



جامعة مولود معمري تيزي وزو



كلية الحقوق والعلوم السياسية

قسم الحقوق

# الرقابة الجبائية لإدارة الضرائب

مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون

تخصص: قانون الأعمال

تحت إشراف الأستاذ:

د/ بلعبدلي عبد الله

من إعداد الطالبتان:

- بعداش راضية

- لودية فتيحة

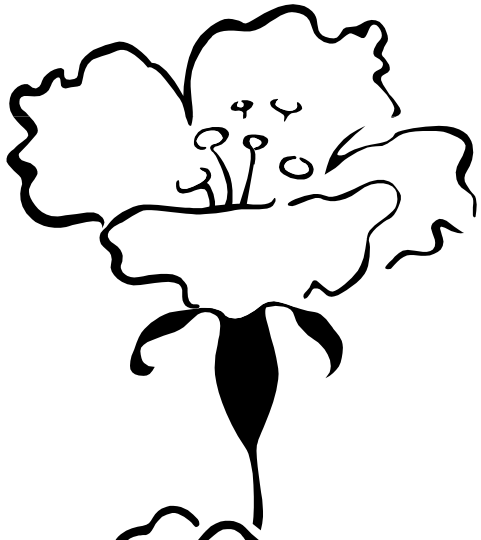
لجنة المناقشة

- د/ زايدي حميد، أستاذ التعليم العالي..... رئيسا

- د/ بلعبدلي عبد الله، أستاذ محاضر "أ"..... مشرفا ومقررا

- د/ موساوي لعجة أستاذة محاضرة "أ"..... ممتحنة

السنة الجامعية: 2024/2023



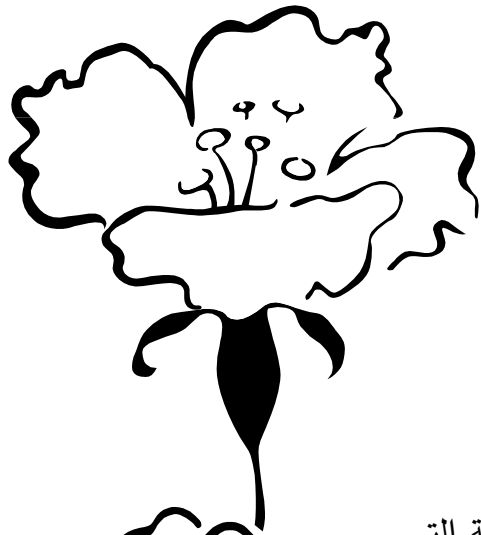
# شكر واحتراف

نشكر الله عزوجل على كريم فضله وتوفيقه لنا على إنجاز هذا البحث، ونسأله المزيد من النجاح والتوفيق بإذنه تعالى. نتقدم بخالص الشكر الجزيل والامتنان للأستاذ " بلعبدلي عبد الله "، على الإشراف على هذه المذكرة، ولم يبخل علينا يوماً بتوجيهاته ونصائحه القيمة.

كما نشكر كل من رافقنا في هذا العمل سواء من بعيد أو من قريب، أو كان من طرف العائلة الكريمة، أو الأساتذة الأفاضل، أو الزملاء الأعزاء من أجل إتمام المذكرة.

\* راضية وفتيحة \*





# إهداء

بكل حب و إخلاص اهدي عملي هذا إلى عائلتي الغالية التي  
وقفت الى جانبي.


إلى نبع الحنان مثال الشجاعة والإقدام أمي و أبي حفظهما الله  
ورعاهما

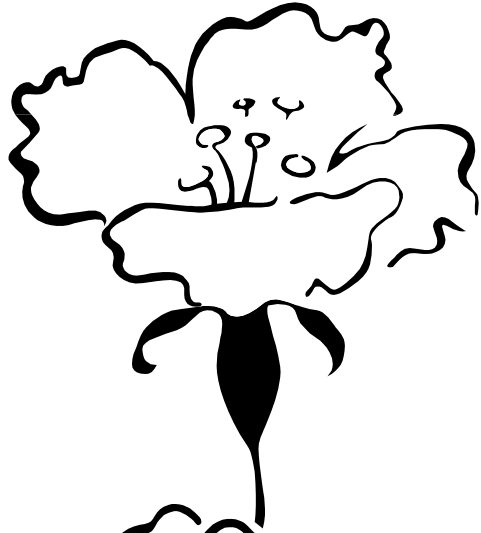
إلى أختي الغالية و عائلتها أتمنى لهم دوام الصحة و العافية والى  
النجمة مريم التي أتمنى لها النجاح والتألق في حياتها حفظها الله و  
رعاها

إلى سندي في هذه الحياة إخوتي (نورا لدين توفيق و مالك) وأتمنى  
لهم كل التوفيق والأمن والاستقرار في حياتهم حفظهم الله و رعاهم  
إلى رفيق دربي زوجي الذي أكن له كل التقدير و الاحترام حفظه الله  
و رعاه

إلى قرة عيني أولادي (أمينة اليانا و محمد..) حفظهم الله ورعاهم  
إلى من أضاءت منزلنا زوجة أخي التي أتمنى لها كل الخير و  
السعادة

إلى كل عائلة زوجي والى كل من يعرفني.

\* راضية \* 



# إهداء

إلى أبي الغالي قدوتي ومثلي الأعلى في الحياة، فهو من علمني  
كيف أعيش بكرامة وشموخ،  
إلى نبع المحبة والإيثار والكرم أمي الموقرة  
إلى إخوتي (عمر ، يوسف حمزة ، نادية وزهرة) سندي وعضدي  
ومشاطري أفراحي وأحزاني  
إلى رفيق دربي في السراء والضراء، رمز المحبة والاخلاص  
زوجي الغالي محند سعيد مزياني  
إلى إبني الغالي "يونس" وزهرتي دربي "ريمة" و"سيدرا"  
إلى زملائي الذين تلقيت منهم النصح والدعم إلى جميع الأقارب  
والأصدقاء  
أهديكم بحثي وأدعو الله ان يجوز إعجابكم

\* فتحة \* 

## قائمة المختصرات

- ج.ر.ج.ج: جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

- ص: صفحة.

- ص ص: من صفحة إلى صفحة

- ط: طبعة

- ق ا ج: قانون الاجراءات الجبائية

- ق ض م ر م: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

**DGI: DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

**DRV: DIRECTION DE RECHERCHE ET VERIFICATION**

**SRV: SERVICE DE RECHERCHE ET VERIFICATION**

**DIW: DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA**

**VASFE: VERIFICATION DE LA SITUATION FISCALE D'ENSEMBLE**

## مقدمة

إن الضرائب والرسوم تعتبر من أهم الموارد الجبائية التي تعتمد عليها الدولة لتغطية النفقات العامة ووسيلة فعالة لتحقيق التنمية الشاملة ومن أجل تحقق ذلك قامت الدولة بإيجاد مصادر لتمويل الخزينة العامة بحيث عملت على اتخاذ مصادر تتميز بالاستقرار والثبات بالإضافة أن دورها لا ينحصر على مواجهة النفقات، بل يتعدى ذلك من خلال كونها من انجح الوسائل لتحقيق العدالة الاجتماعية وأداة لمعالجة مختلف الظواهر الاقتصادية والاجتماعية .

لكن استمرارية هذا المفهوم ودوامه مرهون بمدى استجابة والتزام المكلف بالضريبة لواجباته الجبائية غير أن المكلفين يستعملون كل الطرق والأساليب للتهرب من الالتزام بواجباتهم الضريبية و يتجلى ذلك من خلال التحايل على النظام الجبائي فأصبحت ظاهرة التهرب من ابرز العقبات التي تواجهها الدولة في إطار التحصيل الجبائي.

لذلك اعتمد المشرع الجزائري على إيجاد أجهزة متخصصة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي الذي أنهك الاقتصاد الوطني وذلك من خلال وضع نظام الرقابة الجبائية والذي يتمثل في وضع آليات واتخاذ مجموعة من الإجراءات والتقنيات من أجل التأكد من مصداقية البيانات والتصريحات وذلك باعتمادها حق الرقابة والتحقق طبقا للقانون ،فتعتمد التصريحات الجبائية من أهم الوثائق التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لتأسيس الوعاء الضريبي.

وبما أن المكلف بالضريبة يملك الحرية النسبية للإدلاء بتصريحاته كون النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، فهذا ما يدفع ببعض المكلفين بالضريبة إلى اللجوء لطرق احتيالية للتهرب من دفع المستحقات الضريبية كليا أو جزء منها فالواقع اثبت أن التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة تكون اغلبها غير صادقة نتيجة أخطاء ترتكب عن حسن نية أو عمدا، لذا منح القانون للإدارة الجبائية حقوق وصلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات الشهرية والسنوية وصدقها وقانونيتها كما يمنح لها القانون تصحيح وتقويم الأخطاء المرتكبة، فالرقابة على مستوى المصالح الإدارية الجبائية تبقى غير كافية لإحصاء جميع مخالفات المكلفين بالضريبة الخاضعين لأنظمة جبائية مختلفة، لهذا تلجا الإدارة للقيام بتحقيقات خارج مصالح الإدارة الجبائية .

ولمواجهة هذه التصرفات وتجنبها وحفاظا على موارد الخزينة العمومية من مختلف التلاعبات فقد وضع المشرع الجزائري الرقابة الجبائية سواء داخل الإدارة الجبائية أو خارجها بحيث تعتبر من أهم الوسائل التي تساعد على مكافحة التهرب في دفع الحقوق الضريبية وكذا تحقيق مبدأ العدالة والمساواة اتجاه الأشخاص الذين يؤدون واجباتهم الجبائية اتجاه المصالح الجبائية، كما تعتبر أيضا الرقابة الجبائية من أهم الآليات التي ترمي إلى ضمان التوازن بين المتعاملين الاقتصاديين في ايطار ممارسة المنافسة خاصة ونحن في زمن العولمة وشساعة ميدان الاستثمار أي قوة وسرعة المعاملات التجارية بهدف تحقيق الربح، والتي تتطلب تدخل الدولة من اجل الحفاظ على موارد ومصادر الخزينة العمومية وكذا الحرص على استقرار الميزانية العامة بالتالي التخفيف من حدة ظاهرة التهرب الجبائي.

فالرقابة بصفة عامة مهما كان شكلها تمثل أمر طبيعي في أي مجتمع لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو المحكوم لحقوقه، فأأي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ففي النظام الجبائي تعد الرقابة من بين الوسائل المجدية والفعالة المستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي فتلجأ الدولة إلى اتخاذ إجراءات ردعية كفيلة بإيقاف المكلف المتهرب عند حده وتكمن الإجراءات التي من خلالها الإدارة إلى مكافحة الغش الجبائي في تشديد الرقابة ذلك بالتحقيق في الإقرارات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والوثائق المرافقة لها لأجل التأكد من صحة المعلومات والبيانات الواردة فيها فالرقابة بهذا المنطق أمر حتمي للتأكد من صحة هذه التصريحات. ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

### كيف يتحدد نظام الرقابة الجبائية طبقا للتشريع الجزائري ؟

تنفرد عن هذه الإشكالية عدة تساؤلات ما هو الإطار العام للرقابة الجبائية وما هي أشكالها وللإجابة على هذه التساؤلات لابد من التطرق إلي النقاط التالية: تعريف الرقابة الجبائية أهدافها طرق واليات الرقابة الجبائية.

فرضيات الدراسة: من خلال طرح الإشكالية والتساؤلات الفرعية يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- تولد الرقابة الجبائية الوعي لدى المكلف بالضريبة تجاه واجباته والتزاماته الجبائية وحرصه على مصداقية تقريره وتصريحاته والامتثال إلى أداء واجباته الجبائية تجاه الدولة.

- تساهم الرقابة الجبائية في معالجة الظواهر السلبية كالتهرب والغش الجبائيين.

### أهمية الدراسة:

تنطلق من أهمية وظيفة الرقابة الجبائية في الرفع من الوعي الضريبي لدى المكلفين بها هذا من جهة ومن جهة أخرى ضمان حق الدولة في تحصيل الإيرادات الضريبية باعتبارها من أهم الموارد الأساسية لتقدير الميزانية العامة .

### أهداف الدراسة:

توضيح الإطار القانوني للرقابة الجبائية وبيان حقوق وواجبات المكلف بالضريبة صلاحية الإدارة الضريبية الاطلاع على الجوانب النظرية والعملية لإجراءات الرقابة الجبائية وتبيان آلياتها وطرقها. للإلمام بمختلف جوانب الموضوع ارتأينا أن نقوم بتقسيم الموضوع كما يلي :

**الفصل الأول:** بعنوان الإطار العام للرقابة الجبائية بحيث يحتوي على مبحثين

**الفصل الثاني:** بعنوان أشكال الرقابة الجبائية بحيث يحتوي على مبحثين

لقد اعتمدنا في دراسة الموضوع المنهج الوصفي من خلال التطرق للمفاهيم العامة وأيضا اعتمدنا المنهج التحليلي نظرا لعلاقة الموضوع بمختلف النصوص القانونية خاصة ق اج و ق ض.

## الفصل الأول

### الإطار العام للرقابة الجبائية لإدارة الضرائب

تهدف الإدارة الجبائية من خلال الرقابة الجبائية إلى مكافحة التهرب والغش الضريبي والحد من تحايل وتلاعب المكلفين بالضريبة من خلال تصرفاتهم، لأن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي حيث يمنح الحرية للمكلف طواعية وبنفسه بالتصريح بمداخيله، لذا تعتبر الرقابة الجبائية على هذه التصريحات المقدمة لازمة لأن هذه الأخيرة في أغلبها صادقة نتيجة أخطاء ترتكب على حسن نية أو عمد بهدف التملص من دفع الضريبة، لذا منح القانون للإدارة الجبائية حقوق وصلاحيات من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة بالتأكد من صحة هذه التصريحات وصدقها وقانونيتها وصولاً إلى تصحيح الأخطاء المرتكبة، وتكمن الإجراءات إلى السعي من خلالها الإدارة الجبائية إلى محاربة الغش الضريبي في تشديد الرقابة بالتحقيق في القرارات المقدمة من المكلفين والوثائق المرفقة لها للتأكد من صحة المعلومات.

ولدراسة الإطار التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية، فإننا سنتطرق إلى الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية (المبحث الأول)، ثم نتناول الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية (المبحث الثاني).

## المبحث الأول

### الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية

في النظام الجبائي الجزائري تتولى مصالح الرقابة مهمة مراقبة صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إليها وهذا لغرض كشف حالات الغش والتهريب الضريبي، وقد تكون هذه الرقابة إما موجزا أو معمقا، وذلك بغية تحقيق جملة من الأهداف<sup>1</sup>، ولهذا سنتطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية (المطلب الأول)، ثم سنتطرق إلى سلطات وحقوق الإدارة الجبائية (المطلب الثاني).

## المطلب الأول

### مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية أداة قانونية لضمان مصلحة الخزينة العمومية، وحدد لها القانون إطارها التشريعي والتنظيمي من أجل إكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين، لهذا يجب تحديد المقصود بالضريبة والرقابة الجبائية (الفرع الأول)، ثم سنتطرق إلى أهداف الرقابة الجبائية (الفرع الثاني).

## الفرع الأول

1- عباس عبد الرزاق، "التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي"، دار الهدى للطباعة والنشر، الجزائر، 2012، ص 190

## المقصود الضريبية والرقابة الجبائية

### أولاً: تعريف الضريبة

لم يقم المشرع الجزائري بتعريف شامل للضريبة لكن بالرجوع الى التعريف الفقهي نجد أن الضرائب يقصد بها: "المورد المالي العام الذي تقتطعه الدولة من الأشخاص جبرا، بغرض إستخدامه لتحقيق اهداف عامة"<sup>1</sup>.

- كما عرفت كذلك على انها إقتطاع مالي الزامي ونهائي تحدهه الدولة ودون مقابل لغرض تحقيق أهداف عامة، تعرف كذلك على أنها:

- " إقتطاع نقدي ذو سلطة نهائية دون مقابل منجز لفائدة الجماعات الإقليمية للدولة الجماعات المحلية لصالح الهيئات العمومية الإقليمية"<sup>2</sup>.
- أما أحدث التعاريف للضريبة فيعرف الضريبة على أنها: "فريضة يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة، او إلى إحدى الهيئات العامة المحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحمل الأعباء وتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة"<sup>3</sup>.

- من خلال جملة هذه التعاريف، يمكن تحديد خصائص الضريبة على أنها إقتطاع مالي لها طابع إجباري ونهائي ودون مقابل، وهدفها المتمثل في تغطية النفقات العامة للدولة.

### ثانياً: تعريف الرقابة الجبائية

1- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص 58.  
 2- محمد عباس محارزي، إقتصاديات الجبائية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 13.  
 3- أعاد حمودي القيسي، المالية العامة والتشريعية ضريبي، دار الثقافة، عمان، 2010، ص 126.

لوصول إلى تعريف شامل وجامع للرقابة الجبائية إختارنا أن نتطرق إلى عدة تعريفات ومن بينها نجد **كولين فيليب COLLINE Fillipe** و الذي عرف الرقابة الجبائية على أنها الوسيلة الضرورية لضمان المساوات بين الأفراد في الدفع للضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الرئيسية والفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات.<sup>1</sup>

أما **كلود لوران LAURENT Claude** فقد عرفها على أنها مجموعة العمليات التي تقوم بها الجبائية قصد التحقيق من مصداقية وصحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين لغرض إكتشاف العمليات التدليسية التي ترمى إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.<sup>2</sup>

أما المشرع الجزائري فلم يعرف الرقابة الجبائية بمفهومها النظري، ولكنه حدد ضوابطها، وخول صلاحيتها للمؤسسات الكفيلة بذلك من مفتشية الضرائب المختصة إقليميا إلى نيابة المديرية المكلفة بالرقابة الجبائية، إلى مصالح البحث والتحري، ومراعات للتنظيم الهرمي الجديد للحياة الإقتصادية التي لها إنعكاسات على الإدارة الجبائية أنشأ ما يعرف بمديرية المؤسسات الكبرى.<sup>3</sup>

ففي المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، نص المشرع على مهمة الإدارة الجبائية الخاصة بالرقابة بقوله: "تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والأعمال المستعملة

1- COLINE Fillipe, la vérification fiscale, édition économique, Paris, 1979, p. 25.

2- محمود حمو، منور أوسيرير، محاضرات في جيبات المؤسسات مع تمارين محلولة، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداوا، الجزائر 2009، ص45.

3- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014، ص 35.

لتحديد كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا، أو مرتبات مهما كانت طبيعتها"، ثم بين بصورة موجزة كيفية القيام بهذه المهمة بنصه في الفقرة 02 من نفس المادة على أنه: "تتم ممارسة حق رقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطاتها"<sup>1</sup>.

ومن جهة أخرى، حدد الإلتزامات الواجبة على المكلفين الخاضعين للرقابة بنصه على أنه: "يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم لإدارة الجبائية بناءا على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها".

## الفرع الثاني

### أهداف الرقابة الجبائية

تشمل عملية الرقابة الجبائية هدفا أساسيا بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات وذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى أهداف عامة (أولا)، وأهداف خاصة (ثانيا).

### أولا: أهداف عامة

يمكن تقسيم هذه الأهداف إلى قمع التملص الجبائي (أ)، و قمع التهرب الضريبي (ب).

1- المادة 18 من قانون الاجراءات الجبائية.

**أ- قمع التملص الجبائي:**

يجب أن تعمل الرقابة على إكتشاف الأشخاص المنحرفين، ومنه فكل شخص سواء طبيعي أو معنوي إذا ما حقق ربحاً أو دخل، عليه دفع الضريبة، وفي حالة عدم الإنتظام، فالرقابة الجبائية تقوم بتعديل وضعيته.<sup>1</sup>

**ب- قمع التهرب الضريبي:**

بهدف الوصول إلى مكاسب جبائية، يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أعمال غير شرعية، بالقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيف القاعدة الخاضعة للضريبة، لهذا فالرقابة تعمل في هذا الإطار على تقويم هؤلاء الأشخاص أو المكلفين، وهذا بفضل حق الرقابة الممنوح للإدارة الجبائية.<sup>2</sup>

**ثانياً: الأهداف الخاصة**

وضعت الإدارة الجبائية الجزائرية عدد معين من الأهداف المهنية الخاصة والمتمثلة في:

- التأكد من إيداع التصريحات الجبائية لتحقيق هذا الهدف، وتستعمل وسائل مختلفة، سواء عن طريقة تدخل مصالح الرقابة، والتي تعمل في هذا المستوى على:
- إكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم إلى تعديل وضعيتهم.

1- BOUAZIZ Mourad, rôle de l'information fiscale dans la réalisation des objectifs de contrôle fiscal, mémoire de fin d'étude, IEDF (El Kolea), p. 8 et 10.

2- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 23.

- ملاحقة المكلفين بالضريبة الذين لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الآجال القانونية.
- أو سواء عن طريق معرفة وتمييز المكلفين بالضريبة، عن طريق الإتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات.
- التحقيق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة:
  - التحقيق في الوثائق والمستندات المحاسبية.
  - التحقيق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل: مداخل الأموال المنقولة، المداخل العقارية، ... الخ.
  - ضمان متابعة مكاسب الجبائية: كرس التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الإستثمارات، ومنها ضمان تغطية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية، وكذا دفع المستحقات<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني

### سلطات وحقوق الإدارة الجبائية

منح المشرع الجزائري حقوق الإدارة الجبائية تسمح لها التحقيق من صحة التصريحات ومدى مصداقيتها وقانونيتها (الفرع الأول)، ومراقبة العناصر الخاضعة للضريبة، والتي من خلالها يمكن تحديد ديون الضريبة مع ضمان تحصيلها (الفرع الثاني).

1- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص ص 24- 25.

## الفرع الأول

### حق الإطلاع

حق الإطلاع هو الأداة المستعملة قبل وخلال الرقابة الجبائية، لإتمام المعلومات المحصلة خلال التحقيق في الملف أو المحاسبة والتأكد من صحتها، لهذا يجب تحديد المقصود بحق الإطلاع (أولاً)، ثم الأشخاص الخاضعين لحق الإطلاع (ثانياً)، ثم الاستثناءات الواردة في مجال حق الإطلاع (ثالثاً).

#### أولاً: مفهوم حق الإطلاع

لم يعرف المشرع حق الإطلاع تعريفاً لغوياً، لكنه أشار من خلال نص المادة 45 إلى أنه: "يسمح حق الإطلاع بتصفح الوثائق والمعلومات المنصوصة عليها في المواد المذكورة أدناه"، وقد نصت الفقرة الأخيرة من المادة 59، كما هو حال المادة 45، على الهدف من استعمال هذا الحق بقولها: "يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية بالحصول على المعلومات والوثائق مهما كانت وسيلة حفظها قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"<sup>1</sup>.

#### ثانياً: الخاضعين لحق الإطلاع

يمارس حق الإطلاع على المكلفين بالضريبة، باستعمال وثيقة خاصة تسمى avis de passage، ومن بين الخاضعين لحق الإطلاع نذكر:

#### 1- الإدارات العمومية

1- العيد صالح، مرجع سابق، ص 64.

بمقتضى المرسوم رقم 65-297، المؤرخ في 2 ديسمبر 1965، يجب تقديم كل الوثائق الممسوكة من طرف إدارات الدولة، الولايات، الدوائر، وكذا المنشآت والمؤسسات العمومية إلى أعوان الإدارة الجبائية، متى قاموا بطلبها دون إحتجاج بالسير المهني. ومن أجل ممارسة الحق المنصوص عليه في المادة السابقة، يتعين على هيئات الضمان الإجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب.<sup>1</sup>

كما تمنح النيابة حق الإطلاع على الملفات الجبائية للإدارة الجبائية، بحيث على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح بإفترض وجود غش في المجال الجبائية أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة.<sup>2</sup>

## 2- المؤسسات الخاصة:

يتعين على جميع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين، تقديم عند كل طلب من قبل أعوان التحقيق، الدفاتر اللازمة التي نص عليه القانون التجاري، وكذا جميع الدفاتر والوثائق الملحقة، ومستندات الإيرادات أو النفقات.<sup>3</sup>

1- كشاوي إلياس، أرزق الميلود، الرقابة الجبائية كوسيل المكافحة الغش والتهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الليسانس

في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2002-2003، ص 58.

2- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 33.

3- قانون الضرائب المباشرة، المادة 312، الفقرة 01.

ولقد وضع القانون الجبائي الجزاءات على كل من يعرقل إستخدام الإدارة لحق الإطلاع، سواء بالإمتناع، أو بإتلاف الأوراق والمستندات قبل إنقضاء مدة التقادم التي تسقط حق الرقابة عليه، والمقدرة بـ 10 سنوات، وذلك بمعاقبته بغرامة جبائية مبلغها يتراوح بين ألف دينار جزائري (1.000.00 دج) إلى عشرة آلاف دينار جزائري (10.000.00 دج).<sup>1</sup>

### 3- البنوك:

ينص القانون الجبائي على أنه لا يجوز للبنوك أن تفرض على طلب أعوان الإدارة الجبائية، وذلك بموجب حق الإطلاع، بحجة السير المهني ولأعوان الإدارة الجبائية حق الإطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة الموجودة لدى البنوك، والبنك ملزم إجباريا بتقديم كل الكشوفات التي يطلبها المحقق الجبائي.<sup>3</sup>

### ثالثا: الإستثناءات الواردة في مجال ممارسة حق الإطلاع

رغم حرص المشرع في مواده المختلفة على بيان إلتزامات المتعاملين مع الإدارة الجبائية في قيام هذه الأخيرة بحق الإطلاع، إلا أنه قيد هذه الحورية في ممارسة الحق في الإطلاع بوضعه إستثناءات كثيرة، ورد ذكرها في نفس مواد قانون الإجراءات الجبائية.

### 1- الإستثناء الأول:

حسب الفقرة 01 من المادة 46 تنص على أنه: "لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارت الدولة الولايات والبلديات المؤسسات الخاصة، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات والهيئات، أيا كان نوعها، والخاضعة لمراقبة

1- عباس عبد الرزاق، المرجع السابق، ص33.

السلطة الإدارية"، إلا أن الفقرة 02 من نفس المادة تضع إستثناء على هذا الحق، إذ: "أن المعلومات الفردية ذات الطابع الإقتصادي أو المالي المتحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية التي تجري بموجب الأمر رقم 65-297، المؤرخ في 2 ديسمبر 1965، المتضمن تحديد مدة وكيفيات إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني لا يمكن بأي حال من الأحوال إستعمالها لأغراض المراقبة الجبائية"<sup>1</sup>.

## 2- الإستثناء الثاني:

أما الإستثناء الثاني فإنه يرد بمناسبة ممارسة حق الإطلاع على الأرشيف والسندات العمومية وكذا الموثقين والمحضرين القضائيين وكتاب بالضبط وكتاب الإدارات المركزية والمحلية، فيما يخص العقود المودعة لديهم إذ: "يستثنى عن ذلك الوصايا والهبات المعدة من قبل الموصين وهم على قيد الحياة"<sup>2</sup>.

## 3- الإستثناء الثالث:

وهو الإستثناء متعلق بأنواع العقود التي يمكن الإطلاع عليها، حصريا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لدى إدارات الولايات والدوائر والبلديات، إذ تنص المادة 49 على أنه: "لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يطلبوا الإطلاع في إدارات الولايات والدوائر والبلديات إلا على العقود المحددة في المادتين 58 و 61 من قانون التسجيل"

وبالرجوع إلى نص المادتين، فإن العقود المذكورة هي:

1- العيد الصالحي، مرجع سابق، ص 76.

2- العيد الصالحي، مرجع نفسه، ص 77.

- العقود التي تتناول نقل الملكية أو حق الإنتفاع للأموال العقارية والمحلات التجارية...
- العقود التي تتضمن نقل حق التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية.
- العقود التي تتناول تكوين شركة..... ودمجها أو كلها وزيادة أو إستهلاك أو تخفيض رأسمالها وكذلك التنازلات عن الأسهم والحصص في الشركة.
- العقود التي تتضمن نقل الملكية أو حق الإنتفاع للأموال المنقولة (م 61).
- العقود التي تتناول قسمة ومبادلة الأموال العقارية بأي صفة كانت.

## الفرع الثاني

### حق الرقابة

يسمح حق الرقابة بالتأكد من صحة العمليات الشكلية والمادية المنجزة من طرف أعوان الإدارة الجبائية، "كما يسمح للإدارة الجبائية من التأكد، عن طريق الإجراءات والتقنيات المنصوص عليها في التشريع الضريبي، لمعرفة أن المكلف أهمل واجباته، إمكانية إلحاقه الضرر لخزينة الدولة عند مخالفته للقانون الجبائي".<sup>1</sup>

"تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المؤسسات والمنشآت المعنية، من خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارستها نشاطها"<sup>2</sup>.

1- Lambert THIERRY, contrôle fiscal, droit et pratique, édition P.U.F.sans année, p. 43.

ولذلك سنتطرق في هذا الفرع الى كيفية ممارسة حق الرقابة عن طريق طلب

التوضيحات والاستفسارات (أولاً)، ثم حق المباشرة في التحقيق المعمق (ثانياً).

**أولاً: طلب التوضيحات والإستفسارات:**

يمكن إستعمال هذا الحق عند القيام بعملية التحقيق على الوثائق والتي تتم إنطلاقاً

من المكتب في إطالة تحقيق الخارجي.

وعندما يعمد المحقق إلى هذا النوع من التحقيق، فإن مهلة ثلاثين (30) يوماً تمنح للمكلفين

بالضريبة من أجل التصريح بإجاباتهم.<sup>1</sup>

إذن: "فحق الرقابة هو مجموع العمليات المادية والشكلية، المنجزة من طرف أعوان

الإدارة، والمتضمن صحة العمليات والمعلومات المقدمة من طرف الأشخاص المعنويين

والطبيعيين الخاضعين للضرائب من خلال مقارنتها بعناصر المعطيات خارجية".<sup>2</sup>

ويمكن للمفتش طلب توفير "كل الوثائق المحاسبية والبيانات التقريرية المتعلقة

بالتصريحات من أجل إثبات صحة رقم الأعمال والنتائج المصرح بها".<sup>3</sup>

**ثانياً: حق المباشرة في التحقيق المعمق:**

وهو الحق الممنوح للإدارة الجبائية من أجل إجراء كل أنواع التحقيقات المعمقة، سواء

تعلق الأمر بالتحقيق في المحاسبة، أو التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية.<sup>4</sup>

1- المادة 83 من قانون الضرائب، ج.ر-ج.ج، ع 79، صادر في 23 ديسمبر 2001.

2- P. COLLIN, op.cit., p. 17.

3- قانون الضرائب المباشرة، المادة 187.

4- عباس عبد الرزاق، مرجع سابق، ص 36.

## الفرع الثالث

## حق المعاينة

يهدف هذا الحق إلى مراقبة ومحاسبة المؤسسات، وهو عمل يباشر بعين المكان (الشركة)، ويتمثل في تدخل الإدارة الجبائية على مستوى المصانع، المخازن، لأجل التأكد من صحة المعلومات المقدمة من طرف الممولين أو المكلفين بالضريبة في شكل وثائق وملفات.

"من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة لأعاونها الذين لهم رتبة مفتش والمؤهلين قانونياً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل مستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة"<sup>1</sup>.

1- Code de Procédures fiscales, pourtant loi de finance 2002, art 34, loi n° 01 du 21 décembre 2001.

## المبحث الثاني

### الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية

تعتمد الرقابة الجبائية على مجموعة من الوسائل الهيكلية والأجهزة المخولة لها قانونا للقيام بعملية الرقابة وذلك لتحسين طرق أداء عملية الرقابة، وذلك لتحسين طرق أداء عملية التحقيق، ولقد منح المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الحقوق وصلاحيات من أجل أداء مهمتها الرقابية، وبذلك سيتم تناول في هذا المبحث الثاني إلى مطلبين، حيث نتطرق في المطلب الأول إلى الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية (المطلب الأول)، وفي المطلب الثاني إلى الوسائل القانونية للرقابة الجبائية (المطلب الثاني).

### المطلب الأول

## الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية

تتمثل أجهزة الرقابة الجبائية في الوسائل الجبائية المكلفة بمهمة الرقابة، وبواسطتها يتم تنفيذ برامج التحقيق، حيث تتشكل الإدارة الجبائية من عدة أجهزة مهيكلة، تقوم بعملية المراقبة على المستوى الوطني، والهدف منها هو مكافحة الغش والتهرب الضريبي وتحصيل الضرائب.

سنتطرق إلى المصالح المركزية المكلفة بالرقابة الجبائية (الفرع الأول)، ثم المصالح اللامركزية للرقابة الجبائية (الفرع الثاني).

### الفرع الأول

#### مديرية البحث والمراجعات

تعتبر مديرية البحث والمراجعات أعلى الهيئات الجبائية للرقابة الجبائية على المستوى الوطني، حيث تسهر على ضمان إستمرارية وتوحيد تنفيذ إجراءات الرقابة الجبائية عبر التراب الوطني.

#### أولاً: التعريف بمديرية البحث والمراجعات وهيكلها التنظيمي

##### 1- التعريف بمديرية البحث والمراجعات

تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات (RDV)، وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاثة (03) مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV)، وأربعة (04) مديريات

فرعية، حيث تنص المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 55-95، المؤرخ في 15 فيفري 1995، المعدل والمتمم بموجب المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 98-228، المؤرخ في 13 جويلية 1998، على إحداث مديرية البحث والمراجعات تتبع المديرية العامة للضرائب<sup>1</sup>، والتي تتضمن المديرية الفرعية التالية كما يلي:

- المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية.

- المديرية الفرعية للبرمجة

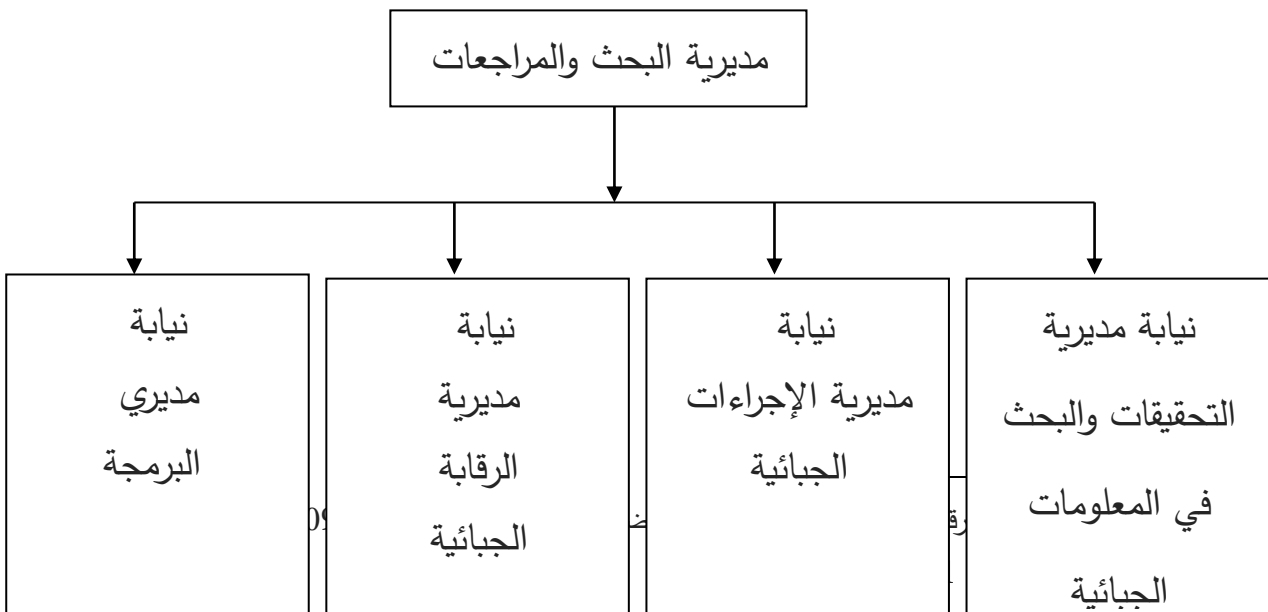
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات.

## 2- الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث والمراجعات

وفقا لما تم ذكره سابقا، فإن الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث والمراجعات يكون على

النحو التالي:



المصدر: سليمان عشير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، 2011-2012، ص 88.

### ثانيا: مهام مديرية البحث والمراجعات<sup>1</sup>

طبقا للتعليمية رقم 268/و.م.ع.ض.، المؤرخة في 15 سبتمبر 1998، يتم تحديد المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التحقيق من خلال برنامج مسبق، حيث يكون إنتقاء الملفات عن طريق وضع برنامج لذلك، وهذا بإقتراح الملفات المراد مراقبتها والتحقق فيها من طرف مفتشيات الضرائب أولا، ثم نيابة مديرية الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية، ثم يصادق على البرنامج أو يغير من طرف مديرية البحث والمراجعات كما تم تحديد مستوى رقم الأعمال للأربعة (04) سنوات الأخيرة.

## الفرع الثاني

### مديرية كبريات المؤسسات

تعتبر مديرات كبريات المؤسسات حديثة النشأة مقارنة بباقي المصالح الجبائية الأخرى، وجل إنشاؤها تلبية لدواعي وأغراض خاصة تتماشى وطبيعة الإقتصاد الجزائري،

1- نوى نجاه، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع المالية والنقود، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص ص 40-41.

الذي يتميز بتمركز أكبر المداخل ضمن عدد محدود من المؤسسات الكبرى، لذلك يوف  
نتطرق إلى تعريف مديرية كبريات المؤسسات (أولاً)، ثم الهيكل التنظيمي العام لمديرية  
كبريات المؤسسات (ثانياً).

## أولاً: تعريف مديرية كبريات المؤسسات

تم إنشاء مديرية كبريات المؤسسات (DGE)، في سنة 2002، لأن هذا النوع من الهيئات الجبائية ذوي إختصاص جبائي، أي يقتصر على مراقبة كبريات المؤسسات فقط، فهي تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، وإضافة إلى هذا ما هي المسؤولة عن تسيير كل المهام الجبائية منها (الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات).

تتكون مديرية كبريات المؤسسات من خمسة (05) مديريات فرعية وهي

- المديرية الفرعية للجيبات المحروقات.

- المديرية الفرعية للتسيير.

- المديرية الفرعية لرقابة والبطاقات.

- المديرية الفرعية لمنازعات.

- المديرية الفرعية للوسائل.<sup>1</sup>

## ب- الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات

وفقا لما سلف ذكره، فإن الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات يكون على

النحو التالي:

1- المادة 04، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، ج.ر-ج.ج، ع 59، صادر في سنة 2006، ص 8.

## الشكل رقم (2) الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات

-المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، 2011-2012، ص 91.

### ج- أهداف إنشاء مديرية كبريات المؤسسات:

تتركز القدرة الجبائية في عدد محدود من المؤسسات التي تعتبر مؤسسات كبرى حيث تعد مراقبتها إحتراما للإلتزامات الضريبية أمرا جوهريا بالنسبة للخزينة العمومية (تحوز على ما يقارب 70% من الإيرادات الجبائية)، ويسمح تجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أن تتحكم المديرية العامة لضرائب (DGI)، بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية،<sup>1</sup> عن طريق تحسين نجاعتها وفعاليتها في مجال تسيير أهم

1- سليمان عتير، مرجع سابق، ص 92.

الملفات الجبائية، وكذا متابعتها من أجل التقليل من الغش الضريبي، ويمكن حصر هذه الأهداف في النقاط التالي:

### 1- تحسين الخدمات التي يتلقاها متعامل الإدارة الجبائية:

إن تجميع المهام الجبائية الأساسية (الإعلام والخدمات، للتسيير والمراقبة، التحصيل والمنازعات)، تحت سلطة مدير كبريات المؤسسات يعد ذاته عامل عصرنة، بالإضافة إلى تبسيط الإجراءات الإدارية، وهو ما يسهل العلاقة بين الإدارة والمؤسسات الكبرى، كما أن مديرية كبريات المؤسسات بصفقتها المخاطب الوحيد لهذا النوع من المكلفين، ستمكن من ضمان تطبيق التشريع الجبائي على متعاملين متحمسين للخلافات حول تفسير التشريع الجبائية والخلافات الناجمة على التشتت الجغرافي الحالي للمنشآت، وتركيز تسيير الملفات المعقدة في مكان واحد، فإن مديرية كبريات المؤسسات تساهم بشكل كبير كي تحسّن كفاءات الأعوان العاملين فيها.

ومن خلال اعتماد مسبق ديناميكي، يسمح بالتعرف على إستعلامات المكلفين، فإن مديرية كبريات المؤسسات تعمل على تحسين صلاحية المعلومات المقدمة وبهذا ستخدم بصفة أفضل المتعاملين الإقتصاديين الذين يتبعونها.<sup>1</sup>

### 2- تحديث الإجراءات:

إن إنشاء مديرية كبريات المؤسسات هي الخطوة نحو عصرنة المديرية العامة للضرائب، وتتجسد هذه العصرنة في تنظيم جديد للمهام الجبائية وفي تبسيط الإجراءات،

1- سليمان عتير، مرجع سابق، ص 92.

بحيث أن مديرية كبريات المؤسسات تمثل موقعا نموذجيا لتطوير المناهج والتطبيقات الجديدة.

إن تطوير نظام تسيير الضرائب ضمن مديرية كبريات المؤسسات يمنح للمستعملين وللمختصين في الإعلام الآلي العاملين بالمديرية العامة للضرائب بتحسين المعارف والتجربة الضرورية لكي يطبق تدريجيا المخطط التوجيهي المعلوماتي لكافة المصالح الجبائية بدءا بإدخال الإعلام الآلي.

### 3- تسيير جباية المحروقات:

مع البدء في تطبيق قانون المحروقات، والذي ينظم نشاطات إنتاج المحروقات، لا سيما بإحداث وكالة النفط، موازاة مع ذلك، فقد تم إنشاء فوري لمديرية الجباية البترولية، داخل مديرية كبريات المؤسسات، ولذلك فإن تسيير الملف الجبائي لشركة سوناطراك والمتعاملين الآخرين في قطاع المحروقات والمناجم يتم في مديرية كبريات المؤسسات وسيسمح هذا التغيير بتحسين الملفات الجبائية للشركات البترولية والشبه البترولية والمنجمية.

#### د- المكلفون الخاضعون لرقابة مديرية كبريات المؤسسات:

المكلفون الخاضعون لرقابة مديرية كبريات المؤسسات هم<sup>1</sup>:

1- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها، كما تنص عليه أحكام القانون

1- المادة 06، من قانون المالية سنة 2003، ج.ر.ج.ج، ع 86، 2002.

رقم 86-14، المؤرخ في 19 أوت 1986، المتعلق بأعمال التتقيب والمحروقات وإستغلالها ونقلها بالأنابيب، المعدل والمتمم، وكذا النشاطات الملحقة بها.

2- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي إختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والتي يساوي أو يفوق رقم أعمالها في نهاية السنة المالية مليون دينار جزائري (1.000.000.00 دج). والتي هي محل التحقيق بأن يفوق أو يساوي 4 ملايين دينار جزائري (4.000.000.00 دج) بالنسبة لمقدمي الخدمات والنشاطات الحرة، و بـ 10 ملايين دينار جزائري (10.000.000.00 دج) بالنسبة للمؤسسات الأخرى،... تسند مهمة المؤسسات إلى مديرية البحث والمراجعات.

وإعتامادا على صلاحيات مديرية البحث والمراجعات في إطار البحث والتحقيق فهي مكلفة بما يلي:

- الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي.
- جعل الرقابة أكثر شفافية مع الأخذ بعين الإعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار.

- إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب صالح المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، وتحسين المردودية الجبائية العامة.

وبالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي، ولأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي ومن بينها:

- رفع نوعية التحقيق والإرتقاء به على مستويات أحسن.

- تحسين مردودية الرقابة الجبائية.

- الأولوية في برمجة الملفات ذات الأهمية والمداخيل الكبيرة.

- تقليص حجم المنازعات التي هي في تزايد مقارنة بالتحقيق.<sup>1</sup>

3- تجمعات الشركات مشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد

أعضائها مليون دينار جزائري (1.000.000.00 دج).

4- المقيمة في الجزائر والعضوة في المجتمعات الأجنبية وكذا الشركات إقامة مهنية في

الجزائر كما هو منصوص عليه في المادة 11-6، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم

المماثلة.

#### هـ- مهام مديرية كبريات المؤسسات

تتكفل مديرية الكبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال

إختصاصها، بمهام الوعاء والتحصيل والمراقبة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على

عائق الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجتمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو

1- سليمان عتير، مرجع سابق، ص 89.

الكيانات، مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسساتها الرئيسي أو مديريتها الفعلية أو مقرها، ويمكن حصر مهام مديرية كبريات المؤسسات في المجالات التالية:<sup>1</sup>

### 1- في مجال الوعاء:

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال إختصاصها.
- تراقب الملفات حسب كل وثيقة.
- تتكفل بملفات تعويض الرسوم.
- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيف وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع وتعاينها وتصادق عليها.

### 2- في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندت الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوات.
- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير.
- التموين بالطوابع ومسك محاسبتها.

### 3- في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين بالضريبة وتقييم نتائجها.

### 4- في مجال المنازعات:

- تدرس التظلمات وتعالجها.

1- المادة 03، من المرسوم التنفيذي رقم 06-237، مرجع سابق.

- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.

- تعالج طلبات التخفيف الإداري.

#### 5- في مجال تسيير الوسائل:

- تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات والتصفية، والأمر بصرف نفقات التسيير والتجهيز

مهما كانت طبيعتها وتسهر على تنفيذها وتحسينها.

- تضمن تسيير المستخدمين وتقييم الاحتياجات من الوسائل المادية والبشرية والتقنية وتعد

التقديرات الميزانية المطابقة لذلك.

- توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم<sup>1</sup>.

#### 6- في مجال الإستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

- تنشر المعلومات والآراء إتجاه المكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات،

مع تذكيرهم بحقوقهم وواجباتهم في مجال الجبائية.

- تتعاون وتنسق مع الهيكل المركزي المكلف بالإعلام في مجال إستراتيجية الإتصال

والإستقبال والإعلام وكذا تنفيذها<sup>2</sup>.

1 - سليمان عتير ، مرجع سابق، ص94.

2- المادة 03، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، مرجع سابق، ص 7.

## المطلب الثاني

### المصالح اللامركزية للرقابة الجبائية

حيث نجد المصالح الجهوية للرقابة الجبائية والمصالح المحلية للأبحاث والمراجعات،

وهذا ما سنتطرق اليه فيما يلي:

#### الفرع الأول

##### المصالح الجهوية للرقابة الجبائية

المصالح الجهوية للرقابة الجبائية، والتي جاءت تسميتها تحت عنوان المصالح

الخارجية للإدارة الجبائية وتتكون من:

- المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.
- المراكز الجهوية للإعلام والوثائق.
- المديريات الجهوية للضرائب.

أولاً: المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

أ- تعريف المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

من الهيكل التنظيمي السابق لمديرية الأبحاث والمراجعات السابق، يتضح أنه توجد

ثلاثة (03) مصالح جهوية للأبحاث والمراجعات لها صلاحيات على المستوى الجهوي، وهي

تتواجد على مستوى المناطق التالية: (الجزائر، وهران، قسنطينة)، وكل مصلحة من تلك

المصالح

الجهوية للأبحاث والمراجعات يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب.

### ب- مهام المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات

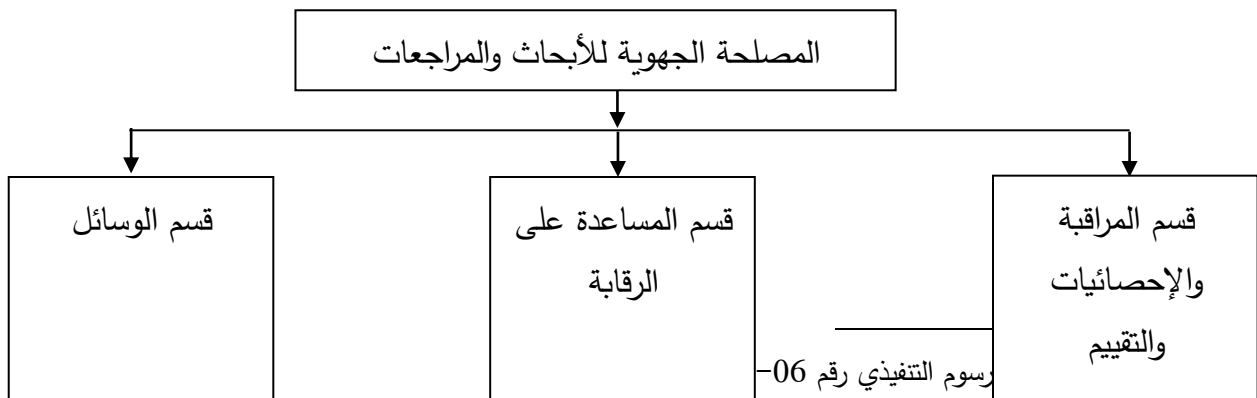
تكلف المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات على الخصوص القيام بالمهام التالية:<sup>1</sup>

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها.
- تضمن تسيير وسائل تدخل فرقة التحقيق الجبائي.
- تنفذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية والمدير العام للضرائب وكل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.
- تطبق حق الإطلاع على الملفات التي تخضع لمجال إختصاص مديريتين ولأئيتين للضرائب أو أكثر.

### ج- الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات

تنقسم كل مصلحة جهوية للأبحاث والمراجعات من المصالح الثلاثة (03)، (الجزائر، وهران، قسنطينة)، السالفة الذكر إلى ثلاثة (03) أقسام كما يلي:

الشكل رقم (2-3) الهيكل التنظيمي للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات<sup>1</sup>



-المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، مرجع سابق، ص 96.

### ثانيا: المراكز الجهوية للإعلام والوثائق

من المصالح الجبائية والمساعدة على تنفيذ الرقابة الجبائية على أرض الواقع ولو بشكل غير مباشر، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، وهذه المراكز المنتشرة عبر الوطن ذات إختصاص إقليمي جهوي.

#### أ- التعريف بالمراكز الجهوي للإعلام والوثائق

من الإدارات الجبائية التي لها صلاحيات جبائية جهوية، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق، حيث تنتشر عبر الوطن في أربعة (04) مراكز جهوية، توجد في الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، وكل مركز جهوي للإعلام والوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب.

#### ب- مهام المراكز الجهوية للإعلام والوثائق

تكلف المراكز الجهوية للإعلام والوثائق بالمهام التالية:<sup>1</sup>

- تنسق برامج البحث وتجمع المعلومة الإقتصادية والمالية المحلية.

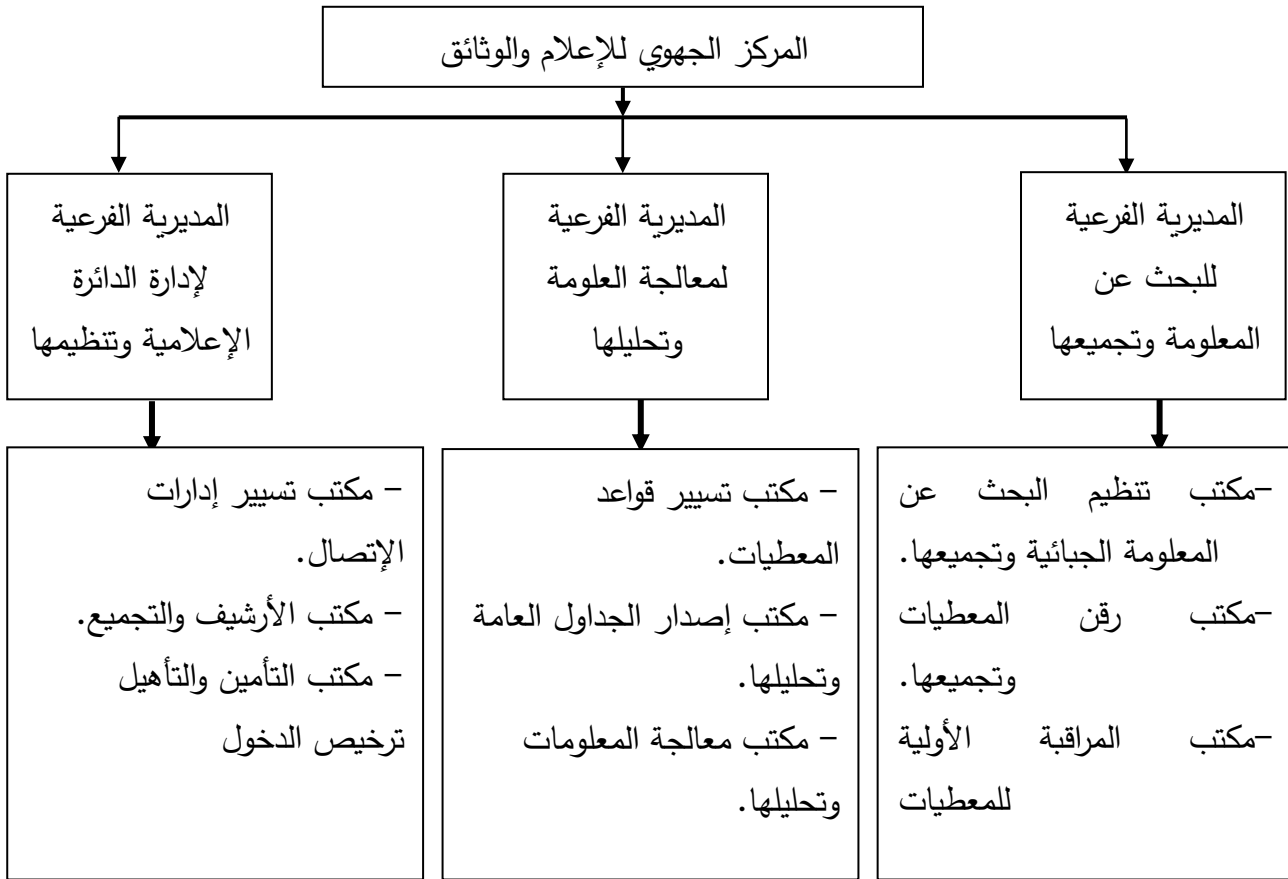
1- المادة 13، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق .

- تستغل السجلات الأصلية وتنتشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنتشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية.
- تقدم أوراق النتائج التي تعطى، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وولاية، وتراجع عدد المكلفين بالضريبة الذين فرضت عليهم وأسس العناصر الخاضعة للضريبة والنتائج الإجمالي لكل ضريبة أو رسم والحصة التي تعود لكل جماعة عمومية والغرف الحرفية.
- تصدر سندات إيرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.
- تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة "المفقودين" وبالحصص الكبيرة وبالأرصدة السلبية.
- تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام والوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة.
- تعرض مؤشرات المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الإقتصادي والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف.

### ج- الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق

ينقسم المركز الجهوي للإعلام والوثائق إلى ثلاثة (03) مديريات فرعية، وفي مكاتب لا يتجاوز عددها أربعة (04) في كل مديرية فرعية، كما يلي:

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي للمركز الجهوي للإعلام والوثائق



المصدر: المواد من 46 إلى 58 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21 فيفري 2009، مرجع سابق،

ص ص 16-17.

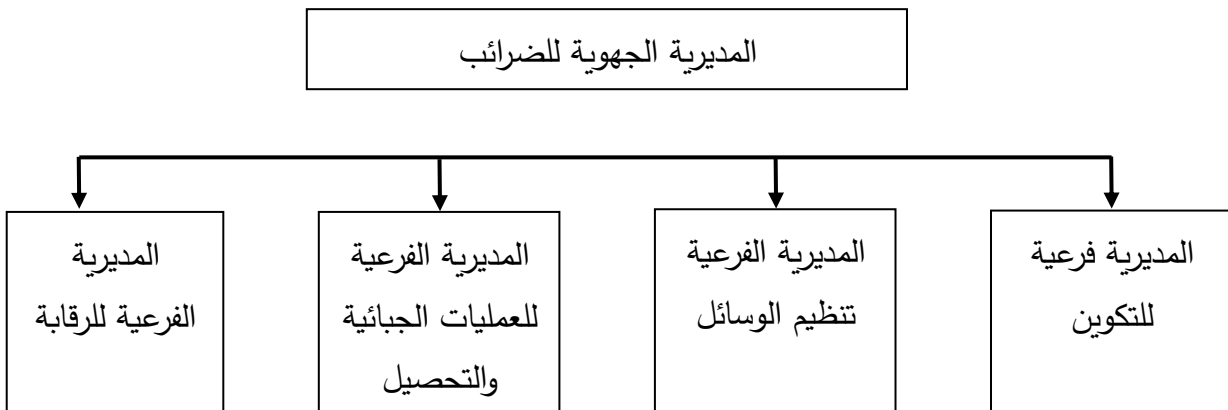
ثالثا: المديرية الجهوية للضرائب

تلعب بالمديريات الجهوية للضرائب دوراً أساسية ومباشراً في مجال الرقابة الجبائية من خلال العلاقة المباشرة التي تربطها بمديريات الضرائب الولائية التي تتبعها، كما أن عددها يفوق عدد المصالح الجبائية الجهوية السابقة الذكر.

### أولاً: التعريف بالمديريات الجهوية للضرائب

تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي، حيث تسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب، وفي هذا الإطار تتولى المديريات الجهوية للضرائب تنشيط عمل المديريات الولائية التابعة لإختصاصها الإقليمي وتوجيهه وتنسيقه وتقويمه ومراقبته،<sup>1</sup> على المستوى الوطني توجد تسعة (09) مديريات جهوية للضرائب، وكل مديرية جهوية للضرائب يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب،

### الشكل رقم (5) الهيكل التنظيمي العام للمديرية الجهوية للضرائب



1- المادة 97، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

المصدر: المواد من 25 إلى 41 من القرار الوزاري المشترك، المؤرخ في 21 فيفري 2009، المرجع السابق، ص ص 14-16.

### ج- مهام المديرية الجهوية للضرائب

تتولى المديرية الجهوية للضرائب المهام التالية:<sup>1</sup>

- السهر على إحترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه وإجراءاته.
- تعد بصفة دوريا حصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- تقدم أي إقتراح لتكييف التشريع الجبائي.
- تشارك في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم.
- تدرس طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- تقدر ما تحتاج إليه المصالح الجبائية الجهوية من وسائل بشرية ومادية وتقنية ومالية وتعد تقرير دوريا عن ظروف سير هذه الوسائل وإستعمالها.
- تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة للقرار، والتي تنشأ في المستوى الجهوي.
- توافق على استعادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط التي ينص عليها التشريع المعمول به.

1- المادة 07، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، نفس المرسوم.

## الفرع الثاني

### المصالح المحلية للرقابة الجبائية

سنتناول فيما يلي المصالح المحلية للرقابة الجبائية، أي المصالح الموجود على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن.

#### أولاً: المديرية الولائية للضرائب

من هذه المصالح المحلية للرقابة الجبائية، نجد المديرية الولائية للضرائب، والتي تعد أعلى المصالح الجبائية على مستوى كل ولاية من حيث السلم الإداري، كما أن البعض من طرق الرقابة الجبائية المتبعة لا تتم إلى فيها كما سوف نرى.

#### أ- التعريف بالمديرية الولائية للضرائب

تلعب بالمديرية الولائية للضرائب (D.I.W.) على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، دوراً رئيسياً في مجال الرقابة الجبائية، وتتوال القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية، وفي هذا الإطار تضم المديرية الولائية للضرائب خمسة (05) مديريات فرعية وهي:<sup>1</sup>

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

1- المادة 39، من القرار المؤرخ في 12 جويلية 1998، ج.ر-ج.ج، ع 79، صادر في 1998، ص ص 19-20.

- المديرية الفرعية للوسائل.

ولأن البحث يركز ويسلط الضوء على دور الرقابة الجبائية بالتحديد، سوف نتعرض لتنظيم

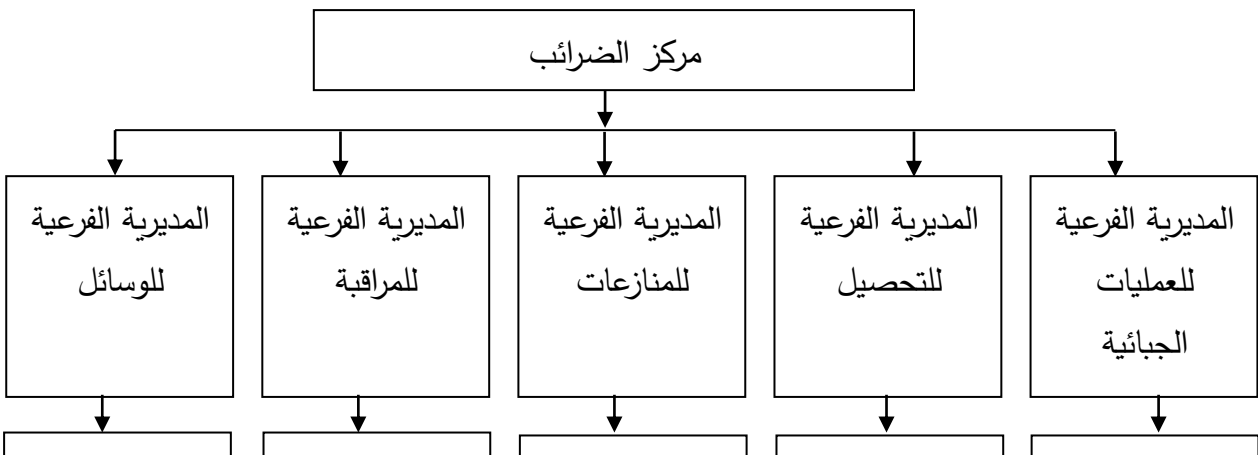
سير عمل ومهام المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، فقط بشيء من التفصيل فيما سيأتي:

### ب- الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب

الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب وفقا للمديريات الفرعية المذكورة سابقا، يأخذ

الشكل التالي:

الشكل رقم (6): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المواد من 59 إلى 87 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ  
في 21 فيفري 2009، المرجع السابق، ص 17-20.

ج- تنظيم الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب (المديرية الفرعية للرقابة الجبائية).

إضافة إلى مديرية البحث والمراجعات، فإن المديرية الولائية للضرائب هي أيضا مكلفة بالقيام بعملية الرقابة الجبائية، وتتكفل مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية بمهمة ذلك، إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة، لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق.<sup>1</sup>

يتولى القيام بعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالمديرية الولائية مجموعة من الأعوان المحققين، والذين يتألفون من ما يلي:<sup>2</sup>

- نائب مدير

- رئيس فرقة التحقيق

- المحققين

حيث أن كل طرف من فرقة التحقيق مهامها مسندة إليه كما يلي:

1- نائب المدير:

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف المملكة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفة الممثل للإدارة أمام المكلفين،

1- نوى نجاة، المرجع السابق، ص 41.

2- المرجع نفسه، ص ص 43-44.

حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة وتقديم إقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 ماي بعد إرسال كل بلاغ نهائي.

## 2- رئيس فرقة المحققين:

ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو المسؤول أيضا مع أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، ويتدخل أحسانا عند تقييم ... لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق، ويستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين.

## 3- المحققين:

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية، يجب على الأقل أن يكونوا حاملين لـ:

- رتبة مراقب وهذا إلتزام بالتشريع الجبائي، فكل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية.
- بطاقة إنتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل، هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها، مع إرسال التوقيعات، ومعالجة الملاحظات الإحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال

التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى أنه يجب أن يتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين، بإستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المسؤول (نائب مدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.<sup>1</sup>

#### د- دور المديرية الولائية للضرائب في مجال الرقابة الجبائية<sup>2</sup>

إن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بتطبيق برامج التحقيق المصادق عليها من طرف مديريةية البحث والمراجعات، وهذه الأخيرة مكلفة بالتحقيقات الكبرى أم المديرية الفرعية للرقابة الجبائية فلقد وكلت إليها مهمة التحقيق في النشاطات الحرة ومقدمي الخدمات التي يبلغ رقم أعمالها أقل من أربعة ملايين دينار (4.000.000.00 دج)، وباقي المؤسسات التي يقدر رقم أعمالها بأقل من عشرة ملايين دينار (10.000.000.00 دج).

وفي هذا الإطار فإن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية مكلفة بمايلي:

- البرمجة والتحقيق في كل نقطة في حدود الولاية، وكل التحريات والتحقيقات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق الجبائي.

- دراسة وإقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق، وكذا على وصول تقارير ذات الفائدة الجبائية.

1- سليمان عتير، المرجع السابق، ص 105

2- المرجع نفسه، ص 106

- البحث وتحليل أسباب التهرب والغش الضريبي وإيجاد حلول وإقتراحات ناجعة لهذا الإشكال.

- تقييم نتائج التحقيقات.

- تنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية.

### ثانيا: مراكز الضرائب:

عملت المديرية العامة للضرائب على إنشاء مراكز الضرائب لتحل محل قباضات

الضرائب ومفتشيات الضرائب تدريجيا.

#### أ- تعريف مركز الضرائب:

تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي

لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال إختصاص مديرية كبريات المؤسسات، بالإضافة إلى

مجموع المهن الحرة، وتخص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات

الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم

#### المهنية.<sup>1</sup>

يعتبر مراكز الضرائب من الهياكل الجديدة المستحدثة في الإدارة الجبائية، غير أنه لم

يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، وإقتصاره وجودها على بعض المناطق، وفي

1- المادة 32، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

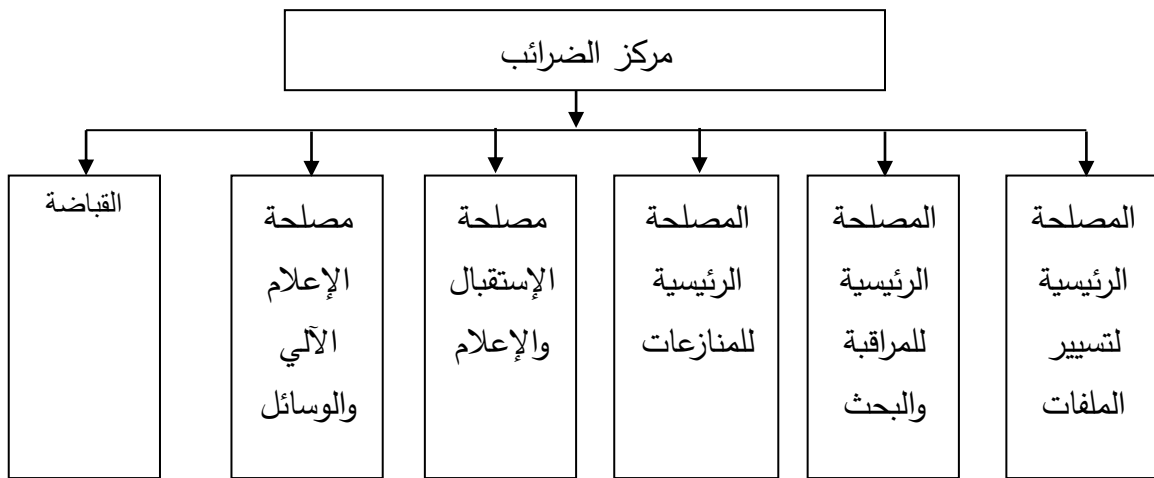
إنتظار تعميمها على كل الوطن تواصل مفتشيات وقباضات الضرائب عملها بصفة إنتقالية

في إنتظار إدماجها الكلي حسب الحالة في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية للضرائب.<sup>1</sup>

### ب- الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب

يأخذ الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب الشكل التالي:

الشكل رقم (7): الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب.



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، ص 107.

### ج- مهام مراكز الضرائب:

تتخصر هذه المهام في المجالات التالية:

#### 1- في مجال الوعاء:

- تمسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل

الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.

1- المادة 20، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق،

- تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيف وتعاينها وتصدق عليها.

## 2- في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوي.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود.
- تضبط الكاتبات وتمركز تسليم القيم.

## 3- في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها وتراقب التصريحات.
- تعد وتنجز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقيم نتائجها.

## 4- في مجال المنازعات:

- تدرس الشكاوي وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تعوض قروض الرسوم.

## 5- في مجال الإستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساس.

- تنظم المواعيد وتسييرها.

- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مراكز

### الضرائب.<sup>1</sup>

#### ثالثا: المراكز الجوارية للضرائب:

من مصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، المراكز الجوارية للضرائب، وهي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابقة الذكر.

#### أ- التعريف بالمراكز الجوارية للضرائب:

تتابع مراكز الضرائب الجوارية ملفات المكلفين الغير تابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، والخاضعين للضريبة الجزافية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، وكذا الجباية المحلية والفلاحية.<sup>2</sup>

1- سليمان عتير، مرجع سابق، ص 108.

2- République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des finances, lettre de la D.G.I., lettre d'information, numéro spécial, 2006, Edition, p. 1.

وفي هذا الإطار تتولى المراكز الجوارية للضريبة متابعة الأشخاص الطبيعية والمعنوية التالية، وذلك فيما يخص الوعاء، التحصيل، الرقابة والمنازعات، وعلى كل الضرائب والرسوم المستحقة.<sup>1</sup>

- المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي.

- المستثمرات الفلاحية.

- الأشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي أو على الذمم المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية المبنية وغير المبنية.

- المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات أو أي تنظيم آخر برسم الضرائب أو الرسوم المفروضة على الأجور والرواتب المدفوعة، أو أي جزء آخر من نشاطاتهم الخاضع للرسم.

- المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات أو مراكز الضرائب، برسم الضرائب أو الرسوم غير المتكفل بها من قبل الهياكل الجبائية التي تخضع لها.

يقسم المراكز الجوارية للضرائب مثل مركز الضرائب تماما، إلى ثلاثة (03) مصالح رئيسية ومصلحتين (02) وقباضة (نفس الهيكل التنظيمي العام لمركز الضرائب).

ب- مهام المراكز الجوارية للضرائب:<sup>2</sup>

1- المادة 26، من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

2- المادة 26 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327، مرجع سابق.

يمكن توزيع هذه المهام حسب المجالات التالية:

### 1- في مجال الوعاء :

- تمسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لإختصاصها.
- تصدر الجداول وقوائم التحصيل وشهادات الإلغاء أو التخفيف وتعاينها وتصدق عليها.

### 2- في مجال التحصيل:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوي.
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود.
- تضبط الكاتبات وتمركز تسليم القيم.

### 3- في مجال الرقابة:

- تبحث عن المعلومات الجبائية وتجمعها وتستغلها.
- وتراقب التصريحات وتنظم التدخلات.

### 4- في مجال المنازعات:

- تدرس الشكاوي وتعالجها.
- تتابع المنازعات الإدارية والقضائية.
- تدرس طلبات التخفيف الإداري.

### 5- في مجال الإستقبال والإعلام:

- تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة.

- تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات أو التصريح بكل تعديل.

- تنظم المواعيد وتسييرها.

- تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص المراكز الجوارية للضرائب.<sup>1</sup>

#### رابعاً: مفتشيات الضرائب

إن أغلب مصالح الضرائب السالفة الذكر ليست لها علاقة مباشرة بالمكلفين بالضريبة مثل مفتشيات الضرائب، فهي التي تمسك ملفاتهم الجبائية وتتابع وتستلم تصريحاتهم، كما أنها تعتبر المقرر الأول في إعداد برنامج الرقابة الجبائية لكل سنة.

#### أ- التعريف بمفتشيات الضرائب:

تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية وإستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل.<sup>2</sup>

وتشكل المفتشيات حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية الساري العمل به إلى غاية هذا اليوم، فيما يخص الرقابة وتعتبر الحلقة الأكثر أهمية في النظام الجبائي الجزائري، وهي تنقسم إلى:<sup>3</sup>

1- سليمان عتير، مرجع سابق، ص 108.

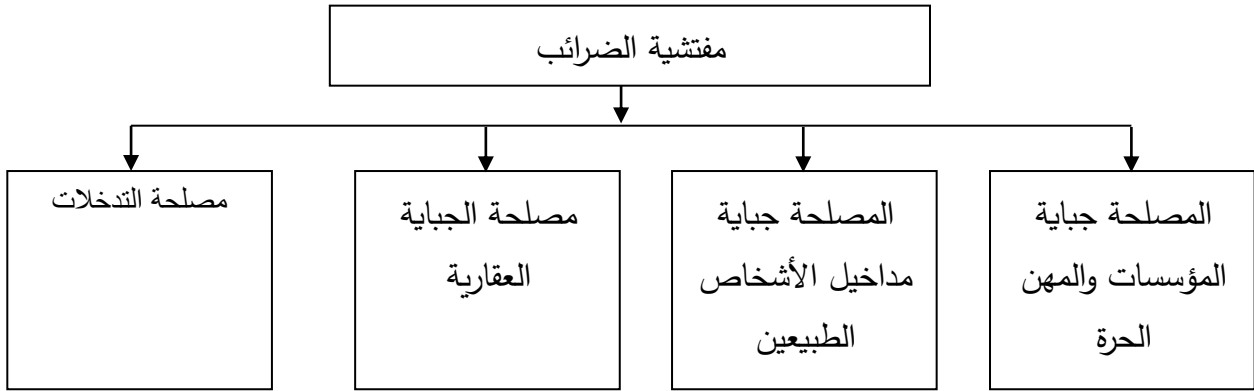
2- المادة 12، من المرسوم التنفيذي رقم 91-60، المؤرخ في 23 فيفري 1991، ج.ر.ج.ج.، ع 9، صادر سنة 1991، ص 354.

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.
- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.
- مصلحة الجباية العقارية.
- مصلحة التدخلات.

**ب- الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب:**

إنطلاقاً من ما تم ذكره فالهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب يأخذ الشكل التالي:

**الشكل رقم (8): الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب**



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على التقسيم السالف الذكر.

**ج- مهام مفتشية الضرائب:**

إعتماداً على هذه المصالح، تقوم مفتشية الضرائب بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف (تصريحات، شهرية، سنوية، خاصة)، وفي مجال وجود خطأ أو نسيان

أو نقصان ملحوظة تجري مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناءا على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو في كشوف الربط وبطاقات المعلومات.<sup>1</sup>

#### خامسا: قباضات الضرائب:

تتكفل قباضات الضرائب خصوصا بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة، ويمكنها زيادة على ذلك التسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط والتي يحددها التشريع والتنظيم المعمول بهما.<sup>2</sup>

كما تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما:<sup>3</sup>

- قباضة تحصيل الرائب.

- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

#### ملخص:

تعد الجباية (الضريبة) وسيلة مالية تستخدمها الدولة لتحقيق أغراضها، فهي إنعكاس للأوضاع الإقتصادية والإجتماعية والسياسية في المجتمع الذي تفرض عليه، إضافة إلى كونها الينبوع الذي تستقي منه الدولة لسد نفقاتها العامة، ومن أجل تحقيق ذلك وتقادي التهرب الضريبي، قامت الدولة بخص رقابة خاصة على الجباية ما يسمى برقابة الجبائية التي تعرضنا إليها في هذا الفصل فهي أداة المهمة ليست فقط للحد من ظاهرة الغش الجبائي

1- عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 39.

2- المادة 11، من المرسوم التنفيذي رقم 91-60، مرجع سابق، ص 354.

3- عوادي مصطفى، مرجع سابق، ص 39.

والتهرب الضريبي، ولكنها محدد رئيسي لتحسين أداة النظام الجبائي، ولتفادي المخالفات والأخطاء الجبائية التي قد يقع فيها المكلف بالضريبة مستقبلا.

## الفصل الثاني

### أشكال الرقابة الجبائية

بالرجوع إلى قانون الإجراءات الجبائية الجزائري في أن المشرع الجزائري قد وضع ضوابط وطرق للرقابة الجبائية حرصا منه على توضيح بعض الأمور للمكلف بالضريبة عند اكتتابه لمختلف التصريحات وكذا لتقادي الأخطاء التي قد تشوبها هذا من جهة من جهة أخرى بين الطرق التي تستخدمها الإدارة الجبائية بصفة منتظمة وحسب الحالة التي تستدعي تدخلها حيث يمكن تقسيم أشكال الرقابة إلى رقابة مبسطة ممارسة داخل مصالح إدارة الضرائب وهذا ما سنتناوله في المبحث الأول ورقابة ممارسة خارج الإدارة الجبائية وهي موضوع المبحث الثاني.

## المبحث الأول

### الرقابة الجبائية المبسطة الممارسة داخل إدارة الضرائب

وتتمثل في الرقابة التي يمارسها أعوان إدارة الضرائب داخل مكاتب إدارة الضرائب، حيث تنصب عادة حول مراقبة التصريحات التي قام بها المكلف بالضريبة والموجودة بحوزة الإدارة كما تنصب أيضا على تقويم المعاملات العقارية.

## المطلب الأول

### أشكال الرقابة الجبائية الممارسة داخل إدارة الضرائب

#### الفرع الأول

#### الرقابة الشكلية

أ- تعريف الرقابة الشكلية:

يعتبر الإجراء الأولي الذي تباشره الإدارة الجبائية في الرقابة، حيث تتولى فيه هذه الأخيرة الفحص الشكلي لجميع التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصحيح المادي للأخطاء المرتكبة، مع عدم إجراء أي تقدير أو مقارنة بين هذه التصريحات والمعلومات التي تملكها إدارة الضرائب.(1)

فمن خصائص هذه الرقابة أنها خاصة بكل التصريحات المودعة من طرف المكلف بالضريبة أول عملية رقابية للتصريحات الهدف إلى مراقبة شكل وكيفية لتصريحات ولا تخضع لبرنامج سوى

#### ب- المصالح المختصة بالرقابة الشكلية:

وتتمثل في المديرية الفرعية لتسيير الملفات، المديرية الفرعية لجباية المحروقات بمديرية كبريات المؤسسات، المصلحة الرئيسية للتسيير بمركز الضرائب، المصلحة الرئيسية

1- العايب سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، مداخلة في الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر منظم من طرف كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015، ص10.

للتسيير بالمركز الجوّاري للضرائب cpi مفتشيات الضرائب، مفتشيات التسجيل والطابع.

### ج- إجراءات ونتائج الرقابة الشكلية:

• إجراءات الرقابة الشكلية: لمعرفة إجراءات الرقابة الشكلية الممارسة داخل مصالح إدارة

الضرائب يجب العودة إلى نص المادة 19 من ق إ ج وتمثل فيما يلي:

أ- طلب المعلومات: بحيث يجوز للمصلحة المسيرة تقديم طلبات كتابية إلى المكلفين

بالضريبة بغرض الحصول على المعلومات أو التبريرات أو التوضيحات المتعلقة

بتصريحاتهم بشرط تحديد النقاط المعينة بالرقابة في الطلب C4

ب- الرد على الطلب: للمكلف بالضريبة اجل 30 يوما للرد على طلب المعلومات،<sup>(1)</sup>

فالرقابة الشكلية تشمل كل الملفات، تطبيق كل سنة وتدرس الأخطاء المادية التي ارتكبت

دون قصد أثناء التصريح من طرف المكلف بالضريبة، فهي تأخذ بعين الاعتبار رقم

الأعمال.<sup>(2)</sup>

### ونائج الرقابة الشكلية

فبعد رد المكلف بالضريبة تقدم المصلحة المختصة من خلال الرقابة الشكلية فكرة

أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء

بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق<sup>(3)</sup>.

1- المادة 2/19 من ق إ ج.

2- بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة، الجزائر، 2011.

3- قلاب لياس ذبيح، مرجع سابق، ص 22.

وعليه لا تهدف الرقابة الشكلية إلى تصحيح ما صرح به المكلف بالضريبة، يقدر ما تنظر إلى الشكل الذي جاء به هذه التصريحات والتي يتم معاينتها في مرحلة الثانية والمتمثلة في الرقابة على الوثائق<sup>(1)</sup>

## الفرع الثاني

### الرقابة على الوثائق

بعد الرقابة الشكلية للملفات الجبائية تأتي الرقابة على الوثائق.

أ- تعريف الرقابة على الوثائق: تعني الفحص الدقيق للتصريحات الجبائية من خلال استغلال الوثائق التي يتضمنها الملف الجبائي للمكلف بالضريبة (معاينات، معلومات محصل عليها) وتحليل البيانات الواردة في التصريحات الجبائية المكتتبة.<sup>(2)</sup>

ب- المصالح المختصة في هذه الرقابة: أي تتجز الرقابة على الوثائق على مستوى المصالح الجبائية التالية:

- مصلحة الرقابة على مستوى مديرية كبريات المؤسسات (DGE)
- مصلحة الرقابة على مستوى مركز الضرائب (CDI)
- مصلحة الرقابة على مستوى المركز الجوارى للضرائب (CPI)

1- العايب سامية، مرجع سابق، ص 10.

2- دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، الجزائر، 2021، ص 26.

- مفتشيات الضرائب.(1)

ج- إجراءات ونتائج الرقابة على الوثائق:

ج1- الإجراءات:

- طلب المعلومات: يتمثل هذا الإجراء في سعي الإدارة إلى إزالة اللبس أو الشك في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وذلك عن طريق تقديم معلومات إضافية فيما يخص النقاط أو المسائل التي تم تحديدها من طرف مصلحة الضرائب، وعندها تلجأ إدارة الضرائب إلى مراسلة المكلف بالضريبة من أجل تقديمه لتبريرات وفقا لأحكام المادة 1/19 و2 من ق.إ.ج،<sup>(2)</sup> وذلك عن طريق تقديم طلب كتابي للمعلومات وتوضيح فيه المصلحة المسيرة صراحة النقاط التي تتطلب توضيحات وتبريرات ترسل إلى المكلف بالضريبة عن طريق رسالة موصى بها *lettre recommandée*.
- الرد على طلب المعلومات: للمكلف بالضريبة أجل لا يقل عن 30 يوما من أجل الرد على الطلب وفي حالة انقضاء الأجل ولم يرد على الطلب، فيتم فرض ضريبة بصفة تلقائية من طرف الإدارة الجبائية.

ج2: النتائج:

1- تعليمة رقم 004/م/م ع ض/2012 المؤرخة في 12، 25/2012، المتضمنة التوجيهات الإستراتيجية للرقابة الجبائية وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الجزائر، ص 4  
2- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهد مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2015، ص ص 169-170.

\*ينتج عن هذه الرقابة إما تصحيح التصريحات وذلك يتم وفق إجراءات معمول بها في ق.إ.ج وإما قبول تبريرات المكلف بالضريبة بالتالي انعدام التسوية الجبائية وإما إعداد جدول التسوية الجبائية وذلك في حالة رفض التبريرات المقدمة.

1) في حالة عدم استجابة المكلف بالضريبة للطلب الكتاب خلال الأجل القانوني أو تقديم تبريراته بعد هذه المدة على المصلحة إنتاج الإجراءات التالية:

أ- إرسال إشعار أولي للتصحيح: فترسل المصلحة المختصة إشعار للمكلف بالضريبة توضح فيه:

- أصل وحقائق وأسباب التقويم الجبائي مدعمة ذلك بمواد قانونية.

- الأسس الضريبية وحساب الضرائب الناتجة عنها.

- الدفع القانوني وطبيعة العقوبات المطبقة.

- إمكانية الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف بالضريبة.

تمنح له أجل 30 يوما لإبداء موافقته أو ملاحظاته تحسب من تاريخ استلام الإشعار

بالتقويم، وعدم الرد في هذه المهلة يعتبر قبول ضمنى.

ب- إرسال إشعار بالتقويم النهائي: بعد انتهاء أجل الرد تقوم المصلحة المسيرة بإرسال

إشعار بالتقويم النهائي عن طريق رسالة موصى بها مقابل وصل إستلام.

2) أما في حالة قبول التبريرات المقدمة كونها مؤسسة بصفة صحيحة فتتخلى المصلحة

على إرسال إشعار بالتقويم.

(3) أما في حالة رفض الإدارة لعناصر الرد المقدم من المكلف بالضريبة كليا أو جزئيا، تشرع المصلحة في المسيرة في إعداد الإخطار النهائي الخاص بالتقويم المقرر مع ذكر المبررات الغير مقبولة.(1)

### الفرع الثالث

#### الرقابة الفئوية

##### أولا: تعريف الرقابة الفئوية:

تتمثل في الرقابة على المعلومات العقارية المبنية أو غير المبنية ويقصد بها مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها مع القيمة السوقية للعقار مع أخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية، وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد به.(2)

##### ثانيا: مجال تطبيق الرقابة الفئوية

يختص مكتب مراقبة التقييمات بالمديرية الفرعية للرقابة لدى المديرية الولائية للضرائب بعمليات إعادة التقويم حيث تقوم مصالح التسجيل والمفتشيات المختلطة بالمتابعة الدقيقة والدائمة لكل المعاملات العقارية، وذلك برصد كل المعلومات المتعلقة بها بالإضافة إلى عمليات الإيجار سواء كان ذو طابع سكني، تجاري صناعي أو حرفي.(3)

1- دليل الخاضع للضريبة، مرجع سابق، ص26-27.

2- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، ط2، دار هومة، الجزائر، 2016، ص62.

3- المادة 38 مكرر 1-2، ق.إ.ج.

## المطلب الثاني

### إجراءات إعادة التقييم

طبقا لنص المادة 38 ق.إ.ج لقد تناول المادة 38 من ق.إ.ج المستحدثة بموجب

المادة 38 من قانون لسنة 2011، والتي تم تعديلها بموجب قانون المالية لسنة 2021.

### الفرع الأول

#### مجال التطبيق

طبقا لنص المادة المذكورة سابقا فإنه في حالة ما إذا كان الثمن أو التقدير الذي اعتمد

كأساس لتحصيل الرسم النسبي أو التصاعدي يقل عن القيمة التجارية للأموال المنقولة أو

المبنية فإنه تستطيع الإدارة الجبائية أن تعيد تقدير هذه الأموال بالنسبة لجميع العقود التي

تثبت نقل أو بيان.

أ- الملكية أو حق الانتفاع أو التمتع بالأموال العقارية والمحلات التجارية بما فيها السلع

الجديدة التابعة لها أو الأسهم أو الحصص الاجتماعية أو الزبائن أو السفن أو البواخر.

ب- الحق في إيجار أو الاستفادة من وعد الإيجار لكل العقار أو جزء منه، وكذلك يقوم

أعوان إدارة الضرائب بمراقبة فهارس الموثقين والمحضرين...<sup>(1)</sup>

حيث تشمل المعاملات وكذا الوثائق المثبتة لنقل الملكية تلك المنصوص عليها في

المواد 38 مكرر و38 مكرر أ و38 مكرر ب.

1- المادة 38 مكرر 5 ق.إ.ج

## الفرع الثاني

### ضمان المكلف بالضريبة

لقد وضع ضوابط وقواعد قانونية من أجل قيام أعوان مديرية الضرائب بالرقابة وقرر حقها في ذلك ومن جهة أخرى منح المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة في هذا المجال ضمان وحقوق.

- لا يمكن إجراء هذه الرقابة إلا من طرف أعوان برتبة مفتش على الأقل.
- يجب الإعلام المسبق للمكلف بالضريبة عن طريق إرسال أو تسليم مقابل إقرار الاستلام حيث تذكر فيه كل المعلومات الخاصة به.
- أن يكون للمكلف بالضريبة حق الاستعانة بمستشار من اختياره أثناء المراقبة.
- يجب إرسال تبليغ التقييم للمكلف بالضريبة عن طريق بريد موسى عليه ويجب أن يكون مدعما ومفصلا مما يسمح للمكلف بالضريبة بصياغة ملاحظته.
- يمنح له أجا 30 يوما للرد على التبليغ بعد انقضاء هذا الأجل
- يجب تبليغه بنتائج التقييم بالتالي يمكنه قبول نتائج التقييم أو رفضها بعدها يتم إعداد تبليغ التقييم النهائي.(1)

## الفرع الثالث

### الإجراءات المتعلقة بمنازعة نتائج التحقيق

يمكن للمكلف بالضريبة منازعة الزيادات الناتجة عن تصحيح قيمة الأملاك المصرح بها وذلك باللجوء إلى لجنة التوفيق الولائية المختصة طبقاً لأحكام المواد 56 و57 من قانون المالية لسنة 2021 والمعدلة للمواد 38 مكرر 2/ب ج هـ.

حيث أنه بعد تقديم التبليغ النهائي للمكلف بالضريبة المعني وعند استمرار الخلاف بين الطرفين حول القيمة التجارية للأملاك المعاد تقييمها يمكن طرح النزاع على لجنة التوفيق الولائية المختصة إقليمياً، ذلك بطلب من المعني طبقاً لنص المادة 38 مكرر 2 أ.ق.إ.ج حيث يوجه الطلب إلى رئيس لجنة التوفيق وهو المدير الولائي للضرائب.<sup>(1)</sup>

إن عدم رد المكلف بالضريبة خلال المدة القانونية 30 يوماً على اقتراح التقييم المبلغ له من قبل المصلحة المعنية، يعتبر بمثابة موافقة ضمنية وبالتالي تقوم المصلحة بإعداد التقييم النهائي مما يؤدي إلى نهاية إجراء التصحيح الوجيه وفقدان حق المكلف بالضريبة للجوء إلى لجنة التوفيق وبالتالي تطبيق أحكام المادة 1/44 ق.إ.ج والتي تتضمن إجراءات التقييم التلقائي يتم تقديم الطلب في أجل 30 يوماً من تاريخ استلام إشعار التقدير النهائي. بعدها يتم تسليم الطلب من طرف مكتب لجان الطعن في سجل خاص يفتح سنوياً.

يتم معالجة الطلب خلال 4 أشهر من تقديمه حيث يتعين على لجنة التوفيق دراسة الطلب والبت فيه في هذا الأجل.

1- منشور وزاري رقم 327 متضمن تدابير إعادة هيكلة منظومة لجنة التوفيق صادر 14-04-2021، ص ص 04-

يمكن للمكلف بالضريبة في حالة عدم الرد في الأجل القانوني اللجوء إلى المحكمة

الإدارية.

## المبحث الثاني

### الرقابة الجبائية الممارسة خارج إدارة الضرائب

يقوم أعوان الإدارة الجبائية بالتنقل خارج المصالح الإدارية وذلك بغرض جمع المعلومات والوثائق والمستندات الخاصة بالملفات الجبائية التي تكون بحوزتها، وذلك يتبين من خلال استخدام حقها في الرقابة حيث نتناول في المطلب الأول طرق الرقابة الجبائية الممارسة خارج إدارة الضرائب والمطلب الثاني التحقيقات الجبائية

#### المطلب الأول

#### طرق الرقابة الجبائية الممارسة خارج إدارة الضرائب

##### الفرع الأول

##### المعاينة

وضع المشرع الجزائري القواعد العامة لعملية المعاينة التي تشكل إحدى الوظائف الحساسة لعمل الإدارة الجبائية،<sup>(1)</sup> يمكن تقسيم عمليات المعاينة إلى المعاينات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة (أولاً)، المعاينات التلقائية (ثانياً) المعاينات الإجرائية (ثالثاً).

#### أولاً: المعاينات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة

نصت على هذا النوع من المعاينة المواد 22 إلى 32 من ق.إ.ج، حيث منح المشرع الجبائي أعوان الإدارة الجبائية الحق في القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدو لهم

1- صالح العبد، الوجيز في شرح ق.إ.ج، دار هومة، الجزائر، 2016، ص ص 54-55.

ضرورة في المحلات المهنية للمكلفين، ويقصد بهم الصناع والصناعيين والتجار والمكلفين بالضريبة الآخرين.(1)

### 1- التوقيت اليومي والموسمي للمعاينات:

لا يمكن لأعوان الدخول إلى محلات المكلفين بالضريبة إلا خلال النهار، وفي الساعات التالية: من 1 أكتوبر إلى غاية 31 مارس من الساعة السادسة صباحا إلى غاية الساعة السادسة مساء، من أول أبريل إلى غاية 30 سبتمبر، من الساعة الخامسة صباحا إلى غاية الثامنة مساء.(2)

يمكن استثناءا للأعوان الدخول ليلا إلى المصانع والورشات ومعامل التقطير والمؤسسات الأخرى الخاضعة لرقابتهم، عندما تكون هذه المؤسسات مفتوحة للجمهور.(3)

### 2- الإجراءات المعاينة الخاصة ببعض النشاطات:

وضع المشرع إجراءات خاصة ببعض النشاطات تتمثل في صناعة الخمر وصناعة التبغ.

#### أ- الإجراءات الخاصة بصناعة الخمر:

1- صالح العبد، المرجع نفسه، ص 55.

2- المادة 23 من ق.إ.ج، المعدل بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2023.

3- المادة 24 من ق.إ.ج، نفس المرجع.

نصت المواد من 25 إلى 29 من قانون الإجراءات الجبائية على الإجراءات الخاصة بحركة نقل الخمر من أصحاب الغلال إلى مراكز التعبئة والوثائق المصاحبة للإطلاع على كل السوائل الموجودة في القوارير.(1)

#### ب- الإجراءات الخاصة بصناعة التبغ:

نصت المواد من 30 إلى 32 من قانون الإجراءات الجبائية على المعاينة الميدانية للمزارع والمناشر والمخازن الخاصة بصناعة التبغ، كما حددت كفاءات حساب الغلال والمحاصيل وتأسيس الوعاء الضريبي، والمناقشات التي تمنح للمكلف في هذه الحالة، ولقد نصت المادة 31 على إجراء وقائي يتمثل في طلب الاستعانة بالأعوان البلديين لمرافقتهم إلى المزارع والمناشر والمخازن.(2)

#### ثانيا: المعاينات التلقائية وهي المعاينات المتعلقة بالرسم على رقم الأعمال

إذ أن المادة 33 من قانون الإجراءات الجبائية تلزم كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة بتقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله سواء على مستوى مؤسسة الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، وما يميز هذه المعاينة أنها لا تقتصر على أعوان الضرائب المعنيين بالأمر، بل أنها موكلة إلى أعوان المصالح المالية الأخرى المعنيين

1- صالح العبد، مرجع سابق، ص56.

2- بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة الجزائر1، 2014، ص20.

بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية وتجري هذه العملية بحضور أو تحت قيادة عون من الموظفين المذكورين للقيام بكل التحقيقات اللازمة لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.(1)

### 1- إجراءات المعاينة التلقائية:

تشمل إعلام المكلف وتحديد أوقات الدخول، تبيان إلتزامات المكلف، أخيرا القيام بتحرير المحاضر.

فيتم إعلام المكلف بالضريبة خلال التدخل الأول طبقا لنص المادة 5/33 ق.إ.م(2)

ويحق لأعوان القائمين بالمعاينة الدخول خلال ساعات النشاط من الساعة 8 صباحا

إلى 8 مساءا.

ويجب على المكلف بالضريبة تقديم كل الوثائق والمستندات والمعلومات التي يطلبها

الأعوان المحققون.(3)

يقوم الأعوان المحققون بتحرير محضر تدون فيه التحريات التي تمت وتفضل فيه

المخالفات الملاحظة خلال التحقيق وهذا طبقا للمادة 5/33 ق.إ.ج.

### ثالثا: المعاينات الإجرائية

وتتمثل في الحق في الزيارة ويتمثل المبرر لوجودها هو توفر قرائن تدل على وجود

ممارسات تدليسية فترخص أليا باعتماد هذه الطريقة في المعاينة المتضمنة إجراءات قضائية

وأخرى إدارية.(4)

1- صالح العبد، مرجع سابق، ص 56-57.

2- المادة 5/33 من ق.إ.ج مذكور سابقا.

3- بن صفي الدين أحلام، مرجع سابق، ص 20.

فتتمثل الإجراءات القضائية بطلب ترخيص من أجل إجراء حق المعاينة من طرف مسؤول الإدارة الجبائية إلى رئيس المحكمة المختص إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير. (1)

أما الإجراءات الإدارية فتتمثل في تلك المنصوص عليها طبقا للمواد 37 و38 ق.إ.ج أي بعد إصدار رخص إجراء المعاينة تم هذه الأخيرة وفق الشروط الشكلية والمحدودة في المواد المذكورة.

وتتمثل المعاينات الإجرائية المعاينات المتعلقة بالضرائب المباشرة والرسوم على رقم الأعمال والضريبة على الأملاك، حيث تتكون هذه الأخيرة طبقا لنص المادة 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. (2)

## الفرع الثاني

### التلبس الجبائي

لقد استحدثه المشرع الجزائري بموجب المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010. (3)

4- صالح العبد، مرجع سابق، ص 59.

1- المادة 35 ق.إ.ج.

2- المادة 33 مكرر فقرة 1 ق.إ.ج.

3- أمر رقم 10-01 مؤرخ في 26 أوت 2010، متضمن قانون مالية تكميلي 2010، ج ر ع 49، صادر في 29/08/2010.

**أولاً: تعريف التلبس الجبائي**

لقد عرفته المادة 20 مكرر 3 فقرة 1 من ق.إ.ج على أنه عملية مراقبة تضطلع بها الإدارة الجبائية قبل أي مناورة ينظمها المكلف بالضريبة بهدف تنظيم عملية الاعسار على الخصوص ويسمح هذا الإجراء للإدارة الجبائية بالتدخل لوقف الغش الممارس عندما تجتمع مؤشرات مقبولة كما يسمح لها الاستعمال المباشر للوثائق المحاسبية و المالية للأشخاص المعنيين في الوقت المناسب حتى في المرحلة التي لا تنتهي فيها الالتزامات التصريحية المنصوص عليها في التشريع الجبائي.

**ثانياً : شروط وإجراءات التلبس الجبائي**

يشترط لتطبيق إجراء التلبس الجبائي، تحت طائلة بطلان هذا الإجراء، الموافقة المسبقة من الإدارة المركزية والمحلفين قانوناً، يطبق هذا الإجراء من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل

كما يجب أيضاً لتطبيق هذا الإجراء أن تكون هناك ظروف يمكن أن تشكل تهديداً لعملية تحصيل الديون الجبائية المستقبلية، ويقوم أعوان الإدارة الجبائية في إطار إجراء تلبس جبائي تحرير محضر ضد المكلفين بالضريبة الذين يمارسون أنشطة خاضعة لنظام القانون العام والأنظمة الخاصة في مجال الإخضاع الضريبي، حيث يوقع محضر التلبس الجبائي وفق النموذج الذي تعده الإدارة، من قبل عون الإدارة الجبائية ويصادق على التوقيع المكلف بالضريبة صاحب المخالفة، وفي حالة رفض التوقيع، يذكر ذلك في المحضر، بحيث تحتفظ

إدارة الضرائب بالمحضر الأصلي وتسلم نسخة منه إلى المكلف بالضريبة المعني الذي حرر بشأنه هذا المحضر<sup>1</sup>.

### ثالثا : نتائج التلبس الجبائي

- تترتب على إجراء التلبس الجبائي آثار جبائية إزاء أنظمة الإخضاع الضريبي وإجراءات المراقبة وحق الاسترداد، لاسيما:
- إمكانية إعداد الحجز التحفظي من طرف الإدارة.
  - استثناء حق الاستعادة من الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والأنظمة الاستثنائية.
  - إمكانية إعادة تجديد عملية التحقيق المحاسبي المنتهية.
  - إمكانية تمديد أجل التحقيق في عين المكان.
  - تمديد في أجل التقادم بسنتين.
  - استثناء حق التأجيل القانوني للدفع المقدر بـ 20 % وجدول الدفع بالتقسيط
  - تطبيق الغرامات المنصوص عليها في المادة 194 مكرر 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
  - التسجيل في البطاقة الوطنية لمرتكبي أعمال الغش<sup>2</sup>

1- دليل الخاضع للضريبي التابع لمراكز الضرائب، مرجع سابق، ص 31.

2- المادة 20 مكرر 3 فقرة 3، قانون إجراءات الجبائية، مرجع سابق

### الفرع الثالث

#### الرقابة باستعمال حق الاطلاع

لقد أشار إليها المشرع الجزائري من خلال المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية، سنين فيما يلي الوثائق المراد الاطلاع عليها بحسب القطاعات (أولاً)، ثم الاستثناءات والعقوبات (ثانياً).

#### أولاً: الوثائق المراد الاطلاع عليها بحسب القطاعات

حددت المواد 46 إلى 60 من قانون الإجراءات الجبائية، الوثائق المراد الاطلاع عليها لدى هيئة، وذلك بغرض التأسيس الصحيح لوعاء الضريبة وتتمثل هذه الهيئات فيما يلي:

#### 1- هيئات الضمان الاجتماعي:

نظرا لصعوبة تحديد الأساس الضريبي للمهن الحرة الطبية والشبه طبية وضع المشرع في الفقرة الثالثة من المادة 46 آلية تجميع المعلومات الخاصة بالأطباء أو القابلات أو المساعدين الطبيين، وكذا المؤمنين وذلك بإعداد هيئات الضمان الاجتماعي كشف فردي سنوي للفئات المذكورة قبل 31 ديسمبر من كل سنة، وتقديمها للمدير الولائي للضرائب قبل أول أفريل من السنة الموالية، لتقوم المصالح المختصة إقليميا باستغلال هذه الكشوف لإعداد الوعاء الضريبي للمعنيين وإجراء عمليات الرقابة الجبائية اللازمة.<sup>(1)</sup>

#### 2- الهيئات القضائية:

1- المواد 45، 46، 47، ق.إ.ج.

تتم إجراءات الاطلاع وفق المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية بتقديم طلب إلى النيابة العامة، وفي حالة ترخيصها يجب على السلطة القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل المعلومات المتعلقة بالمجال الجبائي، وتبقى الوثائق مودعة لدى كتابة الضبط وتحت تصرف إدارة الضرائب مدة 15 يوما لكل القضايا، ما عدا القضايا الجنائية التي تخفض المدة إلى 10 أيام، كما نصت الفقرة الثانية من نفس المادة على قاعدة جوهرية وهي أن الحكم بانتقاء وجه الدعوى لا يوقف العمل على تأسيس الوعاء الضريبي.

### 3- الاطلاع على الأرشيف:

يسمح لأعوان الإدارة الجبائية في إطار حق الاطلاع، أخذ المعلومات ونسخ الملفات الموجودة في أرشيف المؤسسات العمومية والموثقين والمحضرين، ذلك دون دفع مصاريف، يثبت كل رفض بمحضر يحرره العون، تحدد حصص الاطلاع من طرف الأعوان داخل المستودعات بأربع ساعات لليوم.<sup>(1)</sup>

### 4- المؤسسات المالية:

ولقد حددتها المواد من 51 إلى 59 من قانون الإجراءات الجبائية. الإدارة الجبائية جدول خاص بعقود التأمين المكتتبه لدى وكالاتهم مع الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والهيئات الإدارية وذلك خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل المعني.<sup>(2)</sup>

1- المادة 48 ق.إ.ج.

2- المادة 52 مكرر من ق إ ج، المرجع السابق .

## ثانيا: الاستثناءات والعقوبات

## 1- الاستثناء الأول:

نصت عليه المادة 46-2: "غير أن المعلومات الفردية ذات الطابع الاقتصادي أو المالي المحصل عليها أثناء التحقيقات الإحصائية التي تجري بموجب الأمر رقم 65-297، المؤرخ في 02 ديسمبر 1965، والمتضمن تحديد مدة وكيفيات إجراء الإحصاء العام للسكان في مجموع التراب الوطني، لا يمكن بأي حال من الأحوال، استعمالها لأغراض المراقبة الجبائية"،<sup>(1)</sup> فالمعلومات المتحصل عليها في هذا الإطار لا يمكن استعمالها لأغراض الرقابة الجبائية.

## 2- الاستثناء الثاني:

يرد بمناسبة ممارسة حق الإطلال على الأرشيف والسندات العمومية وكذا الموثقين والمحضرين القضائيين وكتاب الضبط وكتاب الإدارات المركزية والمحلية، فيما يخص العقود المودعة لديهم، إذ يستثني عن ذلك الوصايا والهبات المعدة من قبل الموصين وهم على قيد الحياة.<sup>(2)</sup>

## 3- الاستثناء الثالث:

1- المادة 46-2 من ق إ ج، مرجع سابق.

2- صالح العبد، مرجع سابق، ص 76-77.

يتعلق بأنواع العقود التي يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الإطلاع عليها لدى إدارات الولايات والدوائر والبلديات، تتمثل في العقود المحددة في المادتين 58 و61 من قانون التسجيل.(1)

#### 4- عقوبات عدم تطبيق حق الاطلاع:

فرض غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، على شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61 من قانون الإجراءات الجبائية.(2)

### المطلب الثاني

#### التحقيقات الجبائية

تعد التحقيقات الجبائية وسيلة للرقابة الجبائية على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة وتتم هذه العملية على المستوى الخارجي لمصالح إدارة الضرائب إلى التحقيق المحاسبي العام في الفرع 1 والتحقق المحاسبي المصوب في الفرع 2 وأخيرا التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

#### الفرع الأول

#### التحقيق المحاسبي العام

1- صالح العبد، مرجع نفسه، ص76-77.

2- المادة 62 من ق إ ج، مرجع سابق.

**تعريف:** طبقاً لنص المادة 20 ق إ ج (إجراءات الجبائية) فهو عادة عن مجموعة من العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقللة.

كذلك طبقاً لما هو منصوص في ميثاق المكلف بالضريبة للرقابة فإن مجموعة من العمليات التي تهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بالسنوات المالية المقللة والمكتتبه من قبل المكلفين بالضريبة وفحص محاسبتهم والتأكد من مدى مطابقتها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.(1)

لقد تناولت المادة المذكورة سابقاً (20 ق إ ج) جميع الإجراءات والمراحل التي يجب إحترامها عند القيام بهذا النوع من التحقيق وذلك تحت طائلة بطلانه(2) فعند الشروع بالتحقيق لا بد من توجيه المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق الإشعار بالتحقيق L'avis de vérification طبقاً للقانون المعمول به.

يعتبر الإشعار بالتحقيق غير قانوني إذا سلم لشخص غير مؤهل قانوناً وكذا في حالة إرجاعها لمصالح الضرائب بسبب خطأ في العنوان.(3)

كذلك لا بد من احترام مدة التحقيق حسب نوع النشاط الخاضع للتحقيق طبقاً للقانون المعمول به.

## الفرع الثاني

### التحقيق المحاسبي المصوب

1- ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2021.

2- المادة 20 ق إ ج.

3- بن عمارة منصور، المرجع السابق، ص75.

**تعريف:** لقد تناولته المادة 20 مكرر من ق إ ج تحت عنوان التحقيق المصوب في

المحاسبة. (v p c) " verifcat pactuelle de ... "

فيعد التحقيق تحقيقا محاسبا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل الفترة الغير المتقدمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة نقل عن سنة جبائية.(1)

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة إجراء رقابة موجهة يتضمن ضريبة واحدة أو عدة ضرائب متعلقة بجزء أو كل المدة غير المتقدمة أو بمجموعة العمليات المحاسبية متعلق بمدة تقل عن سنة جبائية.(2)

بموجب المادة 22 من قانون المالية التعديلي لسنة 2008، والمقنن في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، إجراء مراقبة مصوبة أقل شمولية أكثر سرعة وذو نطاق من التحقيق المحاسبي.

ينصب هذا التحقيق على إجراء رقابة على ضريبة معينة أو بعض الضرائب لجزء أو من فترة كاملة لم يمسهما التقادم الرباعي ويرتكز هذا الإجراء الرقابي على: مراجعة تسوية للتخفيضات المجرة بخصوص رسوم القيمة المضافة،

### Origine de précompte TVA

1-برباوي كمال عبود ميلود، "الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام الأهداف الطرق العوامل المعيقة لها سبل التنفيع"، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية مجلة علمية دولية بحثة متخصصة في الميدان الاقتصادي، عدد02، جوان، 2018، ص317.

2- مركز الضرائب إجراءات المراقبة الجبائية على الموقع التالي:

[https://mfsgi.gov.dz/image/pdf/brochures\\_ar/depliant\\_CDLcontrol\\_fiscal\\_2021\\_ar.pdf](https://mfsgi.gov.dz/image/pdf/brochures_ar/depliant_CDLcontrol_fiscal_2021_ar.pdf).

- مراجعة العجز المتكرر المصر هبه.

مراجعة استرجاع أرصدة الرّسم على القيمة المضافة<sup>(1)</sup> يتم التحقيق المصوب وفق الإجراءات المنصوص عليها طبقا للمادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

### الفرع الثالث

#### التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة « la VASF »

تعريف: تعزيزا لآليات الرقابة الجبائية تم استحداث VASF ككلمة أو امتداد منطقي وضروري للتحقيق المحاسبيين حيث تم إنشاؤه في سنة 1992 مساندة لحركة الإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية في الجزائر، ولقد عرفه thierry lamber على أنه « مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل وتكون بمقاربة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة»

حين يمكن لأعوان الإدارة الجبائية القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي IRG ومن خلاله يقوم بمدى الانسجام بين المداخل المصرح من جهة والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى وعليه يسعى هذا النوع من التحقيق إلى هدفين

1- رحمانى أحمد، جبوري محمد، "التحقيق المصوب في المحاسبة كافية لتعزيز المراجعة الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية دورية علمية دولية محكمة متخصصة، عدد14، جامعة البليدة2، لونيبي علي، الجزائر، 2019،

هما ضمان أن التصريحات الموضوعية صادقة ومعبرة بطريقة شرعية عن المداخيل المحققة.

مراقبة التجانس بين المداخيل المصرح بها والذمة المالية الإجمالية للمكلف، بالتالي يمكن القيام بـ VASF عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائياً، وجود أنشطة أو مداخيل غير مصرح. (1)

بمعنى يُطرح السؤال من أين لك هذا؟، أي الشخص يتمتع بأموال طائلة بالمقارنة مع نمط المعيشة وهو غير جبائياً.

ويطبق على كل الأشخاص الطبيعيين مهما كانوا تجار أو غير تجار، موظفين... الذين يظهر عليهم الثراء في نمط معيشتهم. (2)

ويتم اختيار الأشخاص الخاضعين لـ VASF على أساس مجموعة من المعايير نذكر منها:

- الأشخاص الذين لاحظ عليهم مصالح الضرائب عدم تجانس بين المداخيل المصرح بها سنويا والنفقات الظاهرة والشائعة على نمط معيشة أفراد أسرته.
- الأشخاص الذين يمتلكون مداخيل غير محددة.
- ولقد تناولت المادة 21 ق إ ج كل الإجراءات المتعلقة بـ VASF.

1- صالح حميداتو، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية لمقابلة على طلبة السنة الأولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي 2020-2021.

2- ترستين أمينة، التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كآلية قانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، قانون علم كلية الحقوق، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2020.

- وفي الأخير يمكن الإشارة إلى الآثار المترتبة عن التحقيقات الجبائية بصفة عامة، والتي تتمثل في:

1- التقييم الجبائي بصفة وجاهية أو تلقائية وذلك مع مراعاة أحكام المواد 21 و43 و44 ق إ.ج.

2- كما يترتب على التحقيقات الجبائية توقيع العقوبات المقررة قانونا وذلك في حالة وجود الخالات في التصريحات أو انعدامها أو اكتشاف تصرفات تبين تملص المكلف بالضريبة عن الالتزام بواجباته الجبائية، وهذا طبقا للقانون الجبائي المعمول به في مواد مختلفة لاسيما المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

### خلاصة الفصل الثاني:

الرقابة الجبائية ليست غاية بقدر ما هي وسيلة أسسها المشرع الجبائي الجزائري لمكافحة ظاهرة تهدد أكبر إقتصاديات دول العالم، ألا وهي ظاهرة التهرب الجبائي، فالمكلفين بالضريبة لا يتولون عن إتباع وسلك كل أساليب التهريب والإحتيال وإستغلال للثغرات الجبائية القانونية.

لهذه الأسباب وغيرها من الأسباب التنظيمية، كان إلزاما إنشاء هياكل جبائية تتولى زمام هذا الأمر، من الأدوار الأساسية التي تقوم بها هاته الهياكل، الرقابة الجبائية، حيث تعد هذه الأخيرة وسيلة قانونية بيد الإدارة الجبائية لمواجهة ظاهرة التهرب الجبائي من قبل المكلفين الذين يلجؤون إليها للتخلص من إلتزاماتهم الجبائية، فيقوم الأعوان المكلفون بالرقابة الجبائية، ومن خلال عدة طرق بالتصدي لهذه الظاهرة، ولأن لغة التحاور بين الإدارة

الجبائية والمكلفين في المعلومات المحاسبية، فإن عملية التحقيق الجبائي سوف تكون حول هذه المعلومات للتأكد من مدى تعبيرها عن الذمة المالية الحقيقية للمكلفين.

"من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبينة لأعوانها الذين لهم رتبة مفتش والمؤهلين قانونياً، القيام بإجراءات المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل مستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفن الضريبة"<sup>1</sup>.

---

1- Code de Procédures fiscales, pourtant loi de finance 2002, art 34, loi n° 01 du 21 décembre 2001, op.cit

## خاتمة:

من خلال ما سبق عرضه يتضح لنا أن الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تعمل على محاربة الغش والتهرب الضريبي، ولتحقيق أهداف الرقابة الجبائية وضع المشرع إطارا قانونيا لها يبين فيه حقوق وواجبات كل أطرافها من مكلفين للضريبة والإدارة الجبائية، كما وضع عدة أجهزة لتنفيذها، وسهر دائما على استحداثها وتطويرها تعزيزا و تدعيما لمصدر الخزينة العمومية كون أن عائدات الضرائب والرسوم تعد من اهم الموارد و المصادر المالية للدولة بحيث تعتمد هذه الأخيرة على الجباية لسد نفقاتها العامة وللحفاظ عليها قامت بتنظيم أجهزة قانونية في إطار قانوني منظم وفي تطور مستمر من اجل الحفاظ على مصادرها و محاربة أي تصرف يعيق النظام الجبائي.

تعد الرقابة الجبائية نتيجة حتمية للنظام التصريحي الذي تبناه المشرع الجزائري عبر مختلف أنظمة فرض الضريبة، حيث يقوم المكلف بالضريبة بالإدلاء بتصريحاته التي تعتبر مبدئيا صحيحة، وللتأكد من ذلك تقوم الإدارة الجبائية بفحص هذه التصريحات باستعمال مختلف الطرق لكل منها إجراءات خاصة بها وحسب المتطلبات التي تستوجب اللجوء إليها من بداية تقديم التصريحات إلى إنهاء عمليات الرقابة على الملف الجبائي، ويمكن تقسيم طرق إجراء الرقابة المبسطة واكتشاف الأخطاء والنقائص التي قد تحتويها التصريحات الجبائية والعمل على تصحيحها، وكذا جمع معلومات إضافية لكن إذا احتوى الملف الجبائي

على أخطاء جسيمة تلجأ الإدارة الجبائية إلى التحقيقات الجبائية التي تشمل التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة.

جاء قانون المالية لسنة 2023 بتعديلات جديدة مست الرقابة الجبائية وتتمثل في توسيع مجال إجراء التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ليشمل الضريبة على الثروة، وكذلك توسيع ممارسة حق الاسترداد في حالة سحب جزئي أ كلي للمزايا الجبائية المتعلقة بمختلف الأنظمة التفضيلية ويهدف هذين التعديلين الجديدين إلى تعزيز تدابير مكافحة الغش الضريبي.

أن الرقابة الجبائية أداة وقائية وردعية في يد الإدارة الجبائية إذ تستعملها لاكتشاف الأخطاء والنقائص والمخالفات المرتكبة من طرف المكلفين عند اكتتابهم لتصريحاتهم، وتعمل على ردعهم بفرض عقوبات جبائية وجنائية، توافق المخلفات المرتكبة، وهي رقابة بعدية لأنها تتم بمراقبة التصريحات المكتتبه لدى الإدارة بعد تقديمها، وأنها وسيلة مهمة لمحاربة التهرب الضريبي.

يعمل المشرع دوما على تطوير الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية باستحداث هيئات مثل مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.

للرقابة الجبائية عدة أشكال فمنها المبسطة التي تعمل من خلالها مصالح الإدارة الجبائية التأكد من صحة التصريحات المودعة لديها ومدى مطابقتها للنصوص الجبائية، ويمكن أن تمارسها سواء داخل المكاتب من خلال الرقابة الشكلية التي تنصب على التصحيح الشكلي للتصريحات، ومن خلالها يمكن تكوين فكرة أولية عن الملف الجبائي

ومدى صحة التصريحات الواردة فيه، وبالتالي يتقرر قبول الملف الجبائي أو تحويله إلى الرقابة على الوثائق التي تعتبر الإجراء الثاني الذي تلجأ إليه الإدارة الجبائية، يتميز بفحص دقيق وشامل للتصريحات المكتتبه ومقارنتها بالمعلومات والوثائق الموجودة في الإدارة الجبائية.

