

Dirassat & Abhath
The Arabic Journal of Human
and Social Sciences



مجلة دراسات وأبحاث
المجلة العربية في العلوم الإنسانية
والاجتماعية

EISSN: 2253-0363
ISSN : 1112-9751

الرقابة الجبائية ودورها في حوكمة ترشيد الإنفاق الجبائي

Tax control and its role in rationalizing fiscal spending

سي موسى عبد القادر/SIMOUSSA Abdelkader 1

1 أستاذ محاضراً، جامعة المدية، الكلية الحقوق والعلوم السياسية

الايمل المني للباحث الأول simoussa.abdelkader@univ-medea.dz

الإيميل: simoussaaek9@gmail.com

المؤلف المرسل: سي موسى عبد القادر/SIMOUSSA Abdelkader

تاريخ القبول: 2023-05-13

تاريخ الاستلام: 2023-01-16

الملخص باللغة العربية:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات و لمصالح الضرائب على حد سواء، لذا تعتبر النظام الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات و معاينة الأخطاء و النقائص و الإعفاءات و كذا عدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلفين بالضريبة، و ذلك لأهميتها البالغة في اتخاذ القرار و تحليل الوضعية الجبائية للمكلفين، فهي وسيلة فعالة تضمن تحقيق المورد المالي للخزينة العمومية من جهة و من جهة أخرى لردع المكلفين و تحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم و هذا ما ينعكس على تصريحاتهم و سلوكياتهم اتجاه التزامهم الضريبي. مما يضمن حماية لنظام الجبائي و تحسين الجانب الاقتصادي للبلد.

الكلمات المفتاحية: الرقابة القبلية ، الرقابة البعدية ، الانفاق الجبائي.

Abstract:

Tax control is one of the effective tools for both institutions and tax authorities, so it is considered the system that authorizes the tax administration to monitor statements and inspects errors, deficiencies and exemptions, as well as non-respect of tax obligations by taxpayers, due to its extreme importance in decision-making and analysis. The tax status of taxpayers, as it is an effective means that guarantees the financial resource of the public treasury on the one hand, and on the other hand, to deter taxpayers and make them feel that the tax administration has a permanent presence, and this is reflected in their statements and behaviours towards their tax commitment. This guarantees the protection of the tax system and the improvement of the economic aspect of the country.

Keywords: Tribal control, post control, tax spending.

مقدمة:

فتعمل على التنبيه إلى الانحرافات قبل وقوعها وليتم التنفيذ وفقا لمقاييس مُقررة .
كما تُعرّف الرقابة الجبائية بأنها مجموعة العمليات المُطبّقة من قبل المختصّين في الإدارة الجبائية هذه الأخير بإمكانها اتخاذ عدّة أشكال في إطار منتظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية بتجنب كل ما ينتج من مخالفات وتجاوزات.
فالرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي نظام كان إداري أو مالي أو جبائي لأنها تمثل الوسيلة الردعية لكل تصرف يؤثر سلبا على خزينة الدولة ، فأى نظام لا تتوفر فيه رقابة صحيحة وفعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا.
يقع على الرقابة الدور الهام في النظام الجبائي الجيد ففي هذا الأخير تعد الرقابة الجبائية من بين الوسائل المستعملة في ترشيد الانفاق الجبائي.

يعد نقص الرقابة على صرف المال العام احد الأسباب الرئيسية وراء الإسراف في الإنفاق وإهدار المال العام وهو الأمر الذي يتطلب إحكامها بشكل يحول دون ذلك، كما أن تعزيز الشفافية في إدارة المال العام هي الأخرى تلعب دورا مهما في الحفاظ عليه، وقد أرجعت منظمة الشفافية العالمية السبب الأول في استمرار تفشي الفساد في الشرق الأوسط وشمال إفريقيا إلى نقص الشفافية وغيابها في بعض الدول، ما نتج عنه المزيد من الاختلاسات وإهدار الموارد العامة التي أثرت سلبا على تحقيق الأهداف التنموية في تلك الدول.
لدى فإن الرقابة الجبائية تعد الوظيفة الأساسية لقياس الأداء و التأكد من أن الأهداف قد تحققت، و أن الخطط وُضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة، فالرقابة الحقيقية هي تلك الرقابة التي تستطيع أن تسبق الأحداث

و تكمن أهمية البحث في هذا الموضوع في إبراز مدى أهمية الرقابة الجبائية عن اختلاف أشكالها لتحقيق أهداف الإنفاق الجبائي وترشيده و الحد من استعمال طرق احتيالية و تدليسية، تحول دون تحقيق الأهداف المرجوة في عدم استخدامه استخداما سلبيا بتحويل الامتيازات الضريبية عن مسارها العادي ، و ذلك من خلال التأكد من توفير شروط ملائمة لمنحها و محاربة كل طرق التدليس و الغش من خلال مراقبة الملفات و مرافقة المكلف من بداية مرحلة الانجاز إلى غاية نهاية مرحلة الاستغلال .

و في هذا الصدد يتبادر إلى ذهننا طرح إشكالية على النحو التالي فيما تتمثل أهمية الرقابة الجبائية كوسيلة حتمية للحفاظ على خزانة الدولة و تحفيزها على فكرة الإنفاق الجبائي من اجل دفع عجلة التنمية الإقتصادية ؟.

