



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة وضرائب

التخصص: محاسبة وتدقيق

عصرية الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي

إشراف الأستاذ الدكتور:

رضا زهواني

إعداد الطلبة:

نفطي فيصل

مسعودي رضا

شعباني محمد الناصر

لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقشا

استاذ محاضر أ

استاذ محاضر أ

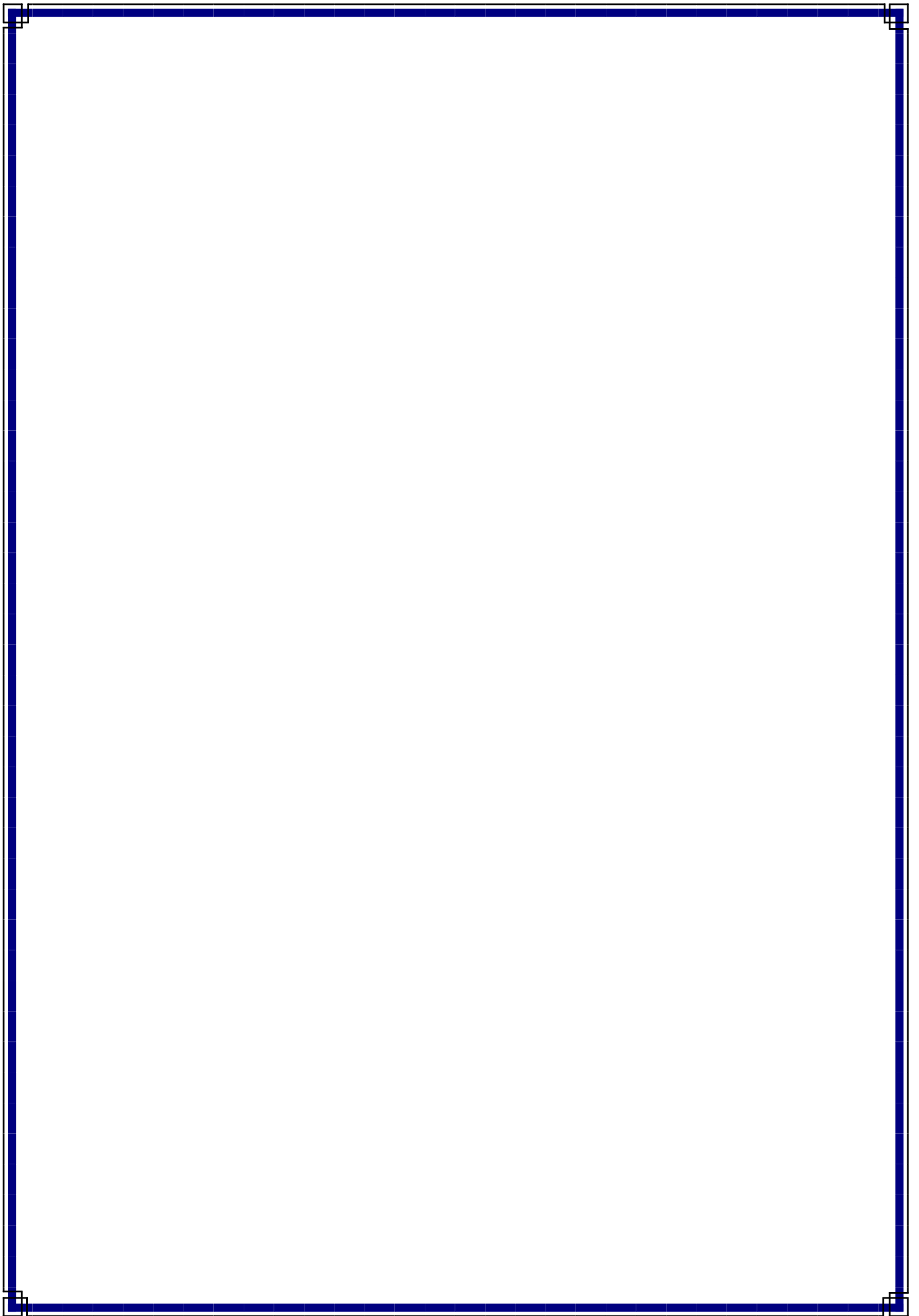
استاذ محاضر أ

د. غربي هشام

د. زهواني رضا

بن موسى بشير

السنة الجامعية: 2018/2017





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: محاسبة وضرائب

التخصص: محاسبة وتدقيق

عصرية الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي

إشراف الأستاذ الدكتور:

رضا زهواني

إعداد الطلبة:

نفطي فيصل

مسعودي رضا

شعباني محمد الناصر

لجنة المناقشة

رئيسا
مشرفا ومقررا
مناقشا

استاذ محاضر أ
استاذ محاضر أ
استاذ محاضر أ

د. غربي هشام
د. زهواني رضا
بن موسى بشير

السنة الجامعية: 2018/2017

شكر وعرفان

الحمد لله الذي أعطى كل شيء خلقه ثم هدى، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات على أن وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع.

نتقدم بالشكر الجزيل للأستاذ الدكتور زهواني رضا على ما قدمه لنا من توجيهات وصبره معنا لإنجاز هذا العمل.

كما نتقدم أيضا بالشكر الجزيل لأساتذة قسم العلوم الحاسوبية والمالية بجامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي.

كما لا يفوتنا أن نشكر أيضا لجنة المناقشة لقبولهم مناقشة هذا البحث وعلى ما سيقدمونه لنا من توجيهات.

نشكر أيضا عمال وموظفي مديرية الضرائب لولاية الوادي ونخص بالذكر المؤطر محسن عللي، سليم غربي، ورضا مصباحي.

نتقدم أيضا بخالص الشكر لموظفي الرقابة المالية لدى بلدية الرباح.

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى:

التي جعل الله الجنة تحت أقدامها وأمرني بيرها، والدتي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها؛

إلى روح أبي الطاهرة، إلى جنات الخلد إن شاء، الله رحمه الله تعالى؛

إلى أنسي في حياتي اخوتي واخواتي الأفاضل محمد، حياة، سعيد، ليلي، عبد العزيز، الأزهر، خليفة،

سليمة، إيمان، زياد؛

إلى من أفرح بهم عند دخول بيتنا رويدة، الحاج عمار، إباد؛

إلى كل أبناء إخوتي وأخواتي كل واحد باسمه وكل أقاربي وكل من يحمل في قلبه ذرة حب لي؛

إلى كل أصدقائي في الحياة وزملائي في العمل والدراسة؛

إلى من تسكن قلبي وأتمناها شريكة لحياتي يوماً ما؛

إلى كل من وسعهم قلبي ونسيهم قلبي .

فيصل

الإهداء

أهدي هذا العمل:

*إلى والدتي التي غطتني بدفئها وكانت مثلاً للتضحية والحنان، حفظها الله وأطال في عمرها.

*إلى الذي نفسه أحب إلي من نفسي والذي حفظه الله، وأطال في عمره .

*إلى أفراد عائلتي، إخواني وأخواتي وأولادهم .

*إلى كل أصدقائي وزملائي كل باسمه .

*إلى من أنامروا لي الطريق في سبيل تحصيل ولو قدر بسيط من المعرفة أسأتذتي

الكرام .

*إلى جميع الزملاء بدفعة ماستر 2 محاسبة وتدقيق

-جامعة "حمه لخضر" بالوادي-

*إلى كل من قدم يد المساعدة والنصح.

رضا

الإهداء

أهدي خلاصة جهدي المتواضع

إلى فيض الحب ووافر العطاء بلا انتظار المقابل إلى من عانت معي مخاض هذا العمل وميلاده إلى التي غمرتني بجانها

وحبها إلى أمي الحبيبة التي أتمنى لها دوام الصحة والعافية

إلى من كان شمعة التي تنير دربي ومن علمني الجهاد والمثابرة وحب الاطلاع والسير على خطى الحبيب المصطفى

عليه أفضل الصلاة والسلام إلى أبي الحبيب أطال الله في عمره

إلى فرحة البيت وقرّة العين أخوة: لقمان .. عبد المنعم .. أيمن .. مرائد

إلى أفضل أخواتي: جهاد .. مرمله

إلى كل الأهل والأصدقاء والزملاء الأعزاء فيصل، مرضا وإلى كافة من ساعدني من قريب أو من بعيد

في إنجاز هذا العمل المتواضع

إلى كل طالب علم جاد في طلبه غيور على دينه

عبد الناصر شعباني

المخلص:

إن التحول إلى الاعتماد على الجباية العادية بدلا من الجباية البترولية يعد تحديا حقيقيا للحكومة خصوصا بعد الوضع الراهن بسبب تراجع كبير في الجباية البترولية، باعتبار الجباية العادية تعد مشتقا اقتصاديا يعكس الهيكل الاقتصادي والاجتماعي لتطور الدولة والحكم، لكونها أداة تدخلية لها آثارها المتعددة على المستوى الكلي أو الجزئي. كما أن هذا التحول تزداد أهميته في ظل استفحال ظاهرة التهرب والغش الضريبيين التي أصبحت ظاهرة اقتصادية تحتاج إلى ضرورة تشخيصها من كل النواحي، لما تركه من أثر على الاقتصاد الوطني.

على ضوء كل هذا تأخذ الرقابة الجبائية أهميتها كونها تعد أنجع الوسائل لمحاربة التهرب والغش الضريبيين، وتكتسي أهمية بالغة، نظراً لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، إلا أنها ومن منظور الواقع تبقى قاصرة، وهذا لنقص الوسائل المادية والبشرية المتطورة اللازمة لترقيتها وخصوصا في ظل النمو المتسارع والعمولة المالية، وذلك رغم ضخامة حجم الإصلاحات والعصرنة وطول مدة تنفيذها، إلا أنها ل اتزائنتائجها ضعيفة ومحدودة وهو مؤشر ضروري لتفعيل الرقابة الجبائية لتحسين مستقبلها ورفع موارد الجباية العادية للدولة.

الكلمات المفتاحية: رقابة جبائية، اصلاحات جبائية، عصرنة الإدارة، غش تهرب ضريبي.

Résumé:

Le passage à des prélèvements réguliers sur les paiements pétroliers est un véritable défi Le gouvernement, surtout après la situation actuelle en raison d'une baisse importante de la collecte d'huile, que la collecte régulière est économiquement dérivée reflète la structure économique et sociale du développement de l'Etat et la gouvernance, étant l'outil intrusif a de multiples effets sur le niveau macro ou partiel.

Comme ce changement plus important compte tenu du phénomène croissant de la fraude et l'évasion de la fiscalité qui est devenu un phénomène économique doit avoir besoin d'être diagnostiqué à tous égards, en raison de leur impact potentiel sur l'économie nationale.

À la lumière de tout cela prend de l'importance de contrôle fiscal étant considéré comme le moyen le plus efficace pour lutter contre l'évasion et la fraude fiscale, et est d'une importance capitale, car le système fiscal du système algérien déclarative, mais il est en effet la perspective reste déficiente, et ce manque de moyens matériels et sophistiqués humains pour mettre à niveau, en particulier à la lumière de la croissance rapide la mondialisation financière, en dépit de l'ampleur des réformes et de la modernisation et la durée de sa mise en œuvre, mais il est des résultats Itza faibles et limités, un indicateur nécessaire pour activer le contrôle fiscal pour améliorer leur avenir et augmenter Aljpayha à un ressources état normal.

Mots-clés: Contrôle fiscale, Réforme fiscale, Modernisation de l'administration, Evidance fiscale.

قائمة المحتويات

الصفحات	العناصر
IV	شكر وعرفان
V	الإهداء
VIII	الملخص
X	قائمة المحتويات
XI	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XII	قائمة الإختصارات
أ	مقدمة
5	الفصل الأول: مفاهيم عامة للرقابة الجبائية
6	المبحث الأول: تعريف الرقابة الجبائية واشكالها
6	المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية
7	المطلب الثاني: اشكال الرقابة الجبائية
11	المبحث الثاني: تنظيم الرقابة الجبائية
11	المطلب الأول : الاطار القانوني للرقابة الجبائية
16	المطلب الثاني: الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية
27	الفصل الثاني: اصلاحات وعصرنة الادارة الجبائية دراسة حالة
28	المبحث الأول : الاصلاحات الجبائية واعادة الهيكلة
28	المطلب الأول: الاصلاحات الجبائية بين الاجيال
44	المطلب الثاني: عصرنة واعادة هيكلة الادارة الجبائية
54	المبحث الثاني: تقييم عصرنة الادارة الجبائية
54	المطلب الأول : تقييم انجاز البرامج مع الانجازات الفعلية
58	المطلب الثاني : تقييم التنظيم الهيكلي الحالي مع الاداء الفعلي
67	الخاتمة
70	المراجع

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الضريبة على الدخل الإجمالي 1992	31
02	الضريبة على الدخل الإجمالي 2018	38
03	قيمة مبالغ الحقوق المتهرب منها والقيم المسترجعة .	61
04	تطور الاجور وتكاليف التكوين	63
05	مرجع نوعية الخدمة لأجهزة المديرية العامة للضرائب 2015	64

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	8
02	الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات	18
03	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	19
04	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	21
05	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	22
06	هيكل تنظيم المديرية العامة للضرائب (مكرر)	47
07	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية الوادي	49
08	التوزيع الجغرافي لمتفشيات وقباضات الضرائب لمديرية الضرائب بالوادي	51

قائمة الاختصاصات

التسمية باللغة الفرنسية	التسمية باللغة العربية	الاختصار
Impôt sur revenue globale	الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG
Taxe sur la valeur ajoute	الرسم على القيمة المضافة	TVA
Impôt sur la bénéfice de la société	الضريبة على أرباح الشركات	IBS
Direction de grandes établissements	مديرية كبريات المؤسسات	DGE
Centre des impôts	مركز الضرائب	CDI
Centre proximité des impôts	المركز الجوّاري للضرائب	CPI
Direction de Recherches et Verifications	مديرية الأبحاث والمراجعات	DRV

مقدمة

أ_ توطئة:

إن مفهوم الجباية يرتبط ارتباطاً وثيقاً بتطور دور الدولة، والتي اقتصر نشاطها في ظل الفكر المالي التقليدي على توفير الموارد المالية الكافية لتغطية النفقات العامة دون محاولة إحداث أي أثر ذو طابع اقتصادي أو اجتماعي مستهدفاً بذلك إلى حياد الجباية، وبعد تعرض النظام الرأسمالي لأزمات حادة اندثر مفهوم الدولة التقليدي، وبالتالي انكسار المعتقد الذي كان يرمي إلى أن التوازن الاقتصادي هو ظاهرة تلقائية آلية تتحكم فيه العلاقة القائمة بين العرض والطلب، ومن هذا المنطلق تغير دور الدولة من حارس إلى متدخلة، ومنح إمكانية تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، وبالتالي تم إعادة النظر في المفهوم الجبائي.

بعد تغير دور الدولة إلى متدخلة أعطى ذلك مفهوماً جديداً للجباية وأصبحت تلعب دوراً كبيراً في تعبئة الموارد للدول كما ساهمت في تفعيل العجلة الاقتصادية، فالمفهوم الجديد للجباية يقوم على أساس اعتبارها إحدى المصادر الرئيسية لتمويل الدولة مثل نفقاتها وقروضها العامة، وإيراداتها من أملاكها العامة والخاصة، إضافة إلى دورها الفعال في الحياة الاجتماعية والاقتصادية وتوجيه الاستثمار، وعليه وجب البحث في النظام الضريبي وإدخال إصلاحات جبائية تلمس جميع مكوناته صار أمراً ضرورياً لتحقيق إصلاح اقتصادي وسياسي يقع عناء القيام بهما على مؤسسات الدولة، واعتباراً من سعي الدولة إلى الاندماج في النسق العالمي أصبحت في حاجة ماسة من أي وقت مضى للقيام بإصلاحات من أجل إيجاد الحلول الناجعة لحل المشاكل ودفع عجلة التنمية، ومن أجل مسايرة هذا الواقع قامت الدولة بفتح ورشات متعددة مثل ما تعلق بإصلاح العدالة ومؤسسات الدولة والإدارة والمنظومة التربوية والمالية، هذه الأخيرة التي تعد أهم الإصلاحات التي سارت في طريقها بهدف تغيير أساليب التسيير وانظمة المراقبة المالية والجبائية بغية التقدم ومسايرة التطورات التي شهدتها دول العالم.

هذه الإصلاحات الجوهرية التي قامت بها الدولة اندرجت ضمنها إصلاح السياسة الجبائية من خلال إدخال تعديلات وتغييرات على النظام الجبائي وإعادة هيكلة المنظومة الجبائية التي تهدف أساساً لمحاربة الغش والتهرب الضريبي من خلال تطوير الرقابة الجبائية وتحسين أدائها.

وبناء على ما سبق صياغته يمكن صياغة الإشكالية التالية:

ب_ إشكالية الدراسة:

ما مدى اسهام إصلاحات وعصرنة الإدارة الجبائية في ترقية الرقابة الجبائية؟

وتتفرع منها الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما المفهوم الحديث للرقابة الجبائية وما مضمونها؟
2. ما فحوى الاصلاحات التي مست التشريع الجبائي؟
3. ما اهم الاصلاحات التي مست هياكل الادارة الجبائية؟ وهل هذه اصلاحات حققت العصرنة الادارية وأهدافها المسطرة؟

ت_ فرضيات البحث:

من أجل الاحاطة بالموضوع والامام بحيثياته، ومحاولة للإجابة عن الإشكالية المطروحة قمنا بصياغة الفرضيات التالية والتي نسعى محاولة لإثبات مدى صحتها من خطئها.

1. إن المفهوم الحديث للرقابة الجبائية يعبر عن الإجراءات والأساليب التي يتم اتباعها لإجراء فحص شامل يهدف الى التقليل من التهرب والغش الضريبي.
2. عموما قامت الدولة بإصلاحات قانونية للضريبة واستحداث هيكل تنظيمي للإدارة الجبائية مبني على التحول من نمط افقي الى نمط عمودي.
3. من خلال برنامج العصرنة تسعى الدولة الى تحقيق اهدافها المسطرة التي لم تصل الى المستوى المرغوب.

ث_ أسباب اختيار الموضوع:

تم اختيارنا لهذا الموضوع للاعتبارات التالية:

- ✓ الرغبة في الخوض والبحث في هذا الموضوع بهدف اثناء مكتسباتنا،
- ✓ حساسية الموضوع وتأثير الراي العام فيه خصوصا مع الوضع الراهن للاقتصاد وتوجه اهتمام الدولة للجباية العادية بصورة أكثر من الجباية البترولية .
- ✓ الاهتمام المتزايد من قبل الباحثين والمتخصصين في هذا الموضوع كما أنه يساهم في تقديم قيمة مضافة لتخصصنا (محاسبة وتدقيق)

ج_ أهمية البحث:

تنبثق أهمية بحثنا هذا من خلال تزايد اهتمام الدولة بهذا الجانب لرفع مردود الجباية العادية وخاصة التراجع الكبير في الجباية البترولية، اضافة الى دور الإصلاحات الذي تلعبه من اجل ترقية مردود الجباية وتفعيل الرقابة الجبائية للحد من ظاهرتي التهرب والغش الضريبي.

ح- أهداف البحث:

تهدف الدراسة بشكل أساسي الى معرفة مدى مساهمة الاصلاحات وسبل العصرية الجبائية في الرفع من الجباية وتفعيل الرقابة الجبائية في الجزائر كما تهف أيضا الى:

- 1_ التعرف عن المفاهيم العامة للرقابة الجبائية وكذا الإطار القانوني والتنظيمي لها،
- 2_ التعرف على الهياكل المستحدثة في الإدارة الجبائية ومدى تقدم دخولها حيز التنفيذ،
- 3_ تقييم برنامج العصرية واستكشاف مدى تأثيره على أداء الادارة الجبائية وتفعيل الرقابة الجبائية وتحسين الجباية العادية.
- 4- يمكننا القول بأن دراستنا هذه تكملة لدراسات سابقة في هذا المجال :

- تشخيص الرقابة الجبائية، للأستاذ إسماعيل صاري، أستاذ بجامعة فرحات عباس سطيف، توصلت هذه الدراسة إلى أن ضعف مردودية الرقابة الجبائية كان نتيجة لضعف تفعيل الهياكل المساعدة للرقابة الجبائية، كما أن تفعيل الرقابة يجب أن ينطلق من بيئة إلكترونية؛
- إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، للباحثة قاسمي مريم بجامعة الجزائر، توصلت هذه الدراسة إلى أن المعايير والتوجهات التي اتخذتها الدولة عند إعداد إستراتيجية الإصلاح الجبائي ارتكزت على تحديث الإدارة الجبائية حيث أن دعم هياكل الإدارة بت يحتاج إلى تعزيز أجهزة التسيير والرقابة الجبائية من اجل قمع الغش والتهرب الضريبيين؛
- تقييم عصرية الإدارة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي، للأستاذ الدكتور حراش إبراهيم، أستاذ محاضر بالمدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن تكلفة انجاز برنامج العصرية مرتفع لكن تعتبر منخفضة مقارنة بقيم الغش والتهرب الضريبيين، كما تم التوصل إلى أن هناك ازدواجية وتداخل في المهام بين المديرية الجهوية والمديريات الولائية للضرائب بسبب تعدد مستويات الرقابة والتسلسل الإداري، هو الشأن الذي يعيق سير الرقابة

خ- حدود الدراسة:

تحدد الدراسة من حيث المكان في دراسة هياكل الادارة الجبائية في الجزائر، والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب بالوادي، كما يحدد المجال الزمني للدراسة من (فيفري إلى ماي 2018) ودارسة حالة بالمديرية الولائية للضرائب بالوادي من 26 افريل 2017 الى 16ماي2018.

د- منهجية البحث:

بهدف معالجة موضوع الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي من خلال استخلاصه من الكتب والمقالات والأيام الدراسية والمجلات وكذا الجريدة الرسمية الجزائرية، كما استخدمنا منهج دراسة الحالة الخاص بالجانب التطبيقي والمتمثل في التطرق الى المعطيات والاحصائيات ووثائق داخلية للمديرية العامة للضرائب والمديرية الولائية للضرائب بالوادي والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية التابعة لها من أجل تحليلها وتقييمها ومناقشتها.

ذ- تقسيمات البحث:

سعيًا منا للإجابة عن الإشكالية المطروحة للدراسة وتحقيق أهدافها، تناولنا الموضوع في اطار فصلين، **الفصل الأول** متعلق بالاطار النظري المفاهيمي للدراسة ويتضمن مبحثين، المبحث الأول يتحدث عن الرقابة الجبائية وأشكالها، والمبحث الثاني يتحدث عن تنظيم الرقابة الجبائية، أما **الفصل الثاني** تعلق بإصلاحات وعصرنة الادارة الجبائية مع دراسة حالة وتتضمن مبحثين، المبحث الأول تناول الاصلاحات الجبائية واعادة الهيكلة مع دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية الوادي، اما المبحث الثاني فقد تناول تقييم عصرنة الادارة الجبائية.

ر- صعوبات الدراسة:

عند قيامنا بالدراسة واجهتنا جملة من الصعوبات نذكر أهمها:

- عدم انطلاق العمل بالهياكل الجديدة (مركز الضرائب، المراكز الجوارية للضرائب) بالوادي من اجل دراستها بشكل أشمل وأوضح،
- اجراءات التحفظ والتكتم من قبل ادارة الضرائب في ايفائنا وتزويدنا بمعلومات دراستنا،
- عدم نشر احصائيات وتلخيصات المديرية العامة للضرائب الخاصة بالسنوات الأخيرة واكتفائها بنشر معلومات خاصة بسنة 2014 مما عرقل دراستنا بشكل أحدث،
- انعدام وجود معلومات واحصائيات عن منتج الرقابة الجبائية للسنوات الثلاثة الأخيرة، وعدم توصلنا الى معلومات حديثة حول احصائيات الغش والتهرب الضريبي.

الفصل الأول
مفاهيم عامة
للرقابة الجبائية

تمهيد :

إن في بيئة الأنظمة الضريبية التصريحية الحديثة، تعد الرقابة الجبائية الفعل المقابل والضروري لهذا النظام الذي يحول الإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات، وكذلك عدم احترام الإلتزامات الجبائية من قبل المكلفين، وبذلك فهي تشكل وسيلة فعالة تضمن مصلحة الخزينة العمومية من جهة، ومن جهة أخرى لردع المكلفين وتحسيسهم بأن إدارة الضرائب ذات حضور دائم، وهذا ما ينعكس على تصريحاتهم وسلوكياتهم اتجاه إلتزامهم الضريبية.

نظرا لأهمية الرقابة الجبائية فإن المشرع الجزائري أسس الرقابة الجبائية في إطار تشريعي وتنظيمي دقيق وواضح لينظم ويسير مختلف إجراءاتها ومراحلها، فضلا عن التحكم في آليات تطبيقها، وعليه سنستعرض في هذا الفصل في سبيل الإلمام بجوانب الموضوع المختلفة، إلى المبحثين التاليين:

. **المبحث الأول :** والذي يعالج مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها من خلال التطرق إلى عدده مفاهيم حول الرقابة بصفة عامة، ثم التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها المختلفة والمتعددة.

. **المبحث الثاني :** والذي يتناول الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية من خلال التعرف على مختلف الوسائل التشريعية والهيكلية والبشرية المخصصة للرقابة الجبائية.

المبحث الأول : مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها :

تعتبر الرقابة جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الأهداف المختلفة فهي تقوم بتقييم عمل المؤسسة، وذلك بإعطاء نتائج أعمالها، ولا تختلف الرقابة المالية للمؤسسة عن الرقابة الجبائية كثيراً، فالرقابة المالية في المؤسسة تحافظ على أموالها، أما الرقابة الجبائية تحافظ على أموال الخزينة وتجارب من يختلسها.

و بالتالي سنحاول في هذا المبحث التعرف عن مفهوم الرقابة الجبائية وأشكالها.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية:

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت وتنوعت التعاريف المرتبطة بالرقابة، رغم اتحادها في المعنى، كما اختلفت وجهات نظر الكتاب في مجال تحديد تعريف موحد ودقيق إختص بالرقابة، ومن أبرز التعريفات المقدمة للرقابة هي :

التعريف الأول: الرقابة هي: "التحقق مما اذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، إما موضوعها تبيان نواحي الضعف والخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها"¹.

التعريف الثاني: عرف كلا من قالة وهيكس (HICKS, GULLET) الرقابة على أنها "العملية التي تسعى الإدارة من خلالها إلى التحقق من أن ما حدث هو الذي كان يفترض أن يحدث وإذا لم يحدث ذلك فلا بد من إجراء التعديلات اللازمة"².

أما عن التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية نلخصها فيما يلي:

التعريف الأول: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"³.

1 حمدي سليمان، الرقابة الادارية المالية على الاجهزة الحكومية، مكتبة دار الثقافة، الاردن ، 1998، ص 13.

2 عبد الرحمن الصباح، مبادئ الرقابة الادارية النعاير، التقييم، التصحيح، دار زهران للنشر التوزيع، الاردن، 1997، ص 17.

3 Ahmed Hamini ,L'audit comptable et financier, Edition Berti ,Algérie,2001,p172.

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

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

مما سبق يمكن بلورة مفهوم الرقابة الجبائية، على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقومها.

الرقابة الجبائية والرقابة المحاسبية :

هذان النوعان من المراقبة يكونان متشابهان كثيرا على مستوى منهجية المحقق حيث يقتضيان وجود المراقبة الموجهة لتقريب التصريحات الجبائية من المحاسبة .

فالموازاة بين المحقق المحاسبي والمحقق الجبائي تسمح لهذا الأخير باستعمال الأعمال المنجزة من طرف الأول، لهذا السبب المبادئ المحاسبية تكون ترتيبيا مقارنة مع المبادئ الجبائية .

الرقابة الجبائية والاستشارة الجبائية :

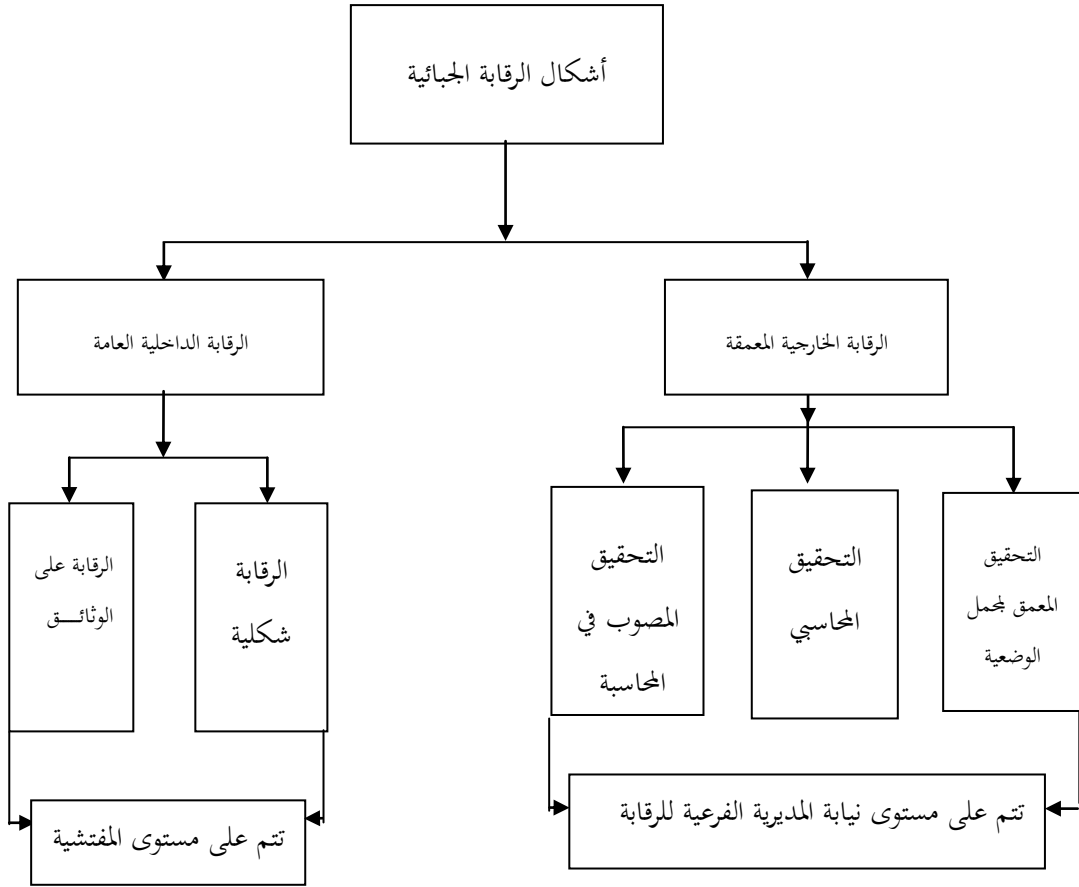
هاتين الوظيفتين متشابهتين كثيرا ذلك أن المحقق الجبائي يقترح حلول للمشاكل المستخرجة، فالفرق بين الرقابة الجبائية والاستشارة الجبائية يكمن أساسا في الطريقة المتبعة من طرف المحقق، حيث أن المحقق يستخرج المشاكل بواسطة تحرياته بينما المستشار يعطي الحلول والاقتراحات بعد وقوع تلك المشاكل⁴.

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

وفقا للنظام الجبائي الجزائري يمكن تقسيم الرقابة الجبائية الى رقابة داخلية تتم على مستوى المفتشية ورقابة خارجية تتم على مستوى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وهذا ما يوضحه الشكل الموالي:

⁴ Lambart Therry, contrôle fiscal "droit et pratique" P.U.F ,paris 1991,p66-68.

الشكل رقم 01 : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012*2011، ص 113).

الفرع الأول: الرقابة الداخلية (Contrôle Interne): وتعتبر الرقابة الداخلية رقابة عامة، تشمل نوعين من أشكال الرقابة كما يلي :

1. الرقابة الشكلية (Contrôle Formal): وتعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، أي التأكد من كيفية تقديم معطيات والمعلومات التي تحملها تصريحات من الناحية الشكلية دون إجراء أية مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات وتلك التي تتوفر عليها الإدارة الجبائية⁵.

⁵ ناصر مراد، النهب الضريبي والغش الضريبي في الجزائر، قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة 01، الجزائر، 2004، ص 45.

2. الرقابة على الوثائق (Contrôle sur les pieces) : وتتم هذه المرحلة على مستوى مصلحة التحقيق والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتها الخاصة⁶.

و بالتالي تتطلب هذه الرقابة إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية التي من خلالها تقوم المصالح المعنية بانتهاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشككة للملف الجبائي ومقارنة محتويات التصريح بالوثائق المرفقة له وبمجموع المعلومات التي بحوزة هذه المصالح والمتحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلف⁷.

الفرع الثاني: الرقابة الخارجية (Contrôle Extern): وتعتبر رقابة معمقة, تشمل ثلاث أنواع من أشكال الرقابة كما يلي :

1. التحقيق المحاسبي (Verification Comptable): وهو عبارة عن مجموعة العمليات التي تهدف إلى

فحص في عين المكان للملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال .

هذا الفحص يسمح بالتأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية. وتطبق خصوصا على أرباح الشركات، الأرباح غير التجارية، الأرباح التجارية والصناعية، الرسم على القيمة المضافة⁸.

قد نصت المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية على "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها" وللقيام بهذه الرقابة لابد من الأعوان المكلفين المرور بالمراحل الموالية:

1.1 المرحلة التحضيرية: وتتم عن طريق الأعمال الموالية:

- ✓ . إرسال إشعار بالتحقيق؛
- ✓ . جلب الملف من المفتشية المختصة والاطلاع عليه؛
- ✓ . المعاينة في عين المكان، أي مكان تواجد المؤسسة أو المكان يزاول فيه المكلف نشاطه؛

⁶ - ناصر مراد، مرجع سابق، ص45.

⁷ - عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة النهب والغش الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير، تخصص التنمية الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2003/2004، ص57.

⁸ - المادة 02,60، قانون المالية 2004.

✓ . عملية جمع المعلومات من الأطراف المتعاملة مع المكلف المعني؛

2.1 مرحلة المراقبة الفعلية: وبعد انقضاء أجل التحضير المقدر بعشرة أيام , يحضر المكلف وثائقه المحاسبية في

مكان ممارسة نشاطه ويقدمها للمراقبين قصد التحقيق فيها ومراقبتها. وتتجسد هذه المرحلة في :

✓ . المراقبة الشكلية للمحاسبة : تتمثل هذه الرقابة في الاطلاع على الوثائق المحاسبية خاصة الدفاتر

الإجبارية منها للتأكد من تاريخ ختمها والمصادقة عليها من المحكمة ومن كونها ممسوكة وفقا لما جاء به

القانون التجاري في مادتيه 09 و10 وكذا وفقا لمبادئ النظام المحاسبي المالي SCF؛

✓ . مراقبة المحاسبة من حيث المضمون : أي من حيث مدى وجدية المكلف في مسك المحاسبة

واكتشاف المخالفات والإغفالات التي تساعد على إعادة تقييم المادة الخاضعة للضريبة واتخاذ العقوبات

المرتتبة عن تلك المخالفات.

3.1 مرحلة إعلام المكلف بنتائج التحقيق : وتتم عبر ثلاث مراحل هي:

✓ . الإشعار الأولي بنتائج التحقيق؛

✓ . تلقي رد المكلف؛

✓ . الإشعار النهائي بنتائج التحقيق.

2 . التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية (VASEFF) : وهي الرقابة التي تقوم بمراقبة الشخص الطبيعي

والتأكد بأن تطور ونمو أملاكه وأمواله تتوافق مع المدخل المصرح بها، وتعرف على أنها مجموع العمليات والأبحاث

التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي مدى الانسجام بين مدخل

المكلف بالضريبة فيما بينها وبين حالته المادية .

3 . التحقيق المصوب في المحاسبة: التحقيق المصوب هو طريقة من طرق الرقابة الجبائية التي تم استحداثها

مؤخرا ضمن قانون المالية لسنة 2010 وهو لا يختلف عن التحقيق في المحاسبة العادية من حيث الإجراءات.

وهو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب, لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة, أو مجموعة العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية⁹.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات الخزينة العمومية, لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية, وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة, وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة¹⁰.

المطلب الأول : الوسائل القانونية للرقابة الجبائية:

سعيًا من طرف القانون لتنظيم عملية الرقابة الجبائية, فقد رسم المشرع الجزائري إطارًا قانونيًا لا يمكن من خلاله للمحققين أو أعوان الضرائب الحياد عنه لممارسة أي شكل من أشكال التعسف بحجة تطبيق القانون, فالزم عليهم بذلك إتباع إجراءات معينة لإتمام أو تنفيذ عملية الرقابة وفي نفس الإطار تنظيم عملية الرقابة الجبائية, فقد حدد القانون صورًا متتابعة ومتكاملة فيما بينها وألزم المحقق إتباعها عند عملية الرقابة.

فالتصريحات المكتتبة من طرف المكلفين سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين, تكون محل فحص دقيق من طرف المصالح الجبائية وهذا للتأكد من مدى صحة هذه الإقرارات.

والواقع أن الرقابة الجبائية ضرورية لضمان مساواة كل المواطنين أمام الضريبة, وتستعمل الإدارة الجبائية مجموعة من الحقوق المخولة لها من طرف القانون, وهذا في إطار من الضمانات لحماية المكلف من تعسف الإدارة والمتمثلة فيما يلي :

- حق الإطلاع - حق الزيارة - حق التحقيق - حق استدراك الأخطاء .

(1) آيت بلقاسم لامية, آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة النهب الضريبي (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير, تخصص اقتصاديات المالية والبنوك, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة "أكلي محمد أولحاج" البويرة, 2013*2014), ص40.

¹⁰ آيت بلقاسم لامية, المرجع السابق, ص42.

الفرع الأول : حق الإطلاع

كي يكمل المفتش تحقيقه على أكمل وجه، فقد خول له القانون حق الإطلاع على الملفات، ومستندات المكلف، سعياً لجلب المعلومات والكشف بالتالي على مختلف المخالفات المرتكبة .

لهذا فإن حق الإطلاع هو "وسيلة مساعدة للرقابة الضريبية التي من الممكن أن تسبق إجراء الرقابة لإتمام المعلومات التي تحوزها المصلحة مسبقاً أو بشكل موازي لها للتحقق من المعلومات المجمعة عند مراقبة الملف والمحاسبة¹¹ ".

وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي: "يسمح حق الاطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، بقصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات من مختلف الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات سعياً لجلب المعلومات والكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة من المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية"¹².

من خلال ما جاء في تعريف (T.LAMBERT) يمكننا القول أن حق الإطلاع هو أداة تدخل في كل إجراء رقابي، إما لإتمام المعلومات الموجودة بحوزة الإدارة أو المراجعة والتأكد من صحة المعلومات المستخلصة من دراسة أحد الملفات.

ولا يجوز لأية مؤسسة خاضعة للرقابة أن ترفض تقديم الوثائق أو المعلومات للمحقق الذي لا تقل رتبته عن مراقب، هذا الأخير يخضع أثناء تأدية مهامه إلى السرية المهنية كما تحدده الأحكام والتشريعات، يستحوز أعوان الإدارة الجبائية على حق الإطلاع المخول لهم بموجب القانون، الشيء الذي يفتح أمامهم مجالاً واسعاً حيث يمكن تطبيق هذا الحق سواء لدى الإدارات العمومية أو لدى المؤسسات الخاصة.

1. حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية

بموجب المادة 309 من قانون الضرائب المباشرة¹³ لا يمكن في أي حال من الأحوال لإدارات الدولة، وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة وجميع المؤسسات والهيئات أياً كان نوعها من تلك الخاضعة لمراقبة السلطة الإلزامية أن تدفع بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين لهم على الأقل من رتبة مراقب ويطلبون منها الإطلاع على وثائق الخدمة التي توجد في حوزتها¹⁴.

1 THIERY LAMBERT OP 68 p 66

¹² المادتين 45 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب 2009، ص34 .

1- فيما يخص السلطة القضائية، فيمكن الإطلاع على المعلومات التي بحوزتها وهذا أثناء الدعوات الجزائية والمدنية والتي من خلالها يمكن افتراض ارتكاب غش أو تلاعب في الميدان الجبائي .

2- تتمتع الإدارة الجبائية بحق الإطلاع التلقائي اتجاه مصالح الضمان الاجتماعي والتي يتعين عليها أن توافي إدارة الضرائب عن كل طبيب، طبيب أسنان بكشف فردي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم مع ذلك الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب والمبالغ الكلية لها وكذلك المبالغ المسترجعة من قبل هيئة الضمان الاجتماعي .

وكل هذه الأوراق لا بد أن تحتتم في 31 ديسمبر وأن ترسل للمديرية الولائية قبل 01 أفريل من كل سنة .

2. حق الإطلاع لدى المؤسسات الخاصة والمالية :

2-1 - لدى المؤسسات الخاصة :

حق الإطلاع يمكن أن يكون ناحية المؤسسات الخاصة، الأشخاص الطبيعيين والمعنويين مثل الموردون والعملاء¹³ مهما يكن نظامهم الجبائي (حقيقي أو جزائي) وأيضا جميع المصرفيين من التجار الذين يودعون إيرادات عن قيم منقولة .

إن تلك المؤسسات الخاصة أو هؤلاء الأشخاص ملزمون بإظهار مختلف دفاترهم المحاسبية، نسخ المراسلات التجارية ووثائق النفقات والإيرادات إضافة إلى ذلك وفي حالة بحث عن معلومات متعلقة بمكلف يراد مراقبته فإن المحققين الجبائيين سيتقصون المعلومات من طرف الموردين والزبائن والمنافسين الذين لهم علاقة بالمكلف المراد مراجعته، وذلك بالتحري وجلب معلومات خاصة بثمن شراء المواد الأولية، تكاليف الإنتاج والتوزيع، أيضا سعر البيع المطبق من طرف المكلف ومقارنته بسعر البيع الموجود بحوزة الآخرين (منافسين).

2.2 - لدى المؤسسات المالية :

هذا الحق يخص البنوك، ومراكز الصكوك البريدية في دائرة موقع المؤسسة الخاضعة للرقابة الجبائية، فالمادة 312 من ق.ض. م تنص على منح هذا الحق للمصالح الجبائية التي تريد الحصول على معلومات واستفسارات تساعد المحقق أثناء قيامه بمهمته الرقابية .

¹³ المادة 312 من ق.ض.م، مرجع سبق ذكره.

لذلك فإن الأمر أو التعليمات الآتية من المديرية العامة للضرائب بتاريخ 12 أبريل 1992 تلزم البنوك أن تخضع وأن تقدم جميع المعلومات المطلوبة من المصالح الجبائية أي المعلومات المالية

(كشوف حسابات المكلف) والتي تبين مختلف الحركات التي قام بها من إيرادات ونفقات ... الخ، وهذا في حدود ما سطره القانون، فعلى سبيل المثال فإن أعوان الإدارة الجبائية ليس لهم الحق في الإطلاع على الملفات التي تحمل السرية التامة (أي السر البنكي)، وخاصة التي لها علاقة بمكتتبي السندات الإسمية، وأخيرا يجب الذكر بأنه في حالة الخوف تحت وقع البطلان ، فإن الإدارة يجب أن تستعمل حقها في الإطلاع وفي الحدود التي رسمها القانون وعلى المكلفين الخضوع لهذا الحق وأية مقاومة منهم سوف تعرضهم لعقوبة مزدوجة .

الفرع الثاني : الإعتراض على حق الإطلاع

في حالة رفض المكلف لحق الإطلاع تطبق عليه العقوبات المزدوجة المنصوص عليها في المادة 314 من ق. ض. م والمادة 123 من قانون الرسم على القيمة المضافة .

1- تطبق غرامة جبائية تقدر بـ من 1000 إلى 10000 دج لكل شخص رفض الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في القانون أو إتلافها قبل مرور أجل مدته 10 سنوات .

2- يطبق إلزام مالي قدره : 50 دج على الأقل عن كل يوم من التأخير الذي يبدأ اعتبارا من تاريخ توقيع المحضر المحدد لإثبات الرفض ويتم الحكم بالغرامة والإلزام من قبل الغرفة الإدارية.

الفرع الثالث : حق الزيارة "المعاينة"

لكي يتم المحققون مهمتهم على أكمل وجه وفي إطار مباشرة البحوث الميدانية المتمثلة في المعاينة المادية، يمكن للإدارة الجبائية إن ترخص لأعوانها المؤهلين قانونا القيام بإجراءات المعاينة قصد البحث والحصول على كل المستندات والوثائق والدعائم المادية التي من شأنها إن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من تحديد الوعاء الضريبي، وتتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود ممارسات تدليسية¹⁴.

وهذا الحق يسمح لأعوان الضرائب متابعة تحركات البضائع في مختلف مراحل التسويق، ومراقبة الصفقات التي تتم بين المنتجين والمسوقين .

¹⁴ المادة 35 من قانون الاجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية 2008، ص25.

هذا الحق يستعمل عادة في مجال الرقابة على المؤسسات، إذ يعتبر الوسيلة الوحيدة الممكنة لمعرفة رقم الأعمال الحقيقي، وهذا عن طريق مراقبة مستودعات المواد الأولية والمنتجات المصنعة ... الخ .

وأخيرا يمكن للمحقق استعمال طريقة المراقبة المفاجئة (Contrôle In opine) إذا كانت الحالة تقتضي ذلك، لأنه أحيانا عند إرسال إشعار بالمراقبة تفقد الرقابة فعاليتها فمثلا في حالة وجود محاسبة حقيقية يمكن أن يجربها في حالة استلامه لإشعار التحقيق .

الفرع الرابع : حق التحقيق "الرقابة"

إن النظام التصريحي الذي يركز عليه نظامنا الجبائي يجعل الإدارة الجبائية تنظر دوما للمكلف بعين التملص عن دفع الضريبة ولذا فهي تحقق دوما في مدى صحة التصريحات المقدمة من طرفهم، وعليه حول القانون الجبائي لأعوان الضرائب حق التحقيق في ملفات المكلفين وذلك بموجب المواد:

- المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة التي تنص على إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحقيقات الضرورية للوعاء . وكذلك المادة 131 من قانون الضرائب المباشرة والتي تنص بإجراء تحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASEE) .

- المادة 113 من قانون الرسم على القيمة المضافة المعدل بموجب المادة 90 من قانون المالية لسنة 1992 والتي تتضمن إجراء تحقيق في محاسبة المدينين بالضريبة .

في حالة رفض المكلف تقديم الوثائق والمستندات الضرورية للمحقق لممارسة حق التحقيق فإنه يعاقب بفرض الضريبة المحددة تلقائيا (Taxation d'office) .

الفرع الخامس . حق استدراك الأخطاء :

هذا الحق هو الوسيلة الممنوحة للإدارة لإجراء تقويمات لنفس المدة ونفس الضرائب عندما يقدم لها المكلف عناصر غير كاملة أو خاطئة.

فحق استدراك الأخطاء أو الإعادة هو الإمكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتطاع سواء بتعديله أو إنشاء اقتطاع جديد، نصت المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة على أنه " يجوز استدراك كل خطأ

يترتب سواء من نوع الضريبة أو مكان فرضها بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول¹⁵.

وقد حدد الأجل القانوني لإستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة وهو ما جاء في المواد 326 من ق.ض.م، و157 من قانون الرسم على القيمة المضافة، إلا أن هذه المدة قابلة للتمديد إذا اعترضها على سبيل المثال إشعار بتقدير وتصحيح الخطأ من طرف الإدارة.

المطلب الثاني : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية :

إن المهمة التي تؤديها الرقابة الجبائية ليست بالسهلة، وهذا راجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة، و لأن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على الواقع، وارتباطها بأحد الموارد والأدوات المالية لأي اقتصاد كان، وحتى تتسنى تحقيق هذه الأهداف وباقي الأهداف الأخرى، كان لزاماً إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم، يسمح بتناسق وتكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية، وفي ما يأتي سنتطرق إلى مصالح للرقابة الجبائية.

الفرع الأول : الأجهزة المختصة حالياً بالرقابة الجبائية

1. مديرية الأبحاث والمراجعات :

أنشئت هذه المديرية المركزية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 228/98 الصادر في 13/07/1998، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاءت هذه المديرية لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطائها، كما أن اختصاصها يمتد التراب الوطني، وتنحصر مهامها في تحديد اختيار المكلفين بالضريبة الذين يقع عليهم التدقيق من خلال برنامج مسبق لإنتقاء الملفات الجبائية، وهذا باقتراح من مفتشيات الضرائب المعنية بالملفات ثم المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية لتصادق على البرنامج المقترح أو تعديله .

كما تستند مديرية الأبحاث والمراجعات DRV مهمة الرقابة الجبائية بتوفر شرط مستوى رقم الأعمال للأربع السنوات الأخيرة محل التدقيق ، على أن يتجاوز 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات ، ورقم

¹⁵ المادة رقم 105 من قانون الاجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره، ص88 .

أعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى , أما الهدف الرئيسي لهذا الجهاز هو سد منافذ التهرب الضريبي واسترجاع حقوق الخزينة العمومية بوضع إستراتيجية عمل لذلك¹⁶ :

- ✓ الكشف عن التيارات الكبيرة للتهرب الضريبي مما يستوجب الأولوية في برمجة الملفات الضخمة؛
 - ✓ جعل الرقابة أكثر شفافية لحماية امتيازات الخزينة العامة من جهة وحقوق المكلفين من جهة أخرى؛
 - ✓ إجراء سلسلة من العمليات لتقييم أداء المصالح الجبائية بهدف رفع نوعية التدقيق إلى أفضل مستوى؛
 - ✓ الالتزام والعمل بجدية وكفاءة عالية في عمليات التدقيق لتساهم من تقليص حجم المنازعات الجبائية.
- في حين الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمرجعيات التابعة للمديرية العامة للضرائب يحتوي على أربع (05) مديريات فرعية على المستوى المركزي وثلاثة مصالح خارجية على المستوى الجهوي¹⁷ :

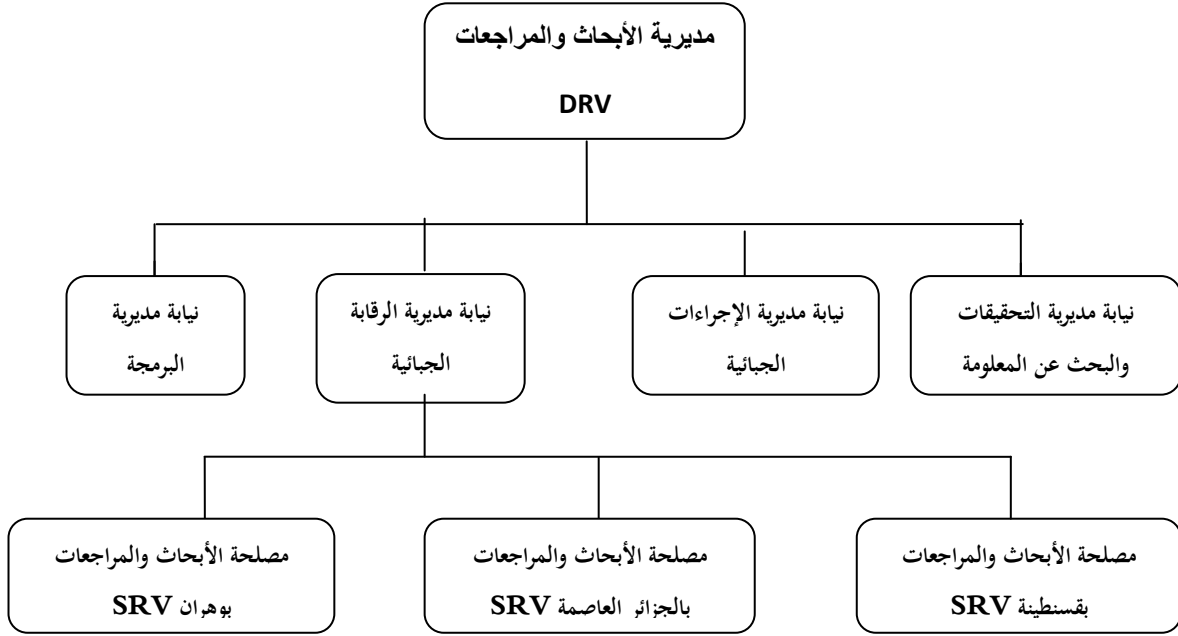
- ✓ . التعريف بالعمليات الواجب تدقيقها من اجل تجميع واستغلال ومراقبة استعمال المعلومات المتوفرة؛
 - ✓ . البرمجة المضبوطة على المستوى الوطني لكل مراجعة أو بحث متعلق بمختلف التحقيقات الجبائية؛
 - ✓ . التوجيه والتعاون مع وتقييم نشاطات المراجعات المتواجدة على المستوى الجهوي والمحلي.
- أما العمل الميداني لهذا الجهاز ينحصر في المصالح الجهوية التابعة لها والمكلفة بعدة مهام منها¹⁸ :
- ✓ . تنفيذ برامج المراجعات مع مراقبة ومتابعة دورية للأشطة التي تضبط من المديرية المركزية؛
 - ✓ . تضمن تسيير وتنظيم وسائل تدخل فرق التدقيق الجبائي المختلفة عبر كامل التراب الوطني؛
 - ✓ . تنفيذ كل عملية تدقيق يأمر به وزير المالية أو المدير العام للضرائب أو كل السلطات المختصة بالاتصال مع مختلف الهيئات، كما تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لاختصاصها .

¹⁶ Bulletin des services fixcaux, DGI, n°19, Alger print, 2000, page 74-78

¹⁷ Bulletin des services fixcaux ,Op,Cit, page 69 -70

¹⁸ المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 18/09/2006 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، الجريدة الرسمية العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006، ص9.

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لمديرية الأبحاث والمراجعات



المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006 الجزائر، ص 9.

1. المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية :

إضافة إلى مديرية الأبحاث والمراجعات على المستوى المركزي، فإن المديرية الولائية للضرائب على المستوى المحلي هي أيضا مكلفة بقيام عملية الرقابة الجبائية بتكفل مديرية فرعية مهمة بهذا المجال، إذ تعد الهيئة المختصة بهذه المهمة عبر إقليمها.

كما أنها مكلفة بتطبيق المراجعة المصادق عليها من مديرية الأبحاث والمراجعات والتي تكون في إقليم الولاية بشرط أن يكون المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية محققين رقم أعمال سنوي اقل من 4.000.000 دج بالنسبة لمقدمي الخدمات ورقم أعمال سنوي اقل من 10.000.000 دج لباقي المؤسسات الأخرى¹.

أما الهيكل التنظيمي لهذه الجهاز يضم ثلاث (3) مكاتب ومن ابرز المهام المستندة له نجد² :

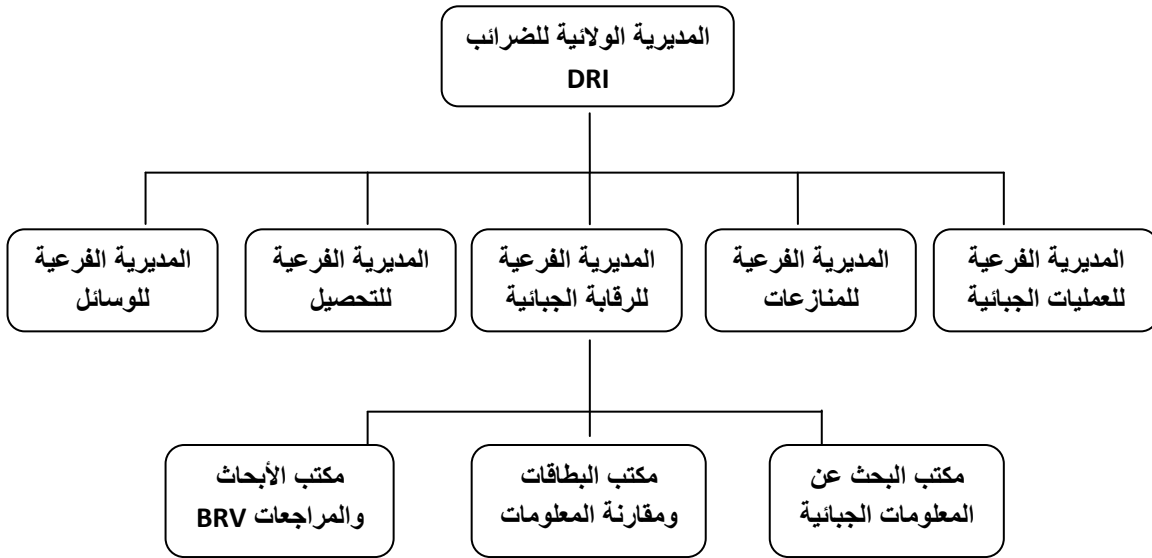
✓ . إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات والهيئات التي لديها معلومات عن تأسيس الوعاء الضريبي؛

¹ Bulletin des services fixcaux ,Op,Cit, page 72

² المواد من 52 إلى 55 من القرار المتعلق بتحديد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها لوزارة المالية، المؤرخ في 07-1998 . الجريدة الرسمية العدد الصادر بتاريخ 25-10-1998، ص 23 .

- ✓ . برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتدقيق والفرق المختلطة (الضرائب , التجارة والجمارك) قصد البحث عن المادة الخاضعة للضريبة وجمع المعلومات لإعداد البطاقات ومقارنة المعلومات؛
- ✓ . تقييم أنشطة المفتشيات وتقديم اقتراحات من شأنها تحسن البحث عن المادة الخاضعة للضريبة؛
- ✓ . استقبال المعلومات المحصل عليها لتصنيفها وتوزيعها على مفتشيات الضرائب المعنية لاستغلالها؛
- ✓ . تقديم كل الاقتراحات والآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها مع مراقبة استعمالها؛
- ✓ . برمجة القضايا الخاضعة للمراجعة السنوية ومتابعة مستمرة لانجاز البرنامج في الآجال المحددة؛
- ✓ . متابعة ومراقبة عمل فرق التدقيق والسهر على تنفيذ تدخلاتهم وفقا للنصوص القانونية معمول بها
- ✓ . الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار؛

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , العدد 43 المؤرخة في 2005/06/22 , ص 20.

الفرع الثاني: الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية :

ويهدف مواكبة التطورات الحديثة والتحكم بشكل فعال في تسيير ملفات المكلفين بالضريبة قامت الإدارة الجبائية بالتكليف مع المعطيات الجديدة ووضعت قواعد سير متجانسة وحديثة على المستوى التشريعي أو التنظيمي،¹ وتبعا لمخطط عصرنة الإدارة الجبائية الذي يعتبر المرحلة الثانية من الإصلاحات الجبائية في الجزائر قامت المديرية

¹ عوادي مصطفى_الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري, مطبعة منوار الجزائر, 2009, ص 43.

العامة للضرائب بوضع مجموعة من النشاطات التي تهدف إلى تحقيق هذا الغرض والمتمثلة في إنشاء هياكل إدارية تنظيمية جديدة ابتداء من سنة 2002 وهي : مديرية كبريات المؤسسات DGE، مراكز الضرائب CDI، مراكز حوارية للضرائب CPI .

وتعزيزا للأجهزة الرقابية السابقة وتقليص الضغط عليها تم استحداث جهازين آخرين تدعيما لهما لمكافحة التهرب الضريبي نسعى لتسليط الضوء على الهيئتين الأولى والثانية في مجال الرقابة الجبائية .

1. مديرية كبريات المؤسسات :

أنشئت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 303/02 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/02 المؤرخ في 26/12/2005 ولها صلاحيات على المستوى الوطني لكونها مكلفة بتسيير كل المهام من تحديد الوعاء إلى التحصيل وحتى الرقابة الجبائية والمنازعات، أما الهيكل التنظيمي لهذا الجهاز الحديث موضح في الشكل الموالي¹ .

أما المكلفين بالضريبة والخاضعين لهذه المديرية هم مختلف الشركات العاملة في مجال المحروقات والشركات بمختلف طبيعتها القانونية التي يساوي أو يفوق رقم أعمالها السنوي مائة مليون دينار جزائري 100.000.000 دج ومن أهداف إنشاء هذه المديرية هو التحكم الجيد في تسيير الملفات الجبائية المهمة والمثلة في حجم نشاطات المكلفين بالضريبة من حيث الحصيلة الضريبية والتي تقارب نسبتها 70% من الإيرادات الجبائية , مع متابعتها المستمرة والدقيقة لكونها تملك خبرة الإطارات والأعوان من اجل ضمان حصيلة أكبر والتخفيف من حدة التهرب الضريبي² .

أما المهام المسندة لمديرية كبريات المؤسسات في مجال اختصاصها على المستوى الوطني ومدى حجم الملفات الجبائية التي بحوزتها نجدتها عديدة نذكر منها بإيجاز :

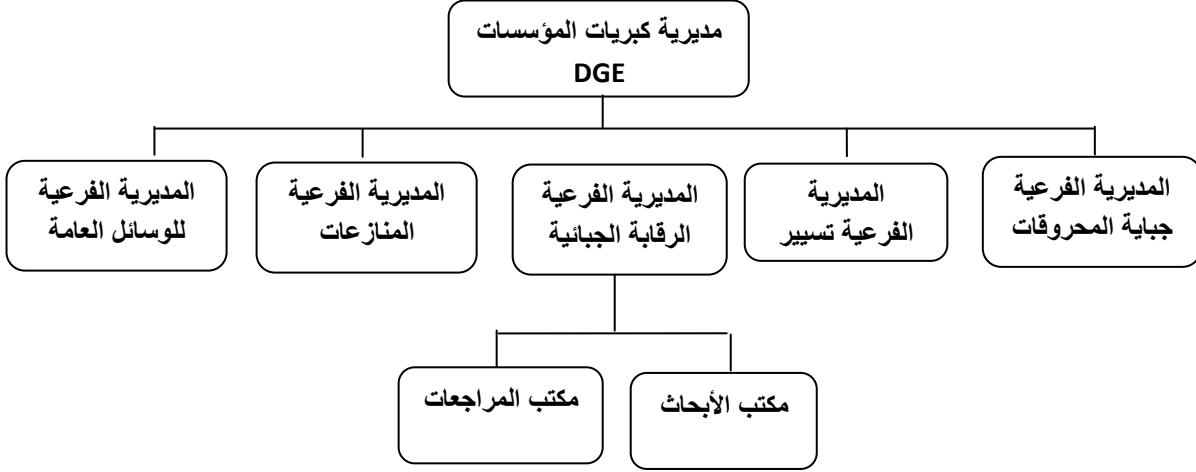
- ✓ . مسك ومتابعة مستمرة ودقيقة لكل ملف جبائي خاص بالمكلفين المتواجدين تحت سلطتها؛
- ✓ . البحث عن المعلومات الجبائية من مختلف المصادر لجمعها وتبويبها بغرض الاستغلال الأمثل؛
- ✓ . إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج؛

¹ المادة 2 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07/06/2005، الجريدة الرسمية العدد 43 الصادر بتاريخ 07/06/2005، ص 20.

² La lettre de la DGI ,direction générale des impôts ,n°30 ,2008,p 06.

✓ . التحقيق في التنظيمات والشكاوي ومعالجتها ضمن متابعة المنازعات الإدارية منها والقضائية .

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: المرسوم رقم 06-237 مؤرخ في 18/09/2006 , مرجع سابق , ص 10 .

2. مركز الضرائب :

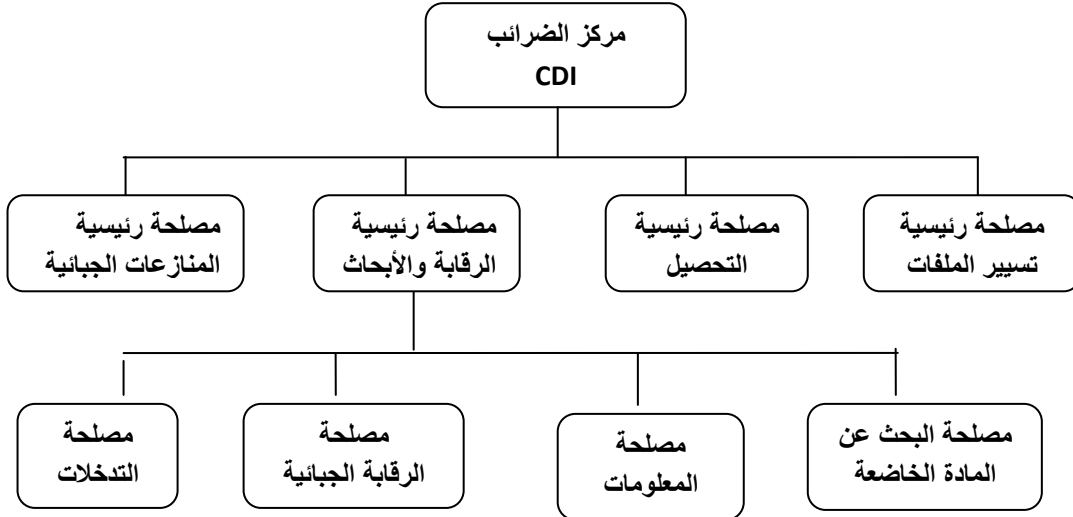
هي مصلحة تنفيذية على المستوى المحلي ومرتبطة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب كما يتكفل مركز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية لمختلف المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي ولا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 10.000.000 ج بالإضافة إلى المهنة الحرة ويختص هذا المركز بكل المراحل من تحديد الوعاء إلى التحصيل مع تكليفه بالرقابة الجبائية والمنازعات في حدود صلاحيته¹ , ونظرا لقرب تواجد مراكز الضرائب للمكلفين فلها عدة مهام على كل المستويات نذكر منها :

- ✓ . التسيير والتكفل الحسن لملفات المكلفين ومراقبتها باستمرار للتخفيف من ظاهرة التهرب الضريبي؛
 - ✓ . في حالة وجود تجاوزات خطيرة يحول الملف الجبائي إلى عملية التدقيق المعمق بهدف التطهير؛
 - ✓ . القيام بالبحث عن المعلومات الجبائية والمادة الخاضعة للضريبة لجمعها واستغلالها بشكل امثل؛
 - ✓ . إعداد وإنجاز برامج التدخلات والرقابة الجبائية لدى المكلفين بالضريبة مع تقييم النتائج المحصلة؛
 - ✓ . التعجيل بتسوية النزاعات الجبائية والشكاوي الخاصة بالمكلفين والتي تحت سلطتها .
- كما يرجع التأخر في توسيع وتنفيذ تجربة مراكز الضرائب باستثناء المراكز النموذجية إلى تعطل إنشاءها

¹ المادة 20 من المرسوم التنفيذي رقم 06-237 مؤرخ في 18/09/2006 , مرجع سابق , ص 10 .

بسبب المساحات غير المتوفرة بشكل لائق وكذا تسخير الوسائل المادية والمالية الضخمة لهذا الغرض علما أن عدد مراكز الضرائب المبرجة عبر التراب الوطني بلغت 65 مركز .

الشكل رقم 05 : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر : المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 18/09/2006، مرجع، ص 22

المطلب الثالث : الوسائل البشرية للرقابة الجبائية :

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه والتي خول لها القانون معايير انتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية، كما حدد المشرع الجبائي مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية وتجاه المكلفين بالضريبة¹.

الفرع الأول : الأعدان المكلفين بالرقابة الجبائية

إن الرقابة هي من حق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة، كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بوظيفته، وهي تبين صفة العون المدقق

¹ آيت بلقاسم لامية، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.

كالهوية، الرتبة وحتى الوظيفة المستندة إليه، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل وترجع له عند الاستئناف، والموظفين المكلفين بذلك وهم¹ :

1. نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية :

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة، وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على ضمان إجراء التحقيق وفقا للقانون، ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

بالإضافة إلى انه يقوم بصفة دورية بجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي .

2. رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات :

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمحقق جبائي، ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم، وهو مسؤول أيضا مع المحققين على القضايا المرجحة لصالح فرقته، ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة احد المحققين .

3. الأعوان المحققين :

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

✓ - رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي، فكل عون للإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية؛

¹ نوي نجاد، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003/1999 (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004)، ص44.

✓ - بطاقة انتداب تسلم لهم من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم؛

المحققين الذين تسند إليهم مهام التدخل, هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحسابها, مع إرسال التقويمات, ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه, وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات مع الإشارة إلى انه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين, باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

الفرع الثاني : مسؤولية الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية

عند ممارسة أعوان الضرائب مهامهم لاسيما تلك المتعلقة بالرقابة الجبائية يتعين عليهم احترام قواعد أخلاقيات المهنة, لذلك يرمي توازن بين حقوق وواجبات الأعوان إلى وقايتهم من النزاعات التي تعترضهم, كما وضع المشرع الجبائي عدة التزامات مرتبطة بصفته كممثل للدولة نذكر أهمها¹ :

- ✓ تأدية الخدمة في إطار احترام العلاقات السلمية لكونه قد يكون رئيسا أو مرؤوسا,
- ✓ تأدية اليمين أمام المحكمة وواجب الالتزام بخدمة الدولة؛
- ✓ ممارسة الوظيفة وحدها فقط وبصفة فعلية ومستمرة؛
- ✓ تأدية الخدمة بكل استقلالية وحياد اتجاه المكلفين بالضريبة؛
- ✓ الالتزام بالنزاهة والسر المهني واحترام النظام الداخلي للإدارة.

كما يترتب على عاتق الأعوان المكلفين بالرقابة الجبائية عدة مسؤوليات ملخصة فيما يلي :

1. المسؤولية المدنية : يتحمل عون الضرائب المسؤولية المدنية, عند إلحاق الضرر بالغير وهي نتيجة لخطأ أو عدم الانتباه أو إهمال قام به العون بنفسه أو أشخاص آخريين تحت مسؤوليته وهذا بمقتضى أحكام المادة 124 من القانون المدني الجزائري ولا يكون كل موظف أو عون عمومي مسؤولا شخصيا عن عمله الذي اضر بالغير إذا قام به تنفيذا لأوامر صدرت إليه من رئيسه الإداري .

¹ لياس فلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير, تخصص محاسبة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة محمد خيضر, بسكرة, 2010/2011), ص32.

2. المسؤولية الجنائية : يمكن اعتبار الموظف مسؤولاً من الناحية الجنائية عندما يقوم بارتكاب جنائية أو جنحة ينص ويعاقب عليها قانون العقوبات، ويلغى الإجراء الجنائي المتخذ تجاه العون آلياً الإجراء التأديبي¹، ومن بين الأعمال التي تعتبر جنائية أو جنحة نجد منها؛ التعسف في استعمال النصب، استغلال النفوذ، الرشوة، اختلاس الأموال، تزوير الوثائق... الخ .

3. المسؤولية التأديبية : يعتبر الموظف الذي يقوم بارتكاب خطأ مهني مسؤولاً من الناحية التأديبية ويتعرض للعقوبات المقررة حسب درجة الخطأ المرتكب والمصنفة بأربعة (04) درجات مختلفة، وهذا حسب درجة الخطأ المرتكب أما العقوبات التي حددها القانون نجد: التنبيه، الإنذار الكتابي، التوبيخ، التوقيف المؤقت عن العمل، التنزيل من الدرجة، النقل الجبري إلى غاية التسريح².

¹ دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب 2007، ص35 .

² لياس قلاب ذبيح، مرجع سبق ذكره، ص33.

خلاصة الفصل:

تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى تقديم مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية عبر مبحثين، حيث تضمن المبحث الأول مفاهيم عديدة حول الرقابة بصفة عامة والرقابة الجبائية بصفة خاصة، حيث تتمثل هذه الأخيرة في فحص التصريحات وكل سجلات ووثائق مستندات المكلفين بالضريبة والخاضعين لها سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، ثم تطرقنا إلى أشكال الرقابة الجبائية والتي تنقسم إلى نوعين:

1. الرقابة الداخلية أو الرقابة العامة والمتمثلة في الرقابة الشكلية، و الرقابة على الوثائق.

2. الرقابة الخارجية أو الرقابة المعمقة والتي تتمثل في التحقيق المحاسبي والتحقق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية، والتحقق المصوب في المحاسبة.

أما المبحث الثاني فقد تناول الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية من خلال الوسائل القانونية، والوسائل الهيكلية، والوسائل البشرية، التي أسسها المشرع الجبائي بهدف تنظيم العلاقة بين الإدارة الضريبة والمكلفين بالضريبة والخاضعين لها، وضمان حقوق الخزانة العامة، والمساهمة في توفير شروط المنافسة الشريفة بين مختلف الأعوان الاقتصاديين.

الفصل

الثاني

إصلاحات وعصرنة الإدارة

الجبائية دراسة حالة

مديرية الضرائب لولاية الوادي

المبحث الأول : الإصلاحات الجبائية وإعادة الهيكلة

خضع النظام الجبائي الجزائري لعدة تطورات مست هيكله وأهدافه، حيث انه بعد الاستقلال وجدت الجزائر نفسها أمام اقتصاد ضعيف منهك من جميع الجوانب، فعمدت إلى إتباع أسلوب التعديل والتحويل المتدرج في إطار النمو وتنمية الاقتصاد، كما مرت الجزائر بعدة مراحل صعبة وشديدة تمثلت في أزمنة مختلفة أجبرتها على تبني إصلاحات أفضل والبحث عن سبل أنجع لتنمية الاقتصاد والحصول على مداخيل وتعبئة مواردها،

إن هذه الأزمات والأحداث المتكررة ألزمت الدولة على القيام بإصلاحات تمس جميع الأصعدة لتحسين الاقتصاد ورفع المداخيل، زمن ضمن هذه تلك التي مست قطاع الجبائية العادية، التي هي جوهر الإصلاحات التي سنتطرق لها في هذا المبحث والي ينقسم إلى مطلبين:

المطلب الأول الإصلاحات الجبائية بين الأجيال والمطلب الثاني إصلاحات وعصرنة الإدارة الجبائية مع دراسة حالة مديرية الضرائب بالوادي.

المطلب الأول: الإصلاحات الجبائية بين الأجيال

نتطرق في هذا المطلب إلى إصلاحات التشريع الجبائي الذي واكب النشاط الاقتصادي ومتطلبات التنمية الاقتصادية.

من دون شك أنه كانت هناك عدة تعديلات وإصلاحات وإن لم تكن بمعناها الواسع قبل سنة 1992، فقد تم التفكير في إصلاحات هاته الأخيرة سنة 1987 وتم اتخاذ بعض الإجراءات والتدابير المستعجلة في الفترة الممتدة بين سنتي 1988 و1989 وانطلاقا من سنة 1992 شهد هذا الإصلاح تطبيقا تدريجيا له¹.

الإصلاح الضريبي هو إدخال تغييرات نحو الأحسن، وعليه هو العمل على سد الفراغات

والثغرات القانونية الموجودة بالنظام الجبائي السابق، من اجل رفع المردودية ومحاولة زيادة الفعالية بما يخدم الاقتصاد الوطني .

إن الوضعية الاقتصادية والاجتماعية التي تعرفها الجزائر والتحولت التي يعيشها الاقتصاد

¹ - كمال رزقي، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، البلدة، 11-12 ماي 2003، ص175.

الوطني ومحاولة نقله إلى اقتصاد السوق ,وما يتطلبه ذلك من ضرورة الانفتاح على السوق العالمي، وما يترتب عن ذلك من الانضمام إلى الاتفاقيات والمعاهدات الاقتصادية، سواء مع الاتحاد الأوروبي، أو الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

تقوم الحكومة بتنفيذ القوانين والتشريعات الضرورية وأدائها في ذلك هي وزارة المالية حيث تتدخل الوزارة المكلفة بالمالية في هذا الشأن الضريبي من خلال الإدارة الضريبية والتي تقوم بالمهام التالية تفسير التشريع الضريبي وتحصيل الديون الضريبية وتقدير الغرامات وفوائد التأخير.¹

كما تقوم بتنظيم وتسيير المصالح الضريبية هذه الأخيرة التي تكون منتشرة عبر الإقليم الوطني حسب اختصاص كل منها²

وفي ضمن هذا السياق يمكن تقسيم هذه الإصلاحات إلى عنصرين أساسيين، هما الجيل الأول والجيل الثاني :

الفرع الأول: الإصلاحات في الجيل الأول (الإصلاحات التشريعية)

لقد سمحت الإصلاحات الأساسية التي تم إدخالها ابتداء من سنة 1991 بمواجهة التحرير المتسارع للاقتصاد وتكييف النظام الجبائي تدريجيا للأنظمة المعمول بها في البلدان المتطورة.

وسمح الإصلاح أيضا من جهة بالنسبة للأشخاص الحقيقيين بإنشاء ضريبة وحيدة على الدخل، ومن جهة أخرى سمح للشخصيات الاعتبارية بإفرادهم ضريبة خاصة بهم وهي الضريبة على أرباح الشركات.

1: الضريبة على الدخل الإجمالي وتطبق على الأشخاص الطبيعيين:

1.1 تعريفها: بموجب المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991 تم تأسيس قانون الضريبة على الدخل الإجمالي، حيث تنص المادة على أنه تؤسس ضريبة وحيدة سنوية على الأشخاص الطبيعيين تسمى بـ "الضريبة على الدخل الإجمالي IRG"، تفرض هذه الضريبة على الدخل الإجمالي الصافي للمكلفين بالضريبة، وفقا للمواد من 85 إلى 98 من القانون،³

¹ -المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012

² -عبد المجيد قدي : دراسات في علم الضرائب , دار جرير للنشر , طبعة الأولى , الجزائر,سنة2011ص271

³ - المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991، الجريدة الرسمية عدد 65 بتاريخ 1991/12/18.

إن هذه الضريبة جاءت لتحل محل مختلف الضرائب المفروضة على المداخيل والمسماة بالضرائب النوعية والتي تشمل: - الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية- الضريبة على الأرباح غير التجارية- الضريبة على مداخيل الديون والودائع والكافلات- الرسم العقاري المفروض على الملكيات المبنية- الضريبة التكميلية على الدخل والضريبة المطبقة على الرواتب والأجور.

من هنا فإن الضريبة على الدخل الإجمالي تشمل جميع أنواع المداخيل المحصلة من النشاطات الصناعية والتجارية وغير التجارية والفلاحية وتأجير الأملاك العقارية وكذا مداخيل رؤوس الأموال المنقولة ومداخيل الأجور وغيرها من المداخيل الصافية المصنعة، كما أن هذه الضريبة هي ضريبة تصاعدية وهذا قصد أداء وظيفة إعادة توزيع المداخيل، وأكثر تصاعدية كلما ارتفع قسط الدخل الخاضع للضريبة(وعاء الضريبة). وعلى هذا الأساس ستصبح الضريبة على الدخل الإجمالي ضريبة تصريحية، ماعدا بالنسبة للإجراء، وتجدر الإشارة هنا يوجد مبدأ الفصل بين أملاك الزوج والزوجة وبالتالي يجب على الزوجين اكتتاب تصريح منفصل لكل منهما، إلا أنه تبسيطا لإجراءات التصريح وتشجيعا للزوجين الذي يقومان بكتابة تصريح واحد مشترك، تقرر ضمن هذا القانون تخفيض نسبة 10% من الأساس الخاضع للضريبة عن كل اكتتاب تصريح مشترك بين الزوج والزوجة¹.

2.1 حساب الضريبة:

تنص المادة '104' من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1992 على² انه

تحتسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق الجدول التالي:

¹- كمال رزق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة،البلدية،مرجع سبق ذكره ص175.
²- ناصر مراد، الإصلاح الضريبي في الجزائر وأثره على المؤسسة والتحرير الاستثماري في الجزائر،مرجع سبق ذكره.

الجدول رقم 01: الضريبة على الدخل الإجمالي

معدل الضريبة %	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	أقل من 25200 .
12 %	من 252001 إلى 37800
15 %	من 37801 إلى 63000
19 %	من 63001 إلى 100800
23 %	من 100801 إلى 151200
29 %	من 151201 إلى 124200
35 %	من 124201 إلى 278000
42 %	من 278001 إلى 289800
49 %	من 289001 إلى 478800
56 %	من 478801 إلى 592200
63 %	من 592201 إلى 718200
70 %	أكثر من 718200.

المصدر: المادة: 104 من قانون الضرائب المباشر والرسوم المماثلة 1992 ص 06.

ومن أهم العيوب التي ظهرت على هذا الجدول التي أتى بفعل الإصلاحات الجبائية لسنة 1992 كثرة المعدلات (12 معدل) بالإضافة إلى ارتفاع المعدلات الأخيرة (56%، 63%، 70%) وإصلاح هذا الجدول جاءت المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة¹، وعدلت هذه المادة مرة أخرى من أجل تخفيف العبء الضريبي من خلال المادة "10" من قانون المالية لسنة 1999 حيث تم تقسيم الخاضعين الى سبعة فئات وكذلك تحديد سبعة معدلات ضريبية²، وبقي هذا التعديل ساريا الى غاية تعديله بموجب قانون المالية لسنتي 1994 و1999.

¹ - المادة 09 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994. ص 04.

² - المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 1999، ص 02.

3.1 التخفيضات:

تستفيد مداخيل الإجراءات من نظام تخفيض خاص، كما تمتع تخفيضات للمداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بعنوان:¹

- الفوائد المعاد استثمارها: 30%؛

- زيادة القيمة في البيع: ما بين 100% و30% بتطبيق نسب نسبية 15% (قانون المالية لسنة 1992)؛

- بعنوان إيجار الممتلكات العقارية: 80% للسكنات و10% للمحلات الأخرى.

- الأرباح المستفاد من حرفة الخبازة: 35%؛

- النشاطات التي طورت في الدائرة الثانية من الجنوب: 25% تخفيض دون تجاوز سقف 7000 في الشهر؛

- ويستفيد الأشخاص الذين يخضع مدخولهم لضريبتين مختلفتين من تخفيض عبء الضريبة على هذا الدخل، وبهذا الصدد تستفيد الأسهم الموزعة على المساهمين من تخفيض قدره 25% وهذا بعد اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات منها.

أهم تعديلات قانون المالية لسنة 2000 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

أهم تعديلات قانون المالية لسنة 2000 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي: - يلزم كل مدين أو مستخدم لم يقم بالاقتطاعات المنصوص عليها في المواد 33، 54، 60 و74 أو قام باقتطاعات غير كافية، بدفع مبلغ الاقتطاعات غير المسددة مع زيادة بنسبة 40%

- لا يمكن القيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية لشخص طبيعي بالنظر إلى الضريبة على الدخل الإجمالي دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم الإشعار بالتحقيق مع العلم بالاستلام، مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة محل المراقبة، وأن يكون قد استفاد من أجل أدنى للتحضير مدته خمسة عشر (15) يوم ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار.

5.1 أهم تعديلات قانون المالية لسنة 2001 فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي:

¹ - كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص05.

- يخضع المكلفون الذين يتقاضون أرباحا غير تجارية أو مماثلة لها، المذكورة في المادة 22 فيما يخص طريقة تحديد الربح الواجب اعتماده في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي إما لنظام التصريح المراقب للربح الصافي، وإما لنظام التقدير الإداري للربح الخاضع للضريبة.

- يخضع المكلفون بالضريبة الذين يحققون أو يتقاضون الأرباح المذكورة في المادة 22، وجوبا إلى نظام التصريح المراقب عندما يفوق مبلغ إيراداتهم السنوية 300000 دج.

- يمكن للأشخاص الذين لا تفوق إيراداتهم السنوية المبلغ المذكور أعلاه أن يختاروا هذا النظام إذا كان بإمكانهم التصريح بالضبط بمبلغ ربحهم الصافي وإثبات ذلك بكل المبررات الضرورية.

- تعتبر أجور التأسيس الضريبة المسدودة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الأساس كإجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذلك المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر المنصوص عليها في المادة 33-3 ب4%

- تحدد نسبة الاقتطاع من المصدر ب 24% على المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات.

- يخفض وعاء الاقتطاع من المصدر ب60% على المبالغ المدفوعة بعنوان الإيجارات بموجب عقد اعتماد إيجاري دولي، لأشخاص غير مقيمين بالجزائر¹

2: الضريبة على أرباح الشركات IBS

1.2 تعريفها

تم تأسيس هذه الضريبة في قانون المالية لسنة 1991 الذي عرفها وحدد جوانبها الفنية والتقنية ومجالات تطبيقها ولذلك نصت المادة 135 من قانون الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات " تؤسس ضريبة

¹ - الإصلاحات الجبائية- حصيلة وآفاق - المديرية العامة للضرائب الجزائر، 2000، ص28.

سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136"، وتسمى هذه الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات.¹

2.2 تطبيقها

لقد تم تطبيق الضريبة على أرباح الشركات كبديل للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية (IBIC)، فلقد عانت المؤسسات الجزائرية كثيرا ميكانيزم ومبادئ هذه الضريبة التي كانت تفرض على جميع الوحدات التابعة للمؤسسة الأم، والتي كانت تدفع مبالغ مالية ضريبية حتى في حالة خسارة مركزية على أساس بعض الوحدات المرجحة، وبالتالي فإن النظام الضريبي الخاص بالشركات لا يحفز عملية الاستثمار طالما أنه يخفض من القدرة على التمويل الذاتي للاستثمار وبغرض معدل غير مقبول 55% على الأرباح، وبالتالي فإن ومن أجل وضع نظام خاص بالشركات يتميز عن نظام الأشخاص الطبيعيين عن طريق ضريبة تناسبية ومركزية بما يسهل عملية تشجيع الاستثمار أدخل المشرع ابتداء من قانون المالية لسنة 1992 ما يسمى بالضريبة على أرباح الشركات IBS والتي تفرض على مجموعة الأرباح والمداخيل التي يتم تحقيقها من طرف²:

- كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها باستثناء شركات الأشخاص والمساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت ذلك؛

- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛

- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشر.

إن الغرض من تطبيق هذا الإصلاح الضريبي هو تحفيز الاستثمار وتخفيض العبء الجبائي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

وفي هذا الصدد من تطبيق التخفيض المتعلق بالمعدلات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات كما يلي:

¹ - الجريدة الرسمية، العدد 65، 1991، ص 14،

² - كمال رزق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 194-195.

- المعدل العام يتمثل في 38% إلى 30% فابتداء من قانون المالية لسنة 1994 أصبح معدل الضريبة على أرباح الشركات 38%. (كان 42% خلال قانون المالية لسنة 1991) وابتداء من قانون المالية لسنة 1999 عمد المشرع إلى تخفيض المعدل العام إلى 30% ؛
- المعدلات المطبقة على العمليات المتعلقة بإعادة الاستثمار تتمثل من 33% إلى 15% وهو الشيء الذي يجعل المستثمرين في موضع التحفيز للقيام بمشاريع استثمارية، وهذا ما يؤكد أن السلطات الجزائرية تهدف من وراء هذا التخفيض إلى تشجيع هذه المؤسسات المعنية سواء كانت عمومية أو خاصة، محلية أو أجنبية على التوسع في الاستثمارات .

3 : الرسم على القيمة المضافة : (TVA)

تم إدخال الرسم على القيمة المضافة بموجب قانون المالية لسنة 1991 وذلك بغية تبسيط الجباية غير المباشرة بحيث حلت محل الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج (TUGP) والرسم الإجمالي الوحيد على تأدية الخدمات (TUGPS) وإن إدخال هذا الرسم في النظام الضريبي الجزائري يرمى أساسا إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

ا _ ترقية المؤسسات الاقتصادية في إطار الرفع والزيادة من تنافسيتها على مستوى الأسواق الأجنبية كون أنه يسمح بمسح الأعباء المتعلقة بالجباية المحلية للمنتجات التي يتم تقديرها عند الحدود؛

ب _ تطبيقه في مجال يتميز بعدم التفرقة ما بن عملية إنتاج السلع وعملية تقديم الخدمات؛

ت _ حياد الجباية الوطنية: المشرع الجزائري اعتمد نظام الخصم فيمل يتعلق بالرسم على القيمة المضافة TVA بموجب هذا النظام يمكن استرجاع الرسوم المحملة عند القيام بالعملية الإنتاجية أو تلك المدفوعة عند القيام بعملية الشراء فيما يتعلق بالعمليات التجارية وهذا المبدأ تجنب معاينة المكلف بالضريبة خاصة في دورات التبادل الطويلة؛

ث - التحفيز على الاستثمار: تمكن المشرع الجزائري من وضع قواعد الرسم على القيمة المضافة من أجل تجنب معاينة المؤسسات بل شجع هذه الأخيرة على الاستثمار فعند اقتناء العقارات يمكن لهذه المؤسسات استرجاع قيمة الرسوم التي تحملها، وذلك بالتصريح بالعمليات الخاضعة للضريبة؛

ج - يعمل الرسم على القيمة المضافة: على ترقية الشفافية الجبائية، البساطة، وحيادية الجباية.

¹ - قاسمي مريم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مذكرة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه فرع الدولة والمؤسسات، جامعة الجزائر 01، 2014، ص 29.

ويتم تطبيق هذا الرسم على كل العمليات المتعلقة بالمبيعات والتسليمات على حالتها الأصلية من المنتجات والبضائع المستوردة والمنجزة والمبيعات التي يقوم بها كل من تجار الجملة والتجزئة وعمليات الإيجار وأداء الخدمات وعلى رأسها الهواتف والفاكس.... الخ، وإلى جانب كل الأشغال العقارية والمتاجرة بها¹.... الخ. وفيما يخص معدلاته فإننا نجد أن قانون المالية لسنة 1992 قد حدد أربع معدلات وهي²:

- المعدل المنخفض 7% ؛
- المعدل المنخفض 13%؛
- المعدل العادي 21%؛
- المعدل المضاعف 40% (قانون المالية لسنة 1995 تخلي نهائيا عن هذا العمل،
(قانون المالية لسنة 1995 تخلي نهائيا عن هذا المعدل).

يشجع الرسم على القيمة المضافة وخلافا للضريبة على الدخل، الادخار على حساب الاستهلاك مع عدم المساس بالسلع ذات الاستهلاك الواسع، كما أنه يسمح بالبساطة والشفافية والحيادية فهو يخفض تكلفة الاستثمار لأنه يفرض على القيمة المضافة ويتم استرجاعه إضافة إلى أنه يعد الرسم الذي يسمح بتجانس النظام الجبائي على المستوى الخارجي بغرض قواعد خاصة من الناحية القانونية والاقتصادية بما يسهل عمليات التجارة الخارجية وهو مبدأ تجانس الرسم، وفي وقت تطبق معظم دول العالم على هذا الرسم حتى لا تحدث مشاكل على مستوى الصادرات والواردات من حيث فرض الرسم وحق الخصم بين المتعاملين الاقتصاديين .

الفرع الثاني: الإصلاحات في الجيل الثاني (الإصلاحات التشريعية)

يستهدف الإصلاح الضريبي تحقيق الكفاءة والعدالة والاقتصاد، ويشمل إصلاح التشريعات الضريبية والجهاز الضريبي والمجتمع الضريبي من أجل تعبئة الفائض.

¹ - كمال رزق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، مرجع سبق ذكره، ص 70
² - خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الطبعة الثانية، 2006 . ص 123

إن هذا الجيل تبني الإصلاحات المدرجة في الجيل الأول، حيث قام بإعادة صياغة الضرائب المختلفة، وقام بإدخال تعديلات على مضمونها من اجل تقديم صياغة واضحة للضرائب المختلفة، وذلك من اجل نشر الوعي وتوضيح الصورة للمكلفين بالضريبة كما انه يبين المنهج العملي للأعوان المكلفين بمهام الجباية للدولة، لتصل الى ما هو عليه الحال في يومنا هذا.

1- الضريبة على الدخل الإجمالي:

بعد تعريفنا لهذه الضريبة في الجيل الأول، نتطرق هنا الى التحديث الحالي الذي تبناه الجيل الجديد الجاري به العمل، نوجزه فيما يلي:

تنص المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة على انه تفرض ضريبة وحيدة سنوية على الدخل الصافي الإجمالي للأشخاص الطبيعيين الوارد ذكرهم في هذا القانون،¹

حيث تتسم هذه الضريبة بكونها ضريبة وحيدة سنوية، تفرض على الأشخاص الطبيعيين فهي ضريبة شخصية كما أنها تعتمد على تصريح المكلف بها، وهي أيضا ضريبة تصاعدية تحسب وفقا لجدول تصاعدي باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع (اجر وحيد) من المصدر فهي خاضعة سلم ضريبي (barème IRG)²

جاءت هذه الضريبة لتعوض الضرائب المتعددة في السابق ذات المعدلات المتعددة.

1.1- الإخضاع للضريبة

يخضع لهذه الضريبة كل الأشخاص الذين لديهم مداخيل أو أرباح داخل الجزائر وموطن تكليفهم، كذلك الأشخاص الذين موطن تكليفهم خارج الجزائر ويحصلون على مداخيل أو أرباح من الجزائر، كذلك الأشخاص الأجانب الحاصلين على مداخيل داخل الجزائر، وكذلك الأشخاص الأجانب موطن تكليفهم خارج الجزائر ولهم علاقة بمداخيل أو أرباح داخل الجزائر³، كما انه يخضع لهذه الضريبة الأشخاص الذين يحصلون على مداخيل تخضع للضريبة بموجب اتفاقية جبائية يتم إبرامها مع بلدان أخرى سواء موطنهم داخل او خارج الجزائر، جزائريين ام أجانب كما نصت عليه المادة 04 من قانون الضرائب المباشرة.

¹ - المادة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

² - قاسمي مرهم، إصلاح هياكل الإدارة الجبائية، مرجع سبق ذكره ص15.

³ - المادة 03 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

2.1- الإعفاءات من الضريبة

يعفى من هذه الضريبة كل الأشخاص الذين يقل دخلهم عن الحد الأدنى لمبلغ الإخضاع الضريبي، كذلك الأشخاص الدبلوماسيون والسفراء والأعوان القنصليون والقناصل الأجانب عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتياز من الإعفاء كما هو منصوص عليه في المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة.

3.1- معدلات وقيم تطبيق الضريبة

في هذا الجيل الجديد من الإصلاحات تم تقليص فئات الإخضاع وكذلك عدد قليل من المعدلات بدلا عن معدلات متعددة، فهي تحسب وفقا للنسب التصاعديّة التالية :

الجدول رقم 02: يوضح الضريبة على الدخل الإجمالي 2018

النسبة المطبقة	القسط الخاضع للضريبة بالدينار الجزائري
0%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى غاية 360000
30%	من 360001 إلى غاية 1440000
35%	أكثر من 1440000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المبلغ الأدنى للإخضاع في الجدول أعلاه يمثل المبلغ الأقصى للإخضاع في سلم الإخضاع الضريبي لمداخيل الأشخاص المذكورين في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة، كما نصت المادة 104 من نفس القانون على إدراج تخفيضات للأشخاص المذكورين في المادة 66 من نفس القانون على تخفيضات تصل إلى نسبة 40% على ان تتراوح بين 1000 دج و 1500 دج شهريا، كما يستفيد العمال المعاقين وذوي الاحتياجات الخاصة من تخفيضات خاصة بهم حسب الدخل لكل عامل تبدأ من 80% إلى غاية 10% بطريقة تنازلية وفقا لأربعة فئات مفصلة في نص المادة المذكورة آنفا.¹

2- الضريبة على أرباح الشركات

¹ - النقطة الثانية من المادة 104 توضح التخفيضات ونسب التخفيض حسب أربعة مجالات من المداخيل.

جاءت الضريبة على أرباح الشركات لتعوض وتراجع نقائص الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية السابقة، وذلك من خلال أنها تطبق دون استثناء على الأشخاص المعنويين.¹

تميز هذه الضريبة بعدة خصائص، فهي ضريبة وحيدة كونها واحدة تفرض مرة واحدة على الأشخاص المعنويين، كذلك هي عامة وسنوية كونها تفرض على مجمل الأرباح لسنة مالية مغلقة، وهي أيضا ضريبة نسبية تخضع لمعدل واحد نسبي وليست لجدول تصاعدي، وهي أيضا ضريبة إجبارية بحيث تعتمد على التصريح الإجمالي للمكلف بالتصريح بميزانيته الجبائية قبل الفاتح من أفريل لكل سنة.²

1.2- مجال تطبيقها : يخضع لهذه الضريبة الأرباح المحققة من طرف

- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون المدني باستثناء التي اختارت لوحها الخضوع لهذه الضريبة، والشركات المدنية التي لم تشكل بالأسهم واختارت نفس الإجراء بإختيار الخضوع لهذه الضريبة بتقديم طلب مرفق بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151 من قانون الضرائب المباشرة؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة لمكونة والمعتمدة حسب الشروط والأنظمة المعمول بها؛
- الشركات والتعاونيات الخاضعة للضريبة الجزافية والشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء التعاونيات الإستهلاكية وكذا المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري؛
- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات التي ورد ذكرها في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.

2.2- الإعفاءات:

وفيما يخص الإعفاء من هذه الضريبة نصت المادة 138 من قانون الضرائب على حالات عديدة من المؤسسات تمنح بصفة مؤقتة أو دائمة وتحدد بموجب قوانين المالية نذكر منها:

تعفى بصفة دائمة المؤسسات التابعة لجمعيات للأشخاص المعوقين المعتمدين وكذا الهياكل التابعة لها، ويستفيد أيضا من الإعفاء الأنشطة الممارسة من طرف لشباب المستثمر والممونة من طرف صناديق دعم تشغيل الشباب من إعفاء كلي لمدة ثلاث سنوات ويمدد هذا الإعفاء إلى ست(06) سنوات في المناطق المراد ترقيتها المحددة من طرف التنظيم، كما يمكن رفع التمديد إلى سنتين إضافيتين لهذه الفئة عند التعهد بتشغيل

¹ - تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة على انه تؤسس ضريبة على مجمل الأرباح المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 تسمى بالضريبة على أرباح الشركات.

² - المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة 2018

ثلاثة عمال على الأقل بهدف التقليل من البطالة، كما تستفيد المؤسسات الصغيرة والمتوسطة المنتجة والمقامة في ولايات الجنوب والهضاب العليا والمستفيدة من الصندوق الخاص لتنمية ولايات الجنوب الكبير¹، وصندوق التنمية الاقتصادية للهضاب العليا، كما يستثنى من هذه الإعفاءات المؤسسات العاملة في مجال المحروقات².

3.2- الإخضاع الضريبي:

يخضع لهذه الضريبة الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات مهما كانت طبيعتها بشرط أن تنجزها المؤسسة بما في ذلك التنازل عن أي عنصر من عناصر الأصول أثناء الاستغلال أو نهايته المحققة في السنة المنصرمة للسنة الجاري التصريح فيها، حيث يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام وافتتاح الفترة التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الاقتطاعات التي يقوم بها صاحب الاستغلال خلال هذه الفترة، ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، والإهلاكات المالية والأرصدة المثبتة.³

إن الربح الخاضع للضريبة لا يأخذ بعين الاعتبار الربح المحاسبي فقط، وإنما يتعدى إلى عملية تعديل وتصحيح هذا الربح وفقاً للقواعد الجبائية السارية المفعول، وذلك مصلحة الضرائب ترفض بعض الأعباء المدرجة في الربح المحاسبي، ويصطلح الربح المصحح بالربح الجبائي الذي يشكل أساساً لاقتطاع الضريبة على أرباح الشركات ويمكن صياغته كما يلي:

$$\text{الربح الخاضع} = \text{الربح المحقق} + \text{التعديلات الجبائية}$$

$$\text{الربح الجبائي} = \text{الربح المحاسبي} + \text{الأعباء القابلة للحسم} - \text{الأعباء غير القابلة للحسم}$$

جدير بالذكر أن الأعباء التي تطرأ على تغيير الربح المحاسبي للحصول على الربح الجبائي ورد ذكرها في المواد من 141 إلى غاية 145 حيث توضح كل المصاريف والتكاليف التي لها تأثير مباشر لحساب الربح الجبائي،

¹ - الفقرة الثانية من البند رقم 01 لنص المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2018

² - تستثنى المؤسسات في مجال المحروقات من أحكام المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة. 2018.

³ - البند رقم 2 من المادة 140 من قانون الضرائب المباشرة. 2018.

وعددت هذه المواد التكاليف لها دور في منح تخفيض في الضريبة مثل مصاريف الاستقبال والهدايا والهبات وكذا رعاية النوادي الرياضية والجمعيات الثقافية والاجتماعية وغيرها.

__ حدد قانون الضرائب المباشرة معدلات الضريبة كما يلي:¹

✓ 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

✓ 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري، وكذا الأنشطة السياحية والحمامات

باستثناء وكالات الأسفار؛

✓ 26% بالنسبة لباقي الأنشطة الأخرى؛

✓ كما حدد البند الثاني من المادة 150 من قانون الضرائب معدلات الاقتطاع من المصدر لهذه

الضريبة².

__ تدفع الضريبة على أرباح الشركات بالطريقة التالية:

1- بالنسبة للشركات التي تزاوّل نشاطها، يترتب عليها دفع ثلاثة أقساط ورصيد التسوية .

يتم حساب الأقساط الوقتية ودفعها إلى قابض الضرائب المختص من طرف المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات دون إخطار مسبق.

يجب أن تحسب الأقساط على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية السابقة (تسمى "السنة المالية المرجعية").

يمكن أن تتشكل السنة المالية المرجعية من :

أرباح آخر سنة مالية مغلقة عند تاريخ استحقاقها؛

أرباح آخر فترة للخضوع للضريبة عندما لا تحتتم سنة مالية خلال السنة؛

الأرباح المؤجلة لفترة إثني عشر (12) شهرا، في حالة سنة مالية بمدة أقل أو تفوق من سنة (01) واحدة؛

¹ - المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2018.

² - البند الثاني من المادة 150، نفس المرجع السابق.

يساوي مبلغ كل تسبيقة 30 % من الضريبة المتعلقة بالربح المرجعي.

يحسب مبلغ التسبيقة الأولى بعنوان السنة المالية على أساس الربح الخاضع للضريبة بالنسبة العادية للسنة المالية المقفلة ما قبل الأخيرة، ويسوى مبلغ هذه التسبيقة عند دفع أقرب تسبيقة لاحقة.¹

2- فيما يخص المؤسسات المنشأة حديثاً، كل قسط يساوي 30 % من الضريبة المحسوبة.

3- فيما يخص المؤسسات الحديثة الإنشاء، تساوي كل تسبيقة 30 % من الضريبة المحسوبة على الحاصل المقدر بنسبة 5 % من الرأسمال الاجتماعي المسخر.

4- الرسم على القيمة المضافة

بعد تناولنا للرسم على القيمة المضافة في الجليل الأول، نتعرض هنا الى اهم التعديلات والإصلاحات التي شملت هذه الضريبة،

يطبق الرسم على القيمة المضافة على العمليات التي تدخل في إطار نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي والتي يتم إنجازها من طرف المكلف بالضريبة بصفة اعتيادية أو عرضية،

بحيث يمكن تصنيف العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة إلى صنفين :

__ العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة وجوبا؛ (ورد ذكرها في المادة الثانية قانون الرسم على قانون الأعمال)؛

__ العمليات التي عادة ما تكون مستثناة من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة (أو المعفاة) والتي يمكن أن تصبح مفروضة حسب اختيار الشخص التي يقوم بإنجازها كما نصت عليها المادة الثالثة من قانون الرسم على رقم الأعمال.²

1.4- الإخضاع: يخضع للرسم على القيمة المضافة؛

المنتجين: يقصد بلفظ المنتج

¹ -موقع المديرية العامة للضرائب www.mfdgi.gov.dz

² - موقع المديرية العامة للضرائب، مرجع سبق ذكره.

1- الأشخاص أو الشركات الذين يقومون بصفة رئيسية أو ثانوية باستخراج أو صناعة المنتجات والتركيب أو التحويل بصفتهم صناعيين أو مقاولين في التصنيع قصد إعطائها شكلها النهائي أو العرض التجاري الذي تقدم فيه للمستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها، وذلك سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل، استخدام، مواد أخرى .

2- الأشخاص أو الشركات التي تحمل فعلا محلا لصانع للقيام في مصانعها أو حتى خارجها، بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توضيها التجاري النهائي، مثلا للتركيب أو التعليب وإرسال أو إيداع هذه المنتجات، وذلك سواء تبيعها تحت علامة أو باسم من يقوم هذه العمليات أملا في بيعها.

3 - الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير، القيام بالعمليات المشار إليها في الفقرتين 1 و2 أعلاه.

عمليات البيع بالجملة :يتعلق بالعمليات التالية

- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستخدامها؛
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة، سواء أُنجزت بالجملة أو بالتجزئة؛
- عمليات تسليم منتجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة؛
- نقصد بلفظ بائع بالجملة، التجار الذين يبيعون سواء لتجار آخرين لإعادة بيعها أو بنفس شروط الثمن والكمية لمؤسسات، مستثمرات أو جماعات عمومية أو خاصة

التجار بالتجزئة :

نقصد بلفظ التاجر بالتجزئة، التجار الذين يقومون بعمليات البيع في شروط التجزئة.¹

تمنح إعفاءات من الرسم على القيمة المضافة وتحدد بموجب قوانين المالية، حيث تشكل هذه الإعفاءات إجراءات خاصة مخالفة للنظام العام للضريبة تهدف من خلاله الدولة إلى ترقية قطاعات النشاط والمنتجات والخدمات كما جاء في نص المواد 8،9 و10 من قانون الرسم على رقم الأعمال.²

¹ - المادة 4،5 من قانون الرسم على رقم الأعمال.2018.

² - المادة 30 من قانون المالية لسنة 2018.

فيما يخص معدلات التطبيق تم تقليص عدد المعدلات التي كانت في الجيل الأول من أربعة معدلات إلى معدلين اثنين،¹ معدل عادي 17% ومعدل مخفض 7% الذي جاء به قانون المالية لسنة 1995، ثم تم رفع المعدلين من اجل تعزيز مداخيل الجباية² وذلك برفع المعدل العادي إلى 19% والمعدل المخفض إلى 9% كما جاء في قانون المالية لسنة 2017.

الفرع الثالث : أنظمة الإخضاع الضريبي

أولاً: الضريبة الجزافية الوحيدة: تم استحداثها بموجب المادة 02 من قانون المالية لسنة 2007، وهي ضريبة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتغطي زيادة إلى ذلك الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين والشركات والتعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهن غير تجارية الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار جزائري(30,000,000.00دج)، بحيث يجب على الخاضعين اكتابة التصريح المنصوص عليه في الإجراءات الجبائية والشروع في حساب الضريبة المستحقة وتسديدها.³

يحدد معدل الضريبة الجزافية بنسبة 5% لأنشطة الإنتاج وبيع السلع ونسبة 12% لباقي الأنشطة الأخرى،⁴

ثانيا: النظام الحقيقي : في الحالة المخالفة للضريبة الجزافية الوحيدة يمكن للمكلف اختيار الخضوع للضريبة حسب النظام الحقيقي، كما تم التخلي عن النظام الحقيقي المبسط من خلال قانون المالية لسنة 2015.⁵

المطلب الثاني: عصرنة وإعادة هيكلة الإدارة الجبائية

عرفت الجباية الجزائرية تصحيحات متعددة بداية من سنة 1971 عن طريق قوانين المالية بحيث أن السلطات الجزائرية لم تأخذ بمراجعة جبائيه حسب تغيرات في تنظيم الاقتصاد، أو حسب خصوصيات المكلفين بالضريبة، بل لجأت إليها عندما عرفت تصحيحات اقتصادية كبرى بداية من المخطط الخماسي 1985-1989 حيث

¹ - المادتين 40 و 84 من قانون المالية لسنة 1995.

² - المادتين 21 و 23 من قانون المالية لسنة 2017.

³ - الجريدة الرسمية، العدد 78، ص 6، 2014

⁴ - المادة 13 من قانون المالية لسنة 2015.

⁵ - المادة 282 مكرر 3 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 2015.

شهدت ضعف مردودية الجباية البترولية وأثرها السلبي على توازن الميزانية والتوازن الاقتصادي، فكان من الضروري إعادة النظر في الجباية العادية، ومن أجل ذلك أنشأت لجنة وطنية كلفت بتصحيح الجباية سنة 1987، بهدف تبسيط وعصرنة النظام الجبائي، والتوزيع العادل للموارد وعدالة الجباية وتحقيق التوازن الاقتصادي.

الفرع الأول: هياكل الإدارة الجبائية قبل الإصلاح

إن إصلاح التشريع الجبائي في إطار إصلاح جبائي شامل لا بد أن يكون مرفقا بإصلاحات قاعدية تتمثل في إدخال بعض التنظيمات الجديدة على الهيكل الإداري والعمل على توفير كل الإمكانيات المادية والبشرية وقبل التطرق إلى الإصلاحات التي مست الإدارة الجبائية وجب معرفة هياكلها قبل الإصلاح والتي تمثلت أساسا في إدارة مركزية ومديريات جهوية وأخرى ولائية

1_تنظيم الإدارة الجبائية المركزية

هي الإدارة الموجودة في قمة هرم الإدارة الضريبية على المستوى المركزي، وفي الجزائر هناك فصل بين وظيفة تصور السياسة الضريبية ووظيفة السياسة الضريبية ولهذا الغرض تم إنشاء هيكلين¹:

- المديرية العامة للتقدير والسياسات مكلفة بالتصور
- المديرية العامة للضرائب مكلفة بالتطبيق.
- ✓ فالمديرية العامة للتقدير والسياسات فقد حدد المرسوم التنفيذي 07/364 مهامها وتتمثل فيما يلي:
 - إعداد تقديرات الاقتصاد الكلي وتحديد أنظمة الإعلام في وزارة المالية؛
 - إعداد العناصر الضرورية لصياغة السياسات الميزانية والجبائية وتنظيمها؛
 - إعادة تأطير الاقتصاد الكلي والمالي لقوانين المالية؛
 - تحضير تقارير تقديم قوانين المالية، وتصور آثار التدابير ذات الطابع الاقتصادي.²

¹ - المادة 02 من المرسوم 364/07، المتضمن تنظيم الإدارة المركزية، المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية رقم 74.

² - قاسمي مرهم، إصلاح الهياكل الإدارية، مرجع سبق ذكره، ص 29.

أما عن أجهزة المديرية العامة للتقدير والسياسات فتتكون من أربع مديريات تسهر على تنفيذ المهام المكلفة بها، وتمثل في مديرية تقدير الاقتصاد الكلي وتسهر هذه المديرية على ضمان التقدير على المدى القصير والمتوسط لجميع القطاعات الحقيقية والمالية وتقدير التوازنات وموارد التشغيل اللازمة وتوازنات الميزانية بالتنسيق مع الهياكل المعنية في وزارة المالية وبالتالي هذه المديرية هي التي توطر وتعد تقرير قوانين المالية، حيث تتكون هذه المديرية من أربعة مديريات فرعية (المديرية الفرعية للتقدير، المديرية الفرعية لتحليل الفرعي، المديرية الفرعية لتحليل العمليات المالية، المديرية الفرعية للنماذج والتصورات.)، بالإضافة إلى مديرية السياسات الميزانية ومديرية السياسة الجبائية التي تقترح إستراتيجية جبائية ترمي إلى عصرنة وتبسيط النظام الجبائي والإدارة الجبائية وتحسين مردوديتهما، وتتألف من ثلاث مديريات فرعية هي المديرية الفرعية للسياسات الجبائية، المديرية الفرعية للأنظمة الاجتماعية وأخيرا المديرية الفرعية للجبائية الخاصة.

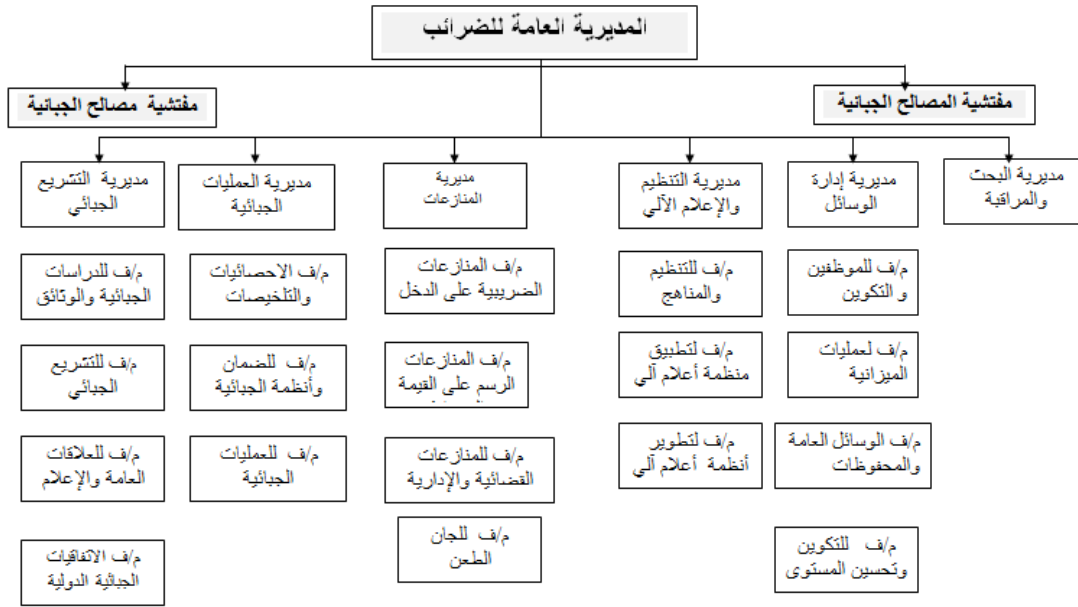
✓ أما المديرية العامة للضرائب فانه عند إنشاء مديرية جبائية موحدة أصبحت على رأسها التي أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 191_90 المؤرخ في 23-07-1990 وذلك على مستوى وزارة المالية، وتتشكل من أربعة مديريات فرعية هي مديرية الدراسات والتشريع الجبائي، مديرية العمليات الجبائية، مديرية المنازعات ومديرية الوسائل والتكوين والتنظيم.¹

وفي سياق صدور المرسوم التنفيذي 07/364 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية نظم عمل ومهام وأجهزة المديرية العامة للضرائب التي أعطى لها الإصلاح الجبائي الاستقلالية التامة في تسيير وسائلها وموظفيها، حيث تسهر المديرية العامة للضرائب على دراسة واقتراح وإعداد النصوص التشريعية، وكذا تنفيذ التدابير الضرورية لإعداد وعاء الضرائب وتصفيتها وتحصيلها وكل ما يتعلق بها من اتفاقيات جبائية وأحكام جبائية وشبه جبائية،² وتتكون المديرية العامة للضرائب ثمانية مديريات فرعية كما يوضحها لشكل التالي:

¹ - المادة 05 من المرسوم التنفيذي 90_190 مؤرخ في 23-07-1990، متعلق بتنظيم الإدارة المركزية لوزارة الاقتصاد، جريدة رسمية رقم 26.

² - المادة 05 من المرسوم 364/07، مرجع سبق ذكره.

الشكل رقم 06 هيكل تنظيم المديرية العامة للضرائب (مكرر)



المصدر: المديرية العامة للضرائب.

2- المصالح الخارجية للإدارة الجبائية:

تمثلت بشكل أساسي في المديرية الجهوية للضرائب والمديرية الولائية للضرائب التي جاء بها المرسوم 91_60 المؤرخ في 23-02-1991 والمتمم بالقرار المؤرخ في 30-04-1991 المنظم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها واختصاصاتها.

2-1 المديرية الجهوية للضرائب: أنشئت بموجب المرسوم 91_60 المؤرخ في 23-02-1991، حيث تتواجد في كل من بشار، ورقلة، سطيف، قسنطينة، عنابة، الشلف، وهران، البليدة، العاصمة، حيث تمثل هذه الإدارة امتدادا للإدارة المركزية يتمثل دورها أساسا هو إعطاء دفع قوي وفعال للمديريات الولائية للضرائب الواقعة تحت اختصاصها الإقليمي، حيث تشكل المديرية الجهوية من أربعة (04) مديريات فرعية هي؛ المديرية الفرعية للتكوين والتنظيم، المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، المديرية الفرعية لعمليات الجبائية والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية، هذه الأخيرة مسؤولة عن عملية التحقيق الرقابة، وتتكون بدورها من ثلاث مكاتب هي؛ مكتب إتباع برامج التحقيق، مكتب تحليل التقارير الخاصة بالرقابة، ومكتب المراقبات الجبائية.

__ تتمثل مهامها في مهمة أساسية في مراقبة نشاط المديرية الولائية للضرائب، وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرفها.¹

2-2 المديرية الولائية للضرائب: وتتكون من المديرية الفرعية التالية:

__ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية __ المديرية الفرعية للتحويل __ المديرية الفرعية للمنازعات __ المديرية الفرعية للرقابة الجبائية __ المديرية الفرعية للوسائل .

تشكل هذه المديرية من مكاتب متخصصة مجملها ثلاثون مكتبا مشكلة بذلك هيكل مديرية الضرائب، باستثناء مديرتي الضرائب لولاية إليزي وتندوف فهي تتكون من ثلاث مديريات فرعية وإحدى عشرة مكتبا .

حيث تكمن مهامها في مراقبة عمل مفتشيات وقباضات الضرائب العمل على توفير الإمكانيات الضرورية للسير الحسن لها، كما تسهر على دراسة واقتراح التقنيات الجبائية التي تمكن من المراقبة الجيدة، كما تقوم بتنسيق وتنشيط مصلحة التحقيقات على مستوى الولاية، وتقوم أيضا ببرمجة التحريات والتحقيقات المتعلقة بالتحقيق الجبائي في كل نقطة من إقليم الولاية.²

● التعريف بمديرية الضرائب لولاية الوادي:

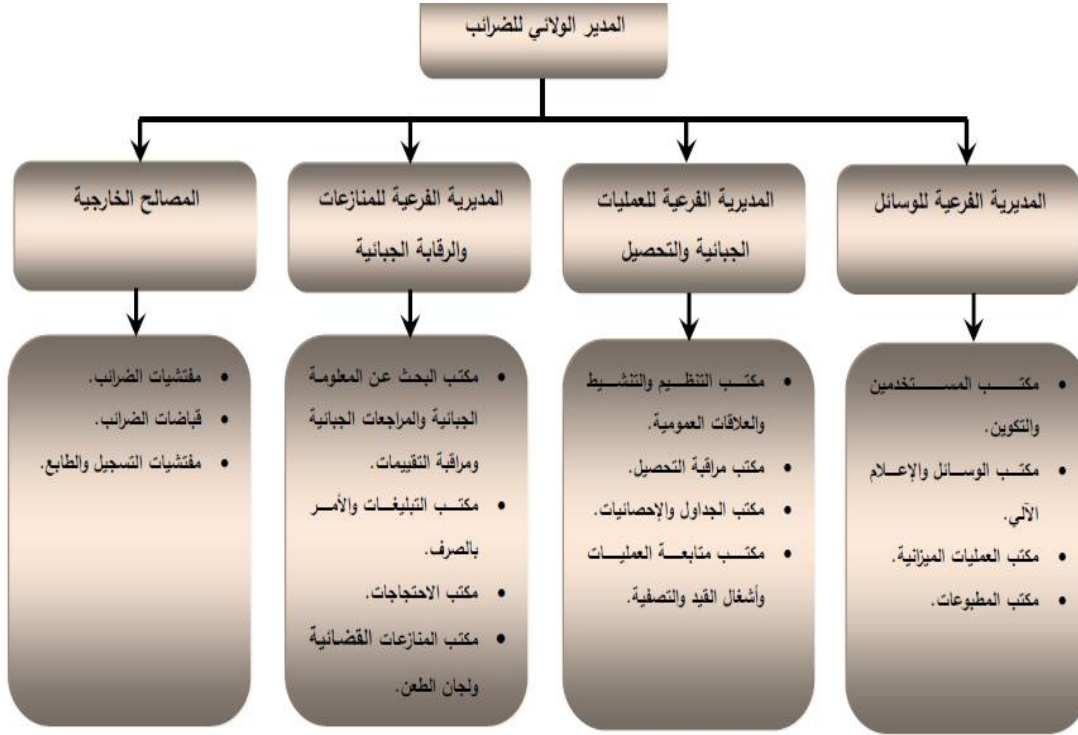
هي مصلحة خارجية للمديرية العامة للضرائب، تابعة إداريا للمديرية الجهوية للضرائب بوقرلة، أنشئت في جانفي 1985 بموجب المرسوم المنظم للمصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها واختصاصاتها³، المعدل بالقرار المؤرخ في 24 ماي 2007 الذي يحدد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، مقرها بدار المالية بالوادي، تتشكل من خمسة مديريات فرعية وثلاثين مكتبا وفقا للهيكل التنظيمي الساري المفعول، بها 467 موظفا 361 دائمين و106 متعاقدين .

¹ - د، مغاري عبد الرحمان، د شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد 02، جامعة البليدة 2 الجزائر، 2013 ص 36

² - د، مغاري عبد الرحمان، د شيخي بلال، نفس المرجع السابق، ص 37.

³ - تم إلغاء المرسوم 91/60 بموجب القرار المؤرخ في 24 ماي 2007

الشكل رقم 07 يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية الوادي



- التعريف بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب بالوادي: هي مديرية فرعية تحت لواء مديرية الضرائب بالوادي، تتشكل من أربعة مكاتب:

أ_ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات: والذي يعمل في شكل فرق متمثلة في فرق التحقيق الحاسبي، تسهر على تنفيذ برنامج المراجعة والمراقبة وتسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة وإعداد الإحصائيات والوضعيات والتقارير الدورية التقييمية؛

ب_ مكتب الاحتجاجات: يتكفل باستلام ودراسة الطعون الهادفة الى ارجاع الحقوق أو لى إلغاء قرارات الملاحقة أو المطالبة بالمحجوزات، وكذا دراسة واستلام الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

ج_ مكتب التبليغات والأمر بالصرف: يتولى مهمة تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعون والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الإثباتات لذلك؛

د_ مكتب المنازعات ولجان الطعن: تتولى مهمة تلقي طلبات الطعن ودراسة الاحتجاجات التي يقدمها المكلفون، تلقي طلبات قابضو الضرائب للتصريح بعدم إمكانية التحصيل، إعداد وغيرها، وإعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى أمام الجهات القضائية والدفاع عنها.

ومن خلال اطلاعنا على الهيكل التنظيمي للضرائب بالوادي تتألف هذه المديرية من مدير فرعي يسيروها ورئيسين لفرق المحاسبة والتقويم وتسعة محققين للمحاسبة والتقويم.¹

2-3 مفتشيات الضرائب: تم إنشاؤها بموجب المرسوم 91/60 السالف الذكر، تتشكل من أربعة مكاتب هي مكتب جباية لمؤسسات، مكتب جباية المداخل للأشخاص الطبيعيين، مكتب الجباية العقارية ومكتب التدخلات، تتمثل مهامها أساسا في مراقبة التصريحات من طرف المكلفين (رقابة شكلية، رقابة على الوثائق) وكذا اختيار الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية والتأكد من تطابق التصريحات وتحرير محاضر الإثبات.

2-4 قباضات الضرائب: ويوجد نوعان من هذه القباضات، قباضات لتحصيل الضرائب وقباضات للتسيير والتنسيق المالي للبلديات والمصالح الطبية.

¹ - أجهزة المديرية الولائية للضرائب والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية جاءت بعد دراسة ميدانية لمديرية الضرائب بالوادي.

الشكل رقم 08 يوضح التوزيع الجغرافي لمتفشيات وقباضات الضرائب لمديرية الضرائب بالوادي

المناطق	مفتشيات الضرائب	قباضات الضرائب	مفتشيات التسجيل والطابع
مقر الولاية	مفتشية أولاد أحمد	قباضة الرمال	مفتشية التسجيل والطابع بمقر الولاية
	مفتشية الأعشاش		
دائرة الرياح	مفتشية النخيل	قباضة المصاعبة	
	مفتشية تكسبت		
دائرة الدبيلة	مفتشية الرياح	قباضة الرياح	
دائرة حاسي خليفة	مفتشية الدبيلة	قباضة الدبيلة	
	مفتشية حاسي خليفة		
دائرة قمار	مفتشية قمار	قباضة قمار	
دائرة الرقيبة	مفتشية الرقيبة		
دائرة جامعة	مفتشية جامعة	قباضة جامعة	مفتشية الطابع والتسجيل بجامعة
دائرة المغير	مفتشية المغير	قباضة المغير	مفتشية الطابع والتسجيل بالمغير

المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالوادي

2-5 الفرق المختلطة: هي فرقة مشتركة يتم تشكيلها فيما بين الضرائب والتجارة والجمارك في مديرية ضرائب ولائية، أنشئت بالمرسوم 97/290 المؤرخ في 27 جيلية 1997 من اجل مراقبة عمليات الاستيراد وتحويل الامتيازات الممنوحة للمستثمرين.¹

الفرع الثاني: الهياكل الجديدة للإدارة الجبائية

- إضافة إلى الإجراءات السابقة، ودائما من أجل عصرنة وتحسين أداء الإدارة الجبائية شرع الانتقال من نمط إداري أفقي (التقييم الجبائي، التحصيل، المنازعات، الرقابة... الخ) نحو نمط إداري عمودي حسب أصناف المكلفين بالضريبة، عمدت الدولة إلى إنشاء مديرية كبريات المؤسسات ومراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب،

¹ - د، مغاري عبد الرحمان، د شيخي بلال، مرجع سبق ذكره، ص 38.

حيث تتولى مديرية كبريات المؤسسات ملفات المكلفين الكبار¹، بينما تتولى مراكز الضرائب تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وأصحاب المهن الحرة بدلا من المفتشيات والقباضات.²

1_ تعريف مديرية كبريات المؤسسات "DGE"

هي مؤسسة أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي 303_2002 المؤرخ في 2002/29/28 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494_2005 المؤرخ في 2005/12/26 ولها مجموعة صلاحيات على المستوى الوطني، حيث تسيير كل العمليات الخاصة بـ: الوعاء، التحصيل، المراقبة المنازعات معا³.

تعين الهيئة المكلفة بالمؤسسات الكبرى كمحل إيداع التصريحات الجبائية وتسديد الضرائب والرسوم بالنسبة إلى:

__ الأشخاص المعنوية أو تجمعاتها المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في قطاع المحروقات وكذا الشركات التابعة لها؛

__ شركات الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال المنصوص عليها في المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والي يساوي أو يفوق رقم أعمالها مائة مليون(100.000.000دج) في نهاية السنة المالية.

__ تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا التي يفوق رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون(100.000.000دج)، ويكمن الهدف من إنشائها هي:

-التحكم في التحصيل الجبائي الناتج عن عدد محدود من المؤسسات الكبرى، والتي لأجلها مراقبة احترام الالتزامات الجبائية هي أمر جد أساسي، تسيير ومراقبة قطاع المحروقات؛

عصرنة الإجراءات، ووضع نظام نزيه في التسيير الإعلامي للضريبة، تبسيط وتحسين الخدمات المقدمة للمكلفين بواسطة تجميع كل الأداءات الجبائية في بنية واحدة وممثل وحيد.

¹ - كبار المكلفين (المؤسسات الكبرى) التي رقم أعمالها السنوي يفوق (100 مليون دج) المؤسسات البترولية والمؤسسات الأجنبية، Lettre de la DGI N° 21 / juillet 2005.

² - محمد قيدوش، اليوم الإعلامي للإصلاحات الجبائية، مشروع مراكز الضرائب، المديرية العامة للضرائب، 16 جوان 2005.

³ - المادة 03 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 2002/09/28، جريدة رسمية عدد64، سنة 2002.

وفيما يخص أجهزة هذه المديرية فورد ذكرها في القرار الوزاري المشترك المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية¹

2_ تعريف مركز الضرائب(CDI):

تعد هذه المراكز ضمن مسار عصرنة الإدارة الجبائية، والهدف منها هو تنظيم أفضل للمصالح الخارجية، وكذا تحسين التمييز ومراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة، فالمركز يشكل الممثل والمتحدث الجبائي الوحيد لهم، ويتكفل تحت رعاية رئيس المركز خاصة بإعمال التقييم (Immatri-culation)، متابعة التزامات التصريحات والدفع وحساب الحصائل، المراقبة والتحصيل وتكفل هذه المراكز بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة (شركات وأشخاص طبيعية)الخاضعين للنظام الحقيقي الذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات (ما عدا تلك التابعة لمديريات المؤسسات الكبرى) "DGE" وكذلك أصحاب المهن الحرة، حيث ينظم مركز الضرائب في ثلاث مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والمصلحة الرئيسية للمنازعات) وقباضة ومصالحتين² (مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي) كما تجدر الإشارة إلى استحداث مركز الضرائب بالوادي ولم ينطلق العمل به إلى اليوم.

3_ المراكز الجوارية للضرائب(CPI)

تعتبر المراكز الجوارية للضرائب الهياكل القاعدية الحديثة، حيث تقوم بتسيير ملفات صغار المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة، بالإضافة إلى تخصيص مراكز متخصصة في الجباية العقارية والمعادن النفيسة، الكحول والتبغ وكذا الجباية الفلاحية والمحلية، وينظم المركز الجوارى للضرائب شأنه شأن مركز ضرائب في ثلاث مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والمصلحة الرئيسية للمنازعات) وقباضة ومصالحتين (مصلحة الاستقبال والإعلام، مصلحة الإعلام الآلي)³.

وفي إطار هذا المرفق الحديث للإدارة الجبائية تم إنشاء خمسة مراكز جوارية للضرائب في كل من بلديات: الوادي، قمار، الدبيلة، جامعة، المغير⁴ ولم يتم انطلاق العمل بهذا النظام إلى يومنا هذا، كما تم تخصيص المركز الجوارى

¹ - المادة 02 من القرار الوزاري المشترك، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مؤرخ في 21فيفري2009.

² - المواد من 88 إلى 101 من نفس المرجع السابق.

³ - المواد من 102 إلى 118 من نفس المرجع السابق

⁴ - مقرر تسجيل عمليات الإنجاز في نفقات التجهيز العمومي للدولة، مكتب الوسائل والإعلام الآلي، مديرية الضرائب لولاية الوادي.

للضرائب بالمغیر كمقر للولاية المنتدبة المغیر من طرف والي الولاية زاد من تأجيل انطلاق العمل بهذا النظام الحديث وتسجيل إنشاء المرفق بالمغیر إلى إشعار آخر.

المبحث الثاني: تقييم عصرنة الإدارة الجبائية.

تتواجد الإدارة الجبائية حاليا في قلب الإصلاحات الهيكلية والعصرنة، وترمي هذه العصرنة لإدارة الضرائب في الجزائر إلى إعادة الهياكل الإدارية وطرق تسييرها، وهذا بتبني نظام جديد للإدارة يركز أساسا على فكرة جمع المهام والوظائف في مصلحة واحدة، وتصنيف فئات المكلفين حسب الأهمية كما تطرقنا له مسبقا، وكذا إدراج الطرق والوسائل وأساليب العصرنة في أداء العمل الإداري بغية تبسيط وتسهيل الإجراءات الضريبية للمكلفين لزيادة نسبة الاستجابة الطوعية لديهم في دفع الضريبة والقضاء على الغش والتهرب الضريبي وