هام في اكتشاف التهرب والغش الضريبي.
- طريقة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أثبتت فعاليتها في حالات لا يمكن حدها أو معالجتها بطرق رقابية أخرى.
- أساس كشف الوضعية الحقيقية للمكلفين بالضريبة هو التوغل والتعمق في البحث عن المعلومات الجبائية.
- من العوامل المؤثرة على الحصيلة الضريبية توفير المعلومات في الوقت المناسب، إتباع الأساليب المناسبة في اختيار الأشخاص الخاضعين للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وكفاءة العناصر القائمة بالمتابعة.

خلاصة :

تم في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على دراسة حالتين تطبيقيتين خضعتا للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية وللقيام بعملية التحقيق تم إتباع طريقة الخزينة الخاصة التي تهدف إلى تحديد الفارق بين الموارد المتاحة والموارد المستعملة الذي تم بموجبه تحديد المبالغ المصرح بها والمبالغ المستخرجة ومن ثمة الضريبة المصرح بها والضريبة المستخرجة والفارق بينهما بالإضافة إلى العقوبة المترتبة من ذلك، ليتم في الأخير تحديد المبلغ المتهرب منه والواجب دفعه.

خاتمة

خاتمة:

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الأولى المستخدمة لمكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبيين نظرا لكون النظام الضريبي الجزائري نظام تصريحي، هذا ما يسمح للمكلفين من التهرب من دفع الحقوق المترتبة من خلال الإخلال بواجباتهم التصريحية سواء بالامتناع عن إيداع التصريحات الجبائية أو بتحميلها بأسس غير صحيحة، ومن هنا جاء حق إدارة الضرائب في رقابة كل عناصر الوعاء الضريبي، وبالتالي التحقق والتأكد من صحة ما جاء بالتصريحات من معلومات، حتى يتم الإخضاع الضريبي على النحو الذي يتفق مع أحد أهم مبادئ الضريبة المعترف بها والمتمثلة في العدالة، إذا فالرقابة الجبائية تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم التصريحية والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة في تصريحاتهم وتصحيحها.

تمارس الإدارة الجبائية حقها الرقابي باستخدام مختلف السلطات التي منحها لها المشرع الجبائي والمتمثلة في حق الاطلاع والمعاينة أو التحقيق مما يسمح لها باكتشاف مختلف التلاعبات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة من أجل التملص من دفع الحقوق المترتبة على كاهلهم، وبالتالي حماية حقوق الخزينة العمومية والتقليل من مختلف الآثار السلبية الناتجة عن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.

❖ نتائج اختبار الفرضيات:

حيث قامت دراستنا على ثلاثة فرضيات نثبت صحتها أو نفيها كالتالي:

- **الفرضية الأولى:** والتي مفادها أن للتحقيق المعمق أهمية بالغة حيث يمكن من الوصول لكافة المداخل المتحصل عليها من طرف الأشخاص الطبيعيين، فهي صحيحة بما أن التحقيق المعمق يشمل ضريبة واحدة وهي الضريبة على الدخل الإجمالي فهو يشمل جميع المداخل الخاصة بالمكلف.

▪ **الفرضية الثانية:** والتي مفادها صعوبة مهمة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الشاملة V.A.S.F.E حيث يعتبره المكلفون بالضريبة تدخلا بأموالهم الشخصية، فهي صحيحة وهي ما يجعلهم يقومون بإخفاء المداخل وعدم التصريح بها كليا.

▪ **الفرضية الثالثة:** والتي مفادها أن التحقيق المعمق يعتبر أداة للتأكد من الانسجام بين المداخل المصرحة من جهة والذمة المالية من جهة أخرى، وهي صحيحة وهو ما تطرقنا إليه في دراستنا حيث يقوم المحققون بالمقارنة بين موارد واستخدامات المكلف.

عملنا من خلال هذا البحث إلى إبراز فعالية الرقابة الجبائية بإسقاط الضوء على التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، إلا أنه لضمان نجاح هذه العملية لابد على العون المحقق أن تكون له الكفاءة المهنية العالية في المجال الضريبي وأن يحترم كل الإجراءات المنصوص عنها في القانون.

من خلال الدراسة الميدانية لمديرية الضرائب لولاية غرداية والنتائج المتوصل إليها، يمكن القول أنه على الإدارة البحث في الطرق والأساليب التي تعمل على تحقيق نجاعة التحقيق واسترداد أكبر عدد من الحقوق أو التخفيف من ظاهرة التهرب.

❖ نتائج الدراسة:

بعد عرضنا لاختبار صحة الفرضيات توصلنا إلى جملة من النتائج نعرضها كالتالي:

✓ للمحققين الجبائيين الحق التام في الإطلاع على ملفات ووثائق المكلف دون اعتراض وذلك للقيام بعملية التحقيق بشكل صحيح وفقا لقانون الإجراءات الجبائية.

✓ عملية التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة هي أحد أهم الوسائل المساهمة في زيادة إيرادات الخزينة العامة.

✓ للرقابة الجبائية دور هام في عملية التحصيل لدى إدارة الضرائب من خلال اكتشاف ومنع المكلفين من التهرب والقيام بأي أعمال تدليسية مخالفة لما ينصه القانون.

❖ اقتراحات:

يمكننا عرض جملة من الاقتراحات قد تفيد الباحثين في المستقبل والإدارة الجبائية على حد سواء وهي:

- توسيع مجال تطبيق التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة ليشمل جميع المكلفين بالضريبة والأشخاص الذين يتجنبون دفع الضريبة.
- العمل على استقرار التشريع الجبائي وثباته وكذا محاولة سد كل الثغرات الموجودة، وذلك لمنع المكلف بالضريبة من التجنب من دفعها.
- العمل على نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة.
- تخفيض الضغط الضريبي بما يسمح للمكلف بعدم التهرب.
- العمل على تقرب الإدارة الضريبية من المكلفين مما يزيد ثقتهم بها.
- زيادة نسبة الغرامات مما يؤدي إلى التقليل من التهرب والغش الضريبي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً- الكتب باللغة العربية:

1. العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، 2011.
- ثانياً- المذكرات والرسائل:
 1. بن صفي الدين أحالم، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار الدكتوراه، دولة ومؤسسات، مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، سنة 2014.
 2. خليفة أسعيد، الرقابة الجبائية، مذكرة مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون إداري، كلية الحقوق والعلوم سياسية قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة-الجزائر.
 3. سليمان عنبر، 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، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الموسم الجامعي 2013.
 4. سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابية، رسالة ماجستير، قسم علوم تسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة-الجزائر، 2008-2009.
 5. طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري، رسالة الماجستير في العلوم الاقتصادية 1999، 1991، فرع تحليل اقتصادي، كلية العلوم التسيير والاقتصاد، جامعة الجزائر، خروب، 2002.
 6. محمد خليل قحموش، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التسيير، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية بسكرة خلال فترة 2009-2012 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة سنة 2015.

7. نجاه نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999.2003، مذكرة مقدمة ضمن مقتضيات شهادة

الماجستير علوم التسيير، فرع مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم تجارية وعلوم التسيير، جامعة

الجزائر، 2003.2004.

ثالثا - القوانين والتشريعات:

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة

الخاضعين للرقابة، الجزائر، سنة 2019.

2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21 / 5 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، 2019.

3. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21 / 6 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2019.

4. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21 / 3 قانون الإجراءات الجبائية الجزائري، 2019.

رابعا - الكتب باللغة الفرنسية:

1. Thierry Lambert, verification fiscal personnel economical, Paris, 1984.

خامسا - المواقع الالكترونية:

1. يحيى كراش، ملخص محاضرة المراجعة الجبائية 3، موقع جامعة خميس مليان، بدون سنة.

<http://elearning.univ-km.dz/course/info.php?id=2148&lang=ar>

2. موقع المديرية العامة للضرائب: www.mfdgi.gov.dz

الملاحق

الملحق رقم 01: إشعار بالتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

**Avis de Vérification Approfondie de la Situation
Fiscale d'Ensemble**

Référence N° :

Lettre avec
A R

A . M

Le

Nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que nous envisageons de procéder à la vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble. Cette vérification concerne l'ensemble des revenus dont vous avez disposé durant la période du au

Au cours de ce contrôle, nous aurons à analyser la concordance entre les revenus que vous avez déclarés au cour de cette période et la situation patrimonial, la situation de trésorerie et les éléments de train de vie de votre foyer fiscal.

A l'effet d'exercer ce contrôle, votre concours sera sollicité verbalement ou par écrit, sur des points précis retracés dans vos différentes déclarations.

Pour vous permettre de réunir tous les documents et justificatifs nécessaires, vous disposez d'un délai de préparation de à compter de la réception ou de la remise du présent avis de vérification.

Votre attention est appelée sur le fait que le contrôle qui sera effectué portera sur l'ensemble des comptes financier de votre foyer fiscal, l'origine des fonds dont vous avez disposé, leur composition et les variations de votre patrimoine.

La durée du contrôle est fixée en principe à une (01) année. Toutefois, cette durée n'est pas applicable dans les cas de manœuvres frauduleuses ; de renseignements incomplets ou inexacts ou en cas de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications (Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales).

Vous avez la faculté de vous faire assister, au cours de ce contrôle, par un conseil de votre choix.

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

**Noms et Grades des
Vérificateurs**

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 21-3 du Code des Procédures Fiscales : Une vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification, accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de quinze (15) jours à compter de la date de réception.

L'avis de vérification doit préciser la période à vérifier et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister durant le contrôle par un conseil de son choix.

Article 21-4 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ne peut s'étendre sur une période supérieure à un (1) an à compter de la date de réception ou de remise de l'avis de vérification prévue au paragraphe 3 ci-dessus.

Toutefois, la durée du contrôle prévue à l'alinéa précédent n'est pas applicable dans le cas de manœuvres frauduleuses dûment établies, ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article 19 du présent code.

Remarque

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur(s), vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr :, Chef de Service des Recherches et Vérifications de (N° de tél :

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçus par Mr le Directeur des Recherches et Vérifications, (N° tél : 021.59.55.51) (Fax N° 021.59.52.17).

الملحق رقم 02 : إشعار بالتسوية الضريبية بموجب التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21 Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Notification de Redressements suite à la Vérification
Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble

Référence N° :

A. Mr

Lettre avec
A. R

Le :

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du, vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble :

Du au concernant l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période : du au

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul des impôts sur le revenu, et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assorties des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la possibilité de solliciter dans votre réponse l'arbitrage de **Mr Le Directeur** des Impôts de la Wilaya, pour les questions de fait ou de droit (Art 34 de la loi de finances 2012, Art 20/6 du CPF).

Vous avez la faculté de vous faire assister par **un conseil** de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 - 6 du code de procédures fiscales).

La présente notification comporte Feuille(s), y compris celui-ci.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

Nom et Grade du Vérificateur

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21 Imp. Officielle (2006)

Ministre des Finances
Direction Générales des Impôts
Direction Régionale des Impôts d'Ouargla
Direction des Impôts de la wilaya de Ghardaïa
Sous – Direction du Contrôle Fiscal

Notification Définitive de Redressements suite à la Vérification
Approfondie de la Situation Fiscale d'ensemble

Référence N° :

A. Mr :

Lettre avec
A. R

Le :

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° du, vous avez fait l'objet d'une vérification approfondie de votre situation fiscale d'ensemble :

Du au concernant l'ensemble des revenus que vous avez perçus durant la période : du au

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'Administration envisage de modifier les éléments servant de base au calcul des impôts sur le revenu, et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assorties des sanctions fiscales fixées par la loi.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20 - 6 du code de procédures fiscales).

La présente notification comporte Feuille(s), y compris celui-ci.

Veillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération.

Le Chef de Brigade

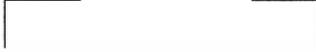
Nom et Grade du Vérificateur

الملحق رقم 04: استدعاء من طرف إدارة الضرائب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C., N° 18

ADMINISTRATION DES IMPOTS



Cachet du Bureau

CONVOCATION

M :

.....

Rue N°

REFERENCE :

.....

Départ n° :

J'ai l'honneur de vous prier de vouloir bien vous présenter dans mes bureaux ,

..... étage – Bureau n° le

entre et heures , pour l'affaire ci-après vous concernant :

.....

.....

muni des pièces suivantes :

.....

.....

Veillez agréer , M mes salutations .

A , Le

PRIERE DE RAPPORTER LA PRESENTE CONVOCATION