و بغرض التعرف أكثر عن آليات هذه الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا المقال إلى محورين الأول : الرقابة القبلية في مرحلة التنفيذ و الإنشاء و المحور الثاني : الرقابة البعدية أو في مرحلة الاستغلال

المحور الأول: الرقابة القبلية في مرحلة التنفيذ و الإنشاء

يقوم في هذه المرحلة العون المراقب و الذي تكون له صفة مراقب على الأقل بمراقبة الملف الجبائي في مرحلة الإنشاء و التنفيذ حيث أنه يجب على المستفيد من الإنفاق الجبائي أو الإعفاء الضريبي أن تتوفر فيه جملة من الشروط أولها أن يكون صاحب فكرة مشروع تستفيد منه الدولة أو استثمار معين يساعد على خلق مناصب شغل.

و للاستفادة من الامتيازات الجبائية أو الإعفاءات الضريبية يقوم المكلف بتكوين ملف جبائي يتضمن الوثائق التالية :⁽¹⁾

1- تصريح بالوجود و هو عبارة عن وثيقة تقدمها الإدارة الجبائية تملأ فيها معلومات متعلقة بالمكلف و بنشاطه.

✓ نسخة السجل التجاري .

✓ شهادة ميلاد رقم 12.

✓ شهادة إقامة.

✓ نسخة من العقد.

2- أما بالنسبة للأشخاص المعنويين:

✓ تصريح بالوجود.

✓ نسخة مصادق عليها من السجل التجاري.

✓ عقد ايجار او عقد ملكية.

✓ نموذج من إمضاء المسير.

✓ نسخة من القانون الأساسي.

3- ملف لمختلف الأنظمة المتميزة فضلا عن الوثائق المذكورة أعلاه لإنشاء ملف جبائي يتعين تقديم :

✓ نسخة من مقرر منح المزايا التي تقدمها الإدارة المؤهلة .

✓ قائمة برامج التجهيزات.

✓ فواتير أولية تتعلق بالتجهيزات.

أما مرحلة إنشاء الملف فيمر الملف الخاص بالمستفيد من أحد الأجهزة أمام لجنة محلية لدراسة مشروعه و قبوله و تأهيله لتمنحه قرار الإنشاء أو التأهيل الذي يقدم لإدارة الضرائب بعد تَكُونُ الملف للاستفادة من الامتيازات الجبائية⁽²⁾، حيث تقوم إدارة الضرائب بفحص الملف الجبائي و التطرق لشهادة التأهيل و التأكد من صحتها و صحة الفاتورة الشككية و عدم الغش في أسعار العتاد حفاظا على المال العام و خزانة الدولة.

تقدم الإدارة الجبائية للمستفيد أو المكلف شهادة الشراء بالإعفاء تمنح له بغية اقتناء العتاد موضوع النشاط ، وتسلم 3 نسخ واحدة تقدم للجهاز المدعم و الثانية للبنك الممول و نسخة تبقى لديه ، و هنا يظهر أول عنصر من عناصر الإنفاق الجبائي و المتمثل في اقتناء عتاد دون احتساب الرسم على القيمة المضافة بعد تقديمه للفاتورة الشككية ، و يجب التنويه إلى أن مرحلة الإنشاء لا يجب أن تتعدى في جهازي ANSEJ, CNAC, ANGEM ، 12 شهر في جهاز ANDI 36 شهر و هذا الاختلاف راجع إلى أن الأجهزة الأولى ANAD ANSEJ,CNAC,ANGEM حاليا هي لطالب الدعم لأول مرة يجب الإسراع في العملية أما ANDI فهي توسعة المشروع المنشأ من قبل و هذا لربح الوقت و أيضا عدم عرقلة الإنتاج الخاص بالمستثمر و إعطائه المدة الكافية لتكملة الإجراءات و أي تأخير عن المدة المذكورة يكون تحت طائلة الإلغاء للمزايا الممنوحة أو إلغاء شهادة التأهيل أو الاستفادة.⁽³⁾

إن هذه الإجراءات هي سارية المفعول على كل الملفات المودعة لدى مديرية الضرائب أي لدى المفتشيات أو مركز الضرائب CDI .

في الخطوة الثانية من الرقابة على سير الملف الجبائي و للاستفادة من مزايا الإنفاق الضريبي و لمراقبة عملية الاستفادة نجد أن مرحلة التنفيذ تكون بعد إحضار المقتنيات و العتاد فيقوم أعوان الضرائب بتحرير محضر الدخول في مرحلة الاستغلال و الذي بواسطته يمنح قرار

والتقييم، وينبغي ضمان الموارد اللازمة لتنفيذ هذه الإجراءات⁽⁶⁾

كما أن البرلمان له دور في رقابة وإدارة الإنفاق الجبائي، ويمكن للبرلمان أن يتلقى استعلامات عن الإنفاق الجبائي من ثلاثة مصادر رئيسية: وثائق الموازنة والمذكرات التفسيرية بشأن مشاريع القوانين وحسابات الإنفاق الجبائي، فبرامج الإنفاق الجبائي تقدم للبرلمان في خطاب الموازنة ووثائق الموازنة التي تحتوي على معلومات إضافية وكتيب "طرق ووسائل"، ووثائق الاستشارة ووثائق أخرى مماثلة توزع من حين لآخر.