ومع تزايد عدد المعاملات العقارية رأينا ضرورة التطرق إلى إجراءات الرقابة في حالة انقضاء الثمن التي لها خصوصياتها رغم بساطة إجراءاتها، كما تتقل أعوان الإدارة الجبائية خارج مكاتبهم، وذلك بالاعتماد على مختلف إجراءات المعاينة، أو التلبس الجبائي إذا توفرت شروطه، أو باستعمال حق الاطلاع، وذلك بغرض جمع المزيد من المعلومات والتأكد في عين المكان من صحة التصريحات المكتتبه لديهم وحجز الوثائق، واكتشاف ممارسات الغش المرتكبة.

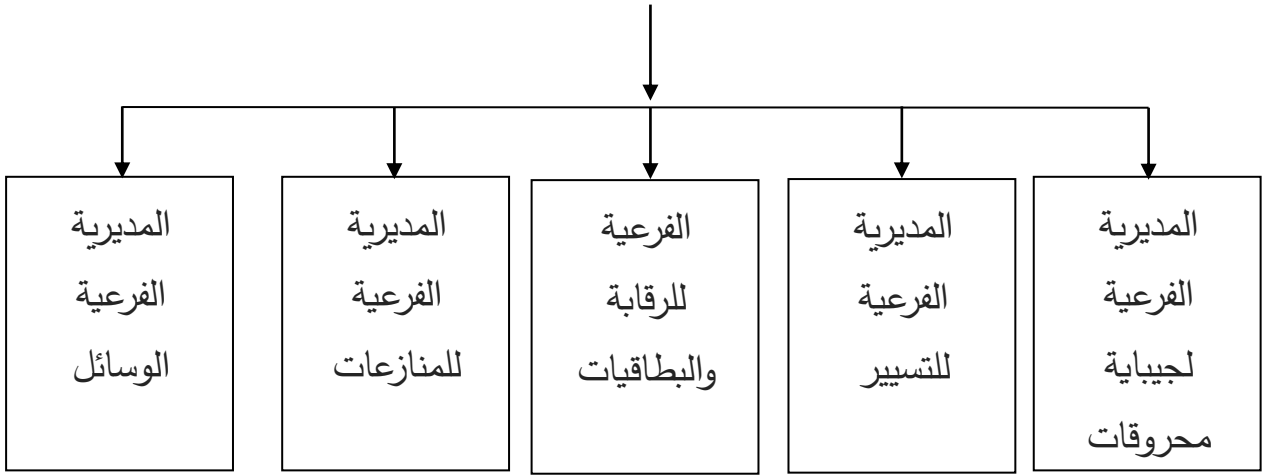
ولكن في حالة احتواء الملف الجبائي على أخطاء جسيمة لا يمكن تصحيحها بطرق الرقابة المبسطة، تلجأ الإدارة الجبائية إلى طرق معمقة تتمثل في التحقيقات الجبائية التي تشمل التحقيق المحاسبي الذي تقوم الإدارة الجبائية من خلاله بالتأكد من صحة التسجيلات المحاسبية أو مقارنتها بالتصريحات المكتتبه أربع سنوات مالية سابقة، وقد تلجأ إلى التحقيق المصوب عندما تريد التحقيق في محاسبة المكلف لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة غير متقدمة أو مجموعة من العمليات المحاسبية لمدة تقل عن سنة، مع التنويه أن كلا التحقيقين المحاسبي والمصوب يخضعان لنفس القواعد.

كما تلجأ إلى VASF أي التحقيق المعمق بالوضعية الجبائية وذلك بمراقبة مدى التلاءم بين المداخل والمصرح بها والحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة ذلك الشخص.

وفي الأخير نلاحظ أن الرقابة الجبائية في التشريع الجزائري تعاني من مشكل عدم استقرار التشريعات الجبائية والتعديلات المتكررة التي تتعرض لها.

# الملاحق

مديرية كبريات المؤسسات



# قائمة المراجع

ا. باللغة العربية:

أولاً: الكتب

- 1- أعاد حمودي القيسي، المالية العامة والتشريعية ضريبي، دار الثقافة، عمان، 2010،
- 2- بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية، ط2، دار هومة، الجزائر، 2016.
- 3- عباس عبد الرزاق، "التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي"، دار الهدى للطباعة والنشر، الجزائر، 2012
- 4- عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009)، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009.
- 5- العيد صالح، الوجيز في شرح قانون الإجراءات الجبائية، دار هومة، الجزائر، 2014.
- 6- كوسة فضيل، الدعوى الضريبية وإثباتها في ضوء إجتهد مجلس الدولة، دار هومة، الجزائر، 2015.
- 7- محمد الصغير بعلي، يسرى أبو العلاء، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003،
- 8- محمد عباس محارزي، إقتصاديات الجباية والضرائب، الطبعة الرابعة، دار هومة، الجزائر، 2008،

9- محمود حمو، منور أوسرير، محاضرات في جيئات المؤسسات مع تمارين محلولة،

مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر 2009،

### ثانيا: الأطروحات والمذكرات الجامعية

#### أ- الأطروحات:

1- بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير في إطار

مدرسة الدكتوراه، كلية الحقوق، مدرسة دكتوراه الدولة والمؤسسات العمومية، جامعة

الجزائر 1، 2014، ص 20.

#### ب- مذكرات الماجستير:

1- نوى نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، فرع

المالية والنقود، جامعة الجزائر، 2003-2004،

#### ج- مذكرات الماستر :

1- ترساتين أمينة، التحقق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة كآلية قانونية للحد من

التهرب الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في القانون، قانون علم كلية الحقوق،

جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2020.

### ثالثا: المقالات والمدخلات

#### أ- المقالات:

1-برباوي كمال عبود ميلود، "الرقابة الجبائية في الجزائر، الإطار العام الأهداف الطرق  
العوامل المعيقة لها سبل التفعيل"، مجلة الهقار للدراسات الاقتصادية مجلة علمية دولية  
بحة متخصصة في الميدان الاقتصادي، عدد02، جوان، 2018،

2-رحماني أحمد، جبوري محمد، "التحقيق المصوب في المحاسبة كافية لتعزيز المراجعة  
الجبائية في الجزائر"، مجلة دراسات جبائية دورية علمية دولية محكمة متخصصة،  
عدد14، جامعة البليدة2، لونيبي علي، الجزائر، 2019،

#### ب المداخلات:

1-العايب سامية، الإطار القانوني للرقابة الجبائية وضوابط إثباتها، مداخلة في الملتقى  
الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر منظم من طرف كلية الحقوق والعلوم السياسية،  
جامعة 8 ماي 1945، قالمة، 2015

#### رابعاً: النصوص القانونية

##### • النصوص التنظيمية:

1-مرسوم تنفيذي رقم 06-327، المؤرخ في 18 سبتمبر 2006، ج.ر.ج.ج، ع 59،  
صادر في سنة 2006.

#### خامساً: القرارات

1-دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،  
مديرية العلاقات العمومية والإعلام، الجزائر، 2021

- 2-تعلية رقم 004/و م/م ع ض/2012 المؤرخة في 12،25/2012، المتضمنة التوجيهات الإستراتيجية للرقابة الجبائية وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، الجزائر،
- 3-منشور وزاري رقم 327 متضمن تدابير إعادة هيكلة منظومة لجنة التوفيق صادر 14-

2021-04

#### سادسا: المواقع الإلكترونية

1-مركز الضرائب إجراءات المراقبة الجبائية على الموقع التالي:

-2

<https://mfsgi.gov.dz/image/pdf/brochuresar/depliantCDLcontrolfiscal>

2021 ar.pdf

#### سابعا: المحاضرات

1-صالح حميداتو، محاضرات في مقياس الرقابة الجبائية ملقاء على طلبة السنة الأولى

ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر

الوادي 2020-2021.

II. باللغة الفرنسية:

#### A-Ouvrages:

1-COLINE Fillipe, la vérification fiscale, édition économique, Paris,

1979

2-Lambert THIERRY, contrôle fiscal, droit et pratique, édition  
P.U.F.sans année

**B-MEMOIRES:**

1-BOUAZIZ Mourad, rôle de l'information fiscale dans la réalisation  
des objectifs de contrôle fiscal, mémoire de fin d'étude, IEDF (EI  
Kolea),

**C-Article :**

1-République Algérienne Démocratique et Populaire, Ministère des  
finances, lettre de la D.G.I., lettre d'information, numéro spécial,  
2006, Edition

**D-LOI:**

3-Code de Procédures fiscales, pourtant loi de finance 2002, art 34,  
loi n° 01 du 21 décembre 2001.

## ملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية التي يمارسها اعوان ادارة الضرائب على الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة، و ذلك طبقا للتشريع المعمول به في القوانين الجبائية التي تتضمن نظام و اجهزة الرقابة الجبائية، و ابراز دوره في الحفاظ على موارد الخزينة العامة للدولة و التصدي لكل التصرفات الرامية الى التملص و التهرب الضريبيين، و بغرض تسليط الضوء على نظام الرقابة الجبائية و بيان دوره في محاربة التهرب الجبائي كانت موضوع البحث منصبة حول ابراز الاطار العام و القانوني للرقابة الجبائية الممارسة من طرف اعوان ادارة الضرائب و بيان الهيكل التنظيمي لها، و كذا محاربة توضيح الطرق و الاشكال التي تتم وفقها ممارسة الاجراءات المتخذة سواء على مستوى المصالح الداخلية او الخارجية تجسيدا للرقابة الجبائية التي تعتبر إدارة ردية و وقائية لمكافحة الغش الضريبي .

## Resume

Ce mémorandum aborde la question du contrôle fiscal exercé par les agents de l'administration fiscale sur les dossiers fiscaux des contribuables applicable dans les lois fiscales qui incluent le système et les organes de contrôle fiscale, et en soulignant son rôle dans la préservation des ressources de l'état. Trésor public est face a toutes les actions visant a la fraude et a l'évasion fiscale, le sujet se la recherche s'est concentré sur la mise en évidence du cadre générale et juridique du système fiscale. Contrôle pratiqué par les agents de l'administration fiscale et expliquer sa structure organisationnelle, ainsi que tenter de clarifier les modalités et les forme selon lesquelles les mesures prises sont mises en œuvre, que ce soit au niveau des services internes ou encore l'incarnation externe du contrôle fiscal, considéré comme un outil dissuasif et préventif pour lutter contre la fraude fiscale.

## الفهرس

01.....	مقدمة.....
04.....	الفصل الأول: الإطار العام للرقابة الجبائية لإدارة الضرائب.....
05.....	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والقانوني للرقابة الجبائية.....
05.....	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.....
05.....	الفرع الأول: المقصود الضريبية والرقابة الجبائية.....
05.....	أولاً: تعريف الضريبة.....
06.....	ثانياً: تعريف الرقابة الجبائية.....
07.....	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية.....
08.....	أولاً أهداف عامة.....

08.....	ثانيا: الأهداف الخاصة.....
09.....	المطلب الثاني:سلطات وحقوق الإدارة الجبائية.....
09.....	الفرع الأول: حق الإطلاع.....
10.....	أولا:مفهوم حق الإطلاع.....
10.....	ثانيا: الخاضعين لحق الإطلاع.....
11.....	ثالثا: الإستثناءات الواردة في مجال ممارسة حق الإطلاع.....
13.....	الفرع الثاني:حق المراقبة.....
13.....	أولا:طلب التوضيحات والإستفسارات.....
14.....	ثانيا: حق المباشرة في التحقيق المعمق.....
14.....	الفرع الثالث: حق المعاينة.....
16.....	<b>المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي للرقابة الجبائية.....</b>
16.....	المطلب الأول:الوسائل الهيكلية للرقابة الجبائية.....
16.....	الفرع الأول:مديرية البحث والمراجعات.....
17.....	أولا:التعريف بمديرية البحث والمراجعات وهيكلها التنظيمي.....
18.....	ثانيا:مهام مديرية البحث والمراجعات.....
18.....	الفرع الثاني:مديرية كبريات المؤسسات.....
25.....	المطلب الثاني:المصالح اللامركزية للرقابة الجبائية.....
25.....	الفرع الأول:المصالح الجهوية للرقابة الجبائية.....

25.....	أولاً:المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.
27.....	ثانياً:المراكز الجهوية للإعلام والوثائق.
29.....	ثالثاً:المديرية الجهوية للضرائب.
30.....	الفرع الثاني: المصالح المحلية للرقابة الجبائية.
30.....	أولاً:المديرية الولائية للضرائب.
35.....	ثانياً:مراكز الضرائب.
38.....	ثالثاً:المراكز الجوارية للضرائب.
40.....	رابعاً:مفتشيات الضرائب.
41.....	خامساً قباضات الضرائب.
42.....	ملخص.
43.....	الفصل الثاني: أشكال الرقابة الجبائية.
44.....	المبحث الأول:الرقابة الجبائية المبسطة الممارسة داخل إدارة الضرائب.
44.....	المطلب الأول:أشكال الرقابة الجبائية الممارسة داخل إدارة الضرائب.
44.....	الفرع الأول: الرقابة الشكلية.
46.....	الفرع الثاني:الرقابة على الوثائق.
48.....	الفرع الثالث: الرقابة الفئوية.
48.....	أولاً:تعريف الرقابة الفئوية.
48.....	ثانياً: مجال تطبيق الرقابة الفئوية.

- 49.....المطلب الثاني: إجراءات إعادة التقييم.
- 49.....الفرع الأول: مجال التطبيق.
- 49.....الفرع الثاني:ضمان المكلف بالضريبة.
- 50.....الفرع الثالث:الإجراءات المتعلقة بمنازعة نتائج التحقيق.
- 52.....المبحث الثاني: الرقابة الجبائية الممارسة خارج إدارة الضرائب.
- 52.....المطلب الأول طرق الرقابة الجبائية الممارسة خارج إدارة الضرائب.
- 52.....الفرع الأول: المعاينة.
- 52.....أولاً:المعاينات المتعلقة بالضرائب غير المباشرة.
- 54.....ثانياً:المعاينات التلقائية وهي المعاينات المتعلقة بالرسم على رقم الأعمال.
- 55.....ثالثاً: المعاينات الإجرائية.
- 55.....الفرع الثاني: التلبس الجبائي.
- 56.....أولاً:تعريف التلبس الجبائي .
- 56.....ثانياً:شروط وإجراءات التلبس الجبائي.
- 57.....ثالثاً : نتائج التلبس الجبائي.
- 57.....الفرع الثالث: الرقابة باستعمال حق الاطلاع.
- 57.....أولاً: الوثائق المراد الاطلاع عليها بحسب القطاعات.
- 59.....ثانياً الاستثناءات والعقوبات.
- 60.....المطلب الثاني: التحقيقات الجبائية.

60.....	الفرع الأول: التحقيق المحاسبي العام.....
61.....	الفرع الثاني التحقيق المحاسبي المصوّب.....
62.....	الفرع الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة « I VASF ».....
65.....	خلاصة الفصل الثاني.....
66.....	خاتمة.....
69.....	قائمة المراجع.....
74.....	الفهرس.....

## ملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية التي يمارسها اعوان ادارة الضرائب على الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة، و ذلك طبقا للتشريع المعمول به في القوانين الجبائية التي تتضمن نظام و اجهزة الرقابة الجبائية، و ابراز دوره في الحفاظ على موارد الخزينة العامة للدولة و التصدي لكل التصرفات الرامية الى التملص و التهرب الضريبيين، و بغرض تسليط الضوء على نظام الرقابة الجبائية و بيان دوره في محاربة التهرب الجبائي كانت موضوع البحث منصبة حول ابراز الاطار العام و القانوني للرقابة الجبائية الممارسة من طرف اعوان ادارة الضرائب و بيان الهيكل التنظيمي لها، و كذا محاربة توضيح الطرق و الاشكال التي تتم وفقها ممارسة الاجراءات المتخذة سواء على مستوى المصالح الداخلية او الخارجية تجسيدا للرقابة الجبائية التي تعتبر إدارة ردية و وقائية لمكافحة الغش الضريبي .

## Resume

Ce mémorandum aborde la question du contrôle fiscal exercé par les agents de l'administration fiscale sur les dossiers fiscaux des contribuables applicable dans les lois fiscales qui incluent le système et les organes de contrôle fiscale, et en soulignant son rôle dans la préservation des ressources de l'état. Trésor public est face a toutes les actions visant a la fraude et a l'évasion fiscale, le sujet se la recherche s'est concentré sur la mise en évidence du cadre générale et juridique du système fiscale. Contrôle pratiqué par les agents de l'administration fiscale et expliquer sa structure organisationnelle, ainsi que tenter de clarifier les modalités et les forme selon lesquelles les mesures prises sont mises en œuvre, que ce soit au niveau des services internes ou encore l'incarnation externe du contrôle fiscal, considéré comme un outil dissuasif et préventif pour lutter contre la fraude fiscale.