و بالنظر إلى نص المادة 190 مكرر من قانون ض.م " تخضع الرقابة الجبائية للمكلفين بالضريبة المستفيدين من امتيازات جبائية إلى النظام العام"⁽⁷⁾ حيث يخضع المكلف بالضريبة إلى نوعين من الواجبات أحدهما جبائية والأخرى محاسبية .

1- الواجبات الجبائية: يُلزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة القيام بالتصريحات التالية:

➤ **التصريحات الجبائية:** هي عبارة عن وثيقة يستعملها المكلف من إدارة الضرائب من أجل التصريح فيها برقم أعماله أو أرباحه أو تكاليفه...إلخ، ثم يقوم بإرجاعها لمصلحة الضرائب لتكون كدليل إثبات تستعين به هذه الأخيرة، لتحديد مبلغ الضريبة المناسب للمكلف وهناك عدة أنواع من التصريحات الجبائية:⁽⁸⁾

■ **التصريح بالوجود:** يخضع لهذا التصريح المكلفين بالضريبة الجدد، والذين يخضعون للضريبة الجزائية الوحيدة والضريبة على الدخل الإجمالي، أو الضريبة على أرباح الشركات، يتم اكتتاب التصريح بالوجود في أجل أقصاه 30 يوماً من بدء النشاط حيث يتم التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط ويجب أن يتضمن المعلومات التالية: الاسم واللقب، العنوان سواء من نفس الوطن أو خارجه.

■ **التصريح الشهري الفوري:** على كل شخص خاضع للضريبة سواء معني وطبيعي أن يقدم تصريحاً شهرياً وقبل 20 يوم الأولى من كل شهر، إلى قابض الضرائب، فمثلاً يجب اكتتاب التصريح الشهري سلسلة G 50 ، يبين فيه من جهة مبلغ العمليات المنجزة خلال الشهر السابق، ومن جهة أخرى ، تفصيل العمليات الخاصة بالرسم النشاط المهني، والتي تسدد في نفس الوقت مع تقديم هذا الكشف وفي حالة التوقف على النشاط نهائياً أو مؤقتاً فإن الشركة ملزمة

الدخول في مرحلة الاستغلال و التنفيذ على أرض الواقع و البدء في النشاط الفعلي و الإنتاج .

كما انا هناك مجموعة من الإجراءات المطبقة قبل التنفيذ المعتمدة لحوكمة الإنفاق الجبائي⁽⁴⁾

ضرورة إجراء مناقشات بين وزارة المالية والإدارات المعنية في مختلف القطاعات قبل منح الإنفاق الجبائي؛

دراسة إمكانية وجود طرق بديلة لتحقيق برامج الإنفاق الجبائي والمفاضلة بين هذه البرامج وبرامج الإنفاق المباشر من حيث التكلفة والفعالية؛

دراسة آليات تقدير برامج الإنفاق الجبائي وقياس النتائج المترتبة عنها.

فخلال منتصف السبعينات، فإن مفهوم الإنفاق الجبائي كان مفهوم جديد وكانت القدرة التحليلية على التنبؤ بنتائج الإنفاق الجبائي غير متوفرة، وبالتالي يكون من الصعب التنبؤ بموعد البرنامج أو العديد من العوامل الأخرى مثل: الأوضاع الاقتصادية العامة أو غيرها من الإجراءات الحكومية التي تتغير بسرعة فوزارة المالية في كندا مثلاً قدمت تقديرات صحيحة إلى حد كبير فيما يتعلق بتنفيذ البرامج، ولكن لم تجد أي مؤشر أو طريقة مستعملة للتقييم⁽⁵⁾

و أول خطوة في اختيار البرامج هو تحديد أهداف واضحة وقابلة للقياس فحسب النظام الجبائي في كندا فإن وزارة المالية هي المسؤولة عن تصميم وتقييم البرامج باعتبارها مسؤولة عن الضرائب على نطاق واسع على الرغم من أن المديرية العامة للسياسة الجبائية لها اليد العليا فيما يتعلق بالتدابير الجبائية، وعملية تصميم برامج الإنفاق الجبائي يتم من خلال مجموعات العمل المختلفة داخل وزارة المالية.

المحور الثاني: الرقابة البعدية أو في مرحلة الاستغلال

إن النظام الجبائي باعتباره تجسيدا لبرامج تنطوي على مخاطر كبيرة وبالتالي فإن أي برامج جبائية ينبغي أن تخضع لإجراءات الإدارة وأن تأخذ بعين الاعتبار هذه المخاطر، ويعتبر من الحكمة تقييم برامج الإنفاق المباشر من حيث فعاليته ومن حيث تحقيق الأهداف وكذلك من حيث التكاليف والمنافع ومن حيث الأولويات العامة في سياق التوزيع السليم للموارد ، ولذلك ينبغي تقييم برامج الإنفاق الجبائي بالمثل وينبغي على وزارة المالية أن تكفل إخضاع الإنفاق الجبائي قبل وبعد تنفيذ الإجراءات لهذا الغرض وإنشاء إطار مناسب لتحليل المعلومات من حيث التكلفة

وترقيم الصفحات ويوقع عليهم من قاضي المحكمة، كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والسندات المرسله والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات. للرقابة الجبائية شكلان وعلى الإدارة الجبائية مراعاتهما وهما:

- الرقابة الداخلية العامة.
- الرقابة الخارجية المعمقة.

أولاً: الرقابة الداخلية العامة: يُقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب، بناءً على الوثائق التي في حوزتهم، ومفتشية الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دورياً وللأهداف المسطرة مسبقاً، وتكون رقابة شكلية أو رقابة على الوثائق.⁽¹²⁾

1- الرقابة الشكلية: تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح للتصريحات الجبائية الموزعة من طرف المكلفين، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وجد انتظامية وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت وتتم أيضاً عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المدونة في التصريحات «G50A» و G50 وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية من كشوفات الربط وبطاقات المعلومات وقائمة الزبائن التي تمتلكها وتهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات وذلك وفقاً للإجراءات التالية:⁽¹³⁾

- ✓ **المكلف:** يجب أن يحتوي كل مكلف جبائي على نسخة من الوثائق والمستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية وشهادة ميلاد كما هو مبين من قبل.
- ✓ **النشاط:** يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي والتصريحات الشهرية والثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب وملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.
- ✓ **الأخطاء المادية:** التأكد من التصريحات الشهرية والثلاثية في حالتها المحددة، كما يتم أيضاً التأكد من أن العمليات الحسابية المدونة في التصريحات لا يوجد فيها أخطاء.⁽¹⁴⁾

2- الرقابة على الوثائق: هو إجراء تقوم به الإدارة الجبائية بعد الرقابة الشكلية، بعكس الرقابة الشكلية فإن التصريحات على الوثائق يجب أن تكون شاملة، وهذا ما يتطلب لجميع عناصر التصريح الجبائي، فيتجلى دورها في

بتقديم تصريح في العشر أيام الأولى التي تلي التوقف إلى مكتب المفتش الذي يتلقى التصريح.⁽⁹⁾

■ **التصريح السنوي:** على كل شخص خاضع للضرائب المباشرة والرسم المماثلة اكتتاب تصريح بمداخله وذلك كل سنة، وهذا من خلال نموذج "استمارة" تقدمه للإدارة الجبائية وقد خصت المادة 151 الأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات "IBS" يتعين على الأشخاص المعنويين المذكورين في المادة 180 أن يكتبوا قبل 30 أفريل على الأكثر من كل سنة لدى مفتش الضرائب الذي يتبع له مكان تواجد مقر الشركة أو الإقامة الرئيسية لها تصريحاً بمبلغ الربح الخاضع للضريبة الخاص بالنسبة للسنة المالية السابقة، إذا سجلت المؤسسة عجزاً، يُقدم التصريح بمبلغ الحجز ضمن نفس الشروط.... إلخ⁽¹⁰⁾ حيث يجب أن ترفق هذه التصريحات "الوعاء الضريبي" ووثائق الإثبات الجبائي المتعلقة بعمليات النشاط للسنة الفارطة.

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي «IRG» ملزمون أيضاً بملا التصريح قبل 01 أفريل من كل سنة مالية حيث يتضمن التصريح إجمالي الأرباح والمداخيل المحصلة خلال السنة المالية السابقة كما يجب أن ترفق بمختلف الوثائق التي تثبت ممتلكات المكلف ويجب أن تكون هذه التصريحات مصادق عليها من طرف محاسب معتمد، حيث هذا التصريح يسمح للإدارة من معرفة الوضعية الجبائية للمكلف من خلال مقارنة التصريح السنوي والشهري للمكلف، وحتى في عدم ممارسة نشاطه كوجود فترة فراغ فإن المكلف غير معفي من هذا الإلزام.

2- الواجبات المحاسبية:

يجب على المكلفين احترام المبادئ المحاسبية والتقيد بها من خلال مسك محاسبة صحيحة ودقيقة طبقاً لنظام المحاسبة المالية SCF.

➤ محاسبة تتماشى مع محتوى النظام المحاسبي المالي الساري العمل به.

➤ مسك الدفاتر المحاسبية التي أمر القانون التجاري بمسكها، وعلى رأسها دفتر اليومية العامة ودفتر الجرد، ويجب أن يمسكان بالكيفية المنصوص عنها قانوناً.⁽¹¹⁾

➤ يمسك دفتر الجرد ودفتر اليومية بحسب التاريخ وبدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش،

والعناصر المكونة لأنماط معيشة أعضاء المقر الجبائي ، من جهة أخرى، وهذا حسب المادتين 21 و 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة .

حق الاطلاع : هو وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية ، فبواسطته يمكنهم الاطلاع على مختلف الوثائق الخاصة بالمكلف ، الذي هو بصدد التحقيق معه ، بغية الحصول على أكبر قدر من المعلومات الكافية لأداء مهمة التحقيق .

"تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاءة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ." (18)

و تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات ." (19)

وبذلك يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات و الهيئات المماثلة، ويجب الإشارة إلى أن حق الإطلاع لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل . (20) ويخضع لحق الاطلاع .

أولا: حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية والمؤسسات الخاصة:

تنص المادة 45-50 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري على أنه لا يمكن بأي حال من الأحوال للإدارات الدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات الخاضعة لرقابة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة الجبائية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها . (21)

يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة أعلاه ، قبل 31 ديسمبر من كل سنة ، إلى مدير الضرائب بالولاية ، قبل أول افريل من السنة الموالية .

ثانيا : حق الإطلاع لدى الهيئات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين :

خول المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية من بنوك ومؤسسات

مجموعة من العمليات والفحوصات الدقيقة التي تتم على مستوى المكتب، فتقوم الإدارة الجبائية بمقارنة المعلومات المصرح بها بالمستندات الملحقة بالتصريح وكذا جميع المعلومات والبيانات التي هي في حوزة الإدارة الجبائية، ويمكن للمحقق طلب تبريرات أو توضيحات من المكلف إذا لزم الأمر وترتكز أهداف الرقابة على الوثائق في: (15)

✓ قيام مصلحة التحقيق بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبه والمقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.

✓ طلب معلومات إضافية من المكلف بالضريبة .

✓ التأكد من المعدلات الضريبية في كل نشاط.

ثانيا : الرقابة الخارجية المعمقة : تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائيين من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة ومطابقة ما صرح به المكلفون مع ما هو موجود على أرض الواقع وذلك من الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملاحقة، ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب وتتم من خلال وسيلتين هما : (16)

1- التحقيق المحاسبي : نصّت المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، يُمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات إلزامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة، يجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابياً وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانوناً من طرف المصلحة . (17)

2- التحقق المعمق في الوضعية الشاملة : نصّت عليه المادة 21-1 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفّر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

وفي هذا التحقيق، يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها والذمة أو الحالة المالية

يجب عليكم دفع بصفة تلقائي إلى قابض مركز الضرائب ثلاث تسبيقات على الحساب يعادل كل منها 30٪ من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر سنة مالية مختتمة بالربح المحقق في الفترة الأخيرة لفرض الضريبة .
تسدد هذه التسبيقات عن طريق تصريح ، سلسلة ج رقم 50 ، حسب الأجل التالية :

- التسبيق الأول : من 20 فبراير إلى 20 مارس .
- التسبيق الثاني : من 20 مايو إلى 20 يونيو .
- التسبيق الثالث : من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر من السنة.

- تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ، الذين يقومون بأنفسهم بدفعه دون إنذار مسبق أيضا ، بعد خصم الأقساط المدفوعة بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح السنوي .
إذا تجاوزت التسبيقات المدفوعة مبلغ الضريبة للسنة المالية ، ينتج عن الفرق فائض في الدفع يمكن خصمه من الأقساط المقبلة الخاصة بالتسبيقات ، أو عند الاقتضاء ، طلب استرجاعها .

➤ **الاقتطاع من المصدر:** تخضع الرواتب التي تصرف للأجراء للضريبة على الدخل الاجمالي عن طريق إجراء اقتطاع من المصدر حسب الجدول التصاعدي المنصوص عليه في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

- **الدفع التلقائي:** الرسم على القيمة المضافة ، الرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور....

يمكن أن تودع التصريحات الشهرية المتعلقة بمختلف الضرائب و الرسوم دون أن يتم دفع الحقوق المستحقة في الوقت نفسه .

في حالة ما إذا تجاوزت تسديد الضرائب و الرسوم المستحقة الأجل المنصوص عليه ، تطبق غرامات التأخر عن الدفع المنصوص عليها بموجب التشريع المعمول به ، حيث تحسب هذه الأخيرة ابتداء من التاريخ الذي كان من المفروض أن تسدد بحلوله .

4- حقوق المكلفين بالضريبة

نتيجة الالتزام بالواجبات السابقة الذكر منح المشرع الجبائي مجموعة من الحقوق للمكلفين بالضريبة منها ما هو

التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " أن البنوك و الهيئات المالية ملزمة بإطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات و النفقات " .
(22)

كما يجب على المؤسسات البنكية التي تصدر صكوكا بنكية لفائدة الغير و لحساب أشخاص غير موطنين في مقارها أو وكالاتها أن ترسل كشفا شهريا عن سندات الدفع إلى مديرية الضرائب بالولاية التي تتبع دائرة اختصاصه الإقليمي و لا يجوز الاعتراض على ذلك بحجة عدم كشف السر المهني.

ثالثا : حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة.

يمارس حق الإطلاع لغرض الحصول على معلومات تكمل المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة الجبائية و التأكد من مدى صحة و صدق المعلومات المصرح بها من طرف المكلف المعني بالرقابة ، و لذا فقد فرض المشرع عقوبة على رفض الإطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 دج إلى 50000 دج كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر و المستندات و الوثائق المنصوص عليه و التي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجل المحددة لحفظها" (23)

3- التزامات التسديد: (24)

- نظام التسبيقات على الحساب :

- الضريبة على الدخل الإجمالي :

- يجب عليكم دفع تسبقين إلى قابض مركز الضرائب خلال الفترة من 20 فبراير إلى 20 مارس ، ومن 20 مايو إلى 20 يونيو من السنة التي تلي السنة التي حققتم أثناءها الأرباح أو المداخيل التي يبني عليها حساب الضريبة .

- يساوي مبلغ كل تسبيق 30٪ من الحصص الضريبية المفروضة على المكلف بالضريبة عن طريق الجداول المتعلقة بالسنة الأخيرة التي وجبت عليه الضريبة .

- تتم تصفية الرصيد المتبقي من الضريبة من طرف المكلفين بالضريبة ، الذين يقومون بأنفسهم بدفعه دون إنذار مسبق أيضا ، بعد خصم الأقساط المدفوعة بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه اليوم 20 من الشهر الذي يلي آخر أجل لإيداع التصريح السنوي .

➤ الضريبة على أرباح الشركات :

أما في حالة التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية لا يمكن أن تمتد فترة التحقيق فوق سنة من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلا في حالة اكتشاف طرق ومناورات تدليسية

ثانيا: الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم

تتمثل الضمانات المرتبطة بممارسة حق إعادة التقويم في إعلام المكلف بنتائج التحقيق و الحق في الرد أو الطعن.

التبليغ بإعادة التقويم :

يجب على الإدارة الجبائية عند الانتهاء من عملية التحقيق إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق و ذلك حتى في حالة غياب التقويمات ، و يجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بما فيه الكفاية و محلا بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه للتمكن من الرد من خلال قبوله أو تقديم ملاحظاته.(27)

حق الرد :

يعد الحق في الطعن من أهم الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة و التي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه إذا تبين أنه قد أخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التخفيض الجزئي أو الكلي و يمكن أن يتم على 3 مستويات:

أ- الطعن الإداري:

يمكن للمكلف بالضريبة أن يلجأ إلى مدير البحث و المراجعات أو مدير كبريات الشركات أو المدير الولائي أو رئيس البحث أو المراجعات كل حسب اختصاصه للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها، ويقدر كل منهم دراسة الشكاوى في أجل أربعة أشهر ابتداء من تاريخ تقديم الشكاوى.

ب - الطعن التراضي:

يعتبر هذا النوع من الطعن ضمانا لصيانة حقوق المكلفين بالضريبة ، حيث يتمتع المكلف بأجل ينقضي في آخر ديسمبر من السنة التي وضعت فيها جداول التسوية للحصول ،ويمكن للمكلف أن يلتزم وفق تحصيل الضريبة على 3 مستويات كما يلي : (28)

- لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة، على مستوى الولاية و تكون مختصة عندما لا يتعدى مبلغ الضريبة 20.000.000 دج أو يساويها.

- لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة على مستوى الجهوي ،وتكون مختصة عندما يزيد

متعلق بإجراءات التحقيق، ومنها ما هو متعلق بإجراءات التقويم.

أولا: الضمانات المتعلقة بالتحقيق

يتمتع المكلف بالضريبة بضمانات متعلقة بالتحقيق يتوجب على المراقبين احترامها كما أن الإخلال بها يؤدي إلى بطلان التحقيق و إلغاء النتائج المترتبة عنه ، ومن أهم هذه الضمانات ما يلي:

الإعلام المسبق :

يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق ، يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه و واجباته، على أن يستفيد المكلف بالضريبة من مدة التحضير قدرها 10 أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، و 15 يوم بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضعية الجبائية الشاملة ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.(25)

الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار :

يعلم كل مكلف بالضريبة بإمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره قصد متابعة سير عمليات المراقبة و مناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب ، وهذا مع بداية عمليات التحقيق عند إرسال الإشعار بإعادة التقويم.

عدم تجديد التحقيق المحاسبي :

إذا انتهى التحقيق في المحاسبة المتعلقة بفترة معينة خاص بضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب و الرسوم، وفيما عدا الحالات التي استعمل فيها المكلف بالضريبة طرقا تدليسية أو قدم معلومات غير صحيحة أو غير كاملة أثناء التحقيق ، فان الإدارة لا تستطيع القيام بتحقيق جديد في نفس الدفاتر، بخصوص نفس الضرائب و الرسوم بنفس المادة (26)

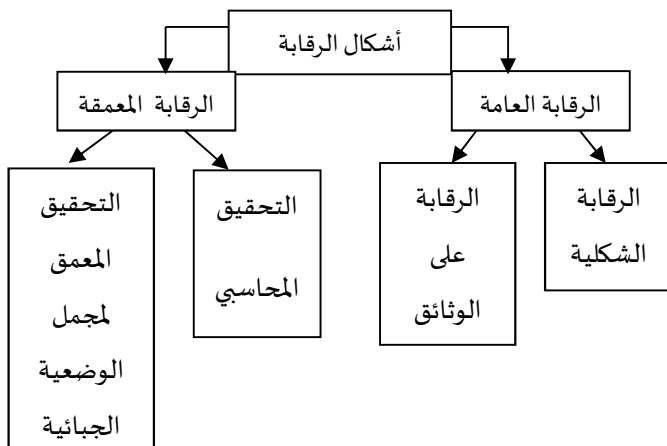
تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة البطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية أجالا محددة طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا و طبيعة نشاط المؤسسة ، فمثلا بالنسبة للمؤسسة تأدية الخدمات ، إذا كان رقم أعمالها السنوي المصرح به لا يتعدى 1000.000 دج ، لكل سنة مالية تحدد بأربعة أشهر، أما إذا كان رقم أعمالها يتعدى 1000.000 دج وأقل من 5000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها فتحدد مدة التحقيق ب 6 أشهر.

التي تميزها، وهو ما تسبب في استمرار الفساد وهدر المال العام واختلاسه، الأمر الذي يتطلب اتخاذ تدابير استعجالية لتعزيز هذه الرقابة كي تساهم فعلا في الحفاظ عليه. حيث أنه ما يميز أغلب أوجه الرقابة على المال العام في الجزائر أنها تكاد تكون رقابة على الحسابات دون التركيز على مردود إنفاق الأموال، وبالتالي لا يمكن من خلالها ضمان كفاءة وفعالية الأموال المنفقة، بل تمكن فقط من التحقق أن المبالغ المرصودة قد صرفت في المجال المخصص لها، ولهذا يمكن إعطاء بعض التصورات التي من الممكن أن تدعم الرقابة ومنها:

- 1 - ضرورة استقلالية الهيئات الرقابية المختلفة والأعوان التابعين لها.
- 2 - ينبغي تفعيل الرقابة الجبائية الخارجية بتدعيم الإدارة الجبائية بالإمكانيات المادية والكفاءة البشرية المؤهلة للكشف المبكر عن حالات الفساد الجبائي؛
- 3 - إشراك المجتمع الضريبي في رسم السياسة الضريبية من خلال الرفع من مستويات الشفافية، وتنظيم لقاءات وندوات دورية ومتقاربة زمنيا لتقريب المكلفين بالضريبة من الإدارة الضريبية ونشر الوعي الضريبي
- 4 - تنسيق التفاعل بين الإدارة الضريبية ومختلف وسائل الإعلام لشرح محتوى التشريع الضريبي، وتقديم تبريرات حول التعديلات المحدثة سواء في المعدلات الضريبية، وكذلك إجراءات التحصيل الضريبي إزالة أي غموض وسوء فهم؛
- 5 - الحرص على مكافحة الفساد الجبائي والانتقال من مفهوم الرقابة الداخلية إلى المساءلة والمحاسبة في الإدارة الضريبية.

الشكل 01: أشكال الرقابة الجبائية



مبلغ الضريبة عن 20.000.000 دج أو يقل عن 70.000.000 دج.

- لجنة الطعن المركزية في الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة، وتختص عندما يتجاوز مبلغ الضريبة 70.000.000 دج.

ج- الطعن الولائي أو التماس العفو:

نصت المادة 38 من قانون المالية 2008 و المادة 93 و 93 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية لسنة 2020 على إحداث لجان للطعن الولائي من أجل البحث في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة و بذلك يمكن للمكلف أن يقدم طعنا أمام المدير الولائي.

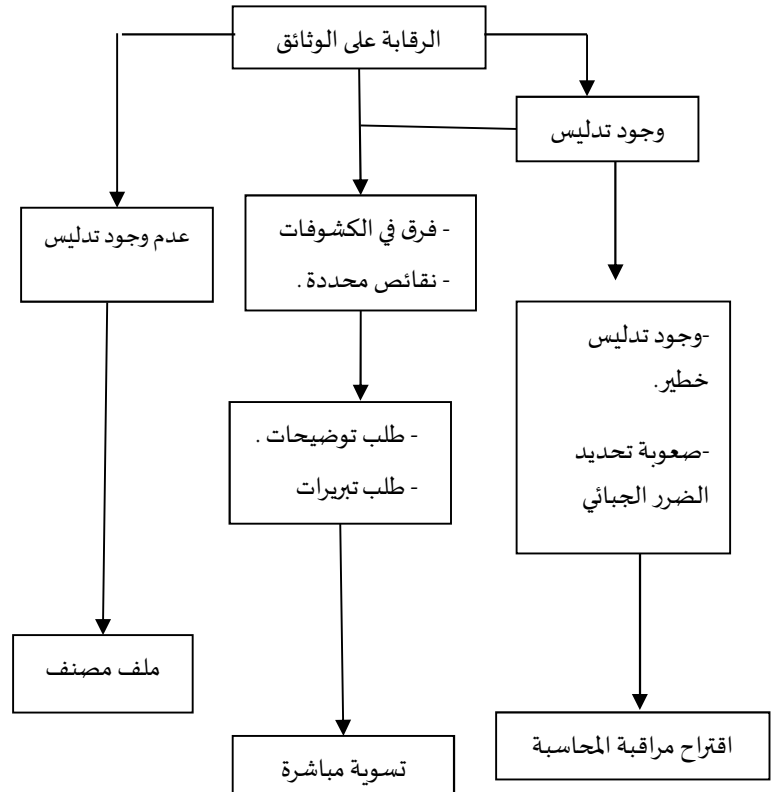
و في هذا الصدد احدث لجنة ولائية للضرائب المختص إقليميا إذا كان المبلغ يساوي 5.000.000 دج أو أقل منه هذا من جهة و من جهة أخرى إمكانية الطعن أمام المدير الجهوي أمام لجنة جهوية إذا كان المبلغ يفوق 5.000.000 دج مع إرفاق هذا الطعن بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب و الرسوم المتنازعة حولها وكذا جميع الوثائق التبريرية لذلك. كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية الإدارية عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية.⁽²⁹⁾ إن كل الوسائل السابقة الذكر عبارة عن طرق للمكلف بالضريبة للتعبير عن رفضه لكل التجاوزات و الأخطاء الممارسة من قبل الإدارة الجبائية ضده.

إلا أن المكلفين بالضريبة لا يزالون يشكون من ضعف الحقوق الممنوحة لهم و خاصة في حالة رفض تأجيل دفع الحقوق و الغرامات الناتجة عن عملية التحقيق إلى غاية الفصل في المنازعات الضريبية.⁽³⁰⁾

خاتمة:

و ختاماً لهذه الورقة البحثية توصلنا إلي أن الرقابة على المال العام تعد أحد الأدوار الأساسية المميزة لكافة المجتمعات الحديثة، بل أن نشأة البرلمانات جاءت في المقام الأول لتحقيق هذه العملية من هنا كان من الضروري العمل على تدعيم وتعزيز الرقابة المالية بصورة تجعلها قادرة على الحيلولة دون العبث بالمال العام وإهداره.

إذا ما نظرنا إلى أجهزة ووسائل وآليات الرقابة على النفقات العامة في الجزائر فإننا نجدتها متنوعة ومتعددة ما بين رقابة داخلية وخارجية، ورقابية قبلية وانية، وبعدية، ورغم هذا التنوع إلا أنه هناك العديد من النقائص والعيوب

الشكل 02: خطوات إجراء الرقابة على الوثائق**قائمة المراجع:**

1 - دليل الرقابة الجبائية، منشورات وزارة المالية،

الجزائر، 2007.

2 - منشورات المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات

العمومية والاتصال، وزارة المالية، طبعة 2013.

3 - محمد عباس محززي، اقتصاديات الجبائية والضرائب،

الطبعة الرابعة، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر، 2008.

4 - فريحة حسين، إجراءات المنازعات الضريبية، دار العلوم

للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.

5 - فارس السبتي، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء

الجزائري، دار هومة للنشر، الجزائر، 2008.

الهوامش:

Rapport du Verificateur Générale du Canada, Dépense (4)

Fiscale, 1986, p.12

(5) بن عمارة منصور، إجراءات الرقابة الجبائية والمحاسبية، دار هومة،

الجزائر، 2011، ص 22.

(6) ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، مطبعة

دار هومة، الجزائر، طبعة 2003، ص 57

(7) المادة 190 من قانون ضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، سنة 2020

(1) دليل الرقابة الجبائية، منشورات وزارة المالية، الجزائر، 2007، ص

152

(2) تعليمية رقم 756/2021 المؤرخة في 2021/07/01 المديرية العامة

للكالة الوطنية لدعم المقاولاتية

(3) منشورات المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية

والاتصال، وزارة المالية، طبعة 2013 ص 195

(29) فريحة حسين ، إجراءات المنازعات الضريبية ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، الجزائر 2008 ، ص 75

(30) مزيان عزيز ، المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري ، دار الهدى للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2005 ص 123

(8) قميد أسيا ، تقنيات التحقيق المحاسبي في إطار الرقابة الجبائية ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة بسكرة ، 2014 ، ص 54.

(9) بن عمارة منصور ، إجراءات الرقابة الجبائية والمحاسبية ، دار هومة ، الجزائر ، 2011 ، ص 28.

(10) المادة 181 ، من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، ص 77

(11) المادة 9 من القانون التجاري الجزائري ص 04

(12) سهام كردودي ، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق ، دار المفيد للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2011 ، ص 47

(13) محمد عباس محرز ، اقتصاديات الجبائية والضرائب ، الطبعة الرابعة ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2008 ص 67

(14) حمدي سليمان ، الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية ، مكتبة دار الثقافة للنشر ، الأردن ، 1998 ، ص 19

(15) سهام كردودي ، مرجع سابق ، ص 51

(16) عوادي مصطفى و ربال النصر ، الغش و التهرب الضريبي الجزائري ، مطبعة صخري ، حي المنظمة أجليل ، الجزائر 2011 ، ص 13.

(17) الجمهورية الجزائرية ، قانون الإجراءات الجبائية ، المادة 20 قانون رقم 08-13 مؤرخ في 30 ديسمبر سنة 2013 يتضمن قانون المالية لسنة 2014 ، ص 19

(18) المادة 01-18 ، قانون الإجراءات الجبائية ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب 2015 ، ص 10.

(19) المادة 45 ، من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 23

(20) المادة 309 ، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب 2015 ، محدثة إلى غاية قانون المالية 2009

(21) المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 24.

(22) المادة 312 الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة .

(23) المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية ، ص 24.

(24) Site web : www.mfdgi.gov.dz

(25) ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، منشورات 2010 ، ص 20-21 .

(26) عوادي مصطفى ، زين يوسف ، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري ، الطبعة الثانية ، مطبعة صخري للنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2010/2011

(27) دليل الرقابة الجبائية ، منشورات وزارة المالية ، الجزائر ، 2007 ص 159

(28) فارس السبي ، المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري ، دار هومة للنشر ، الجزائر ، 2008 ص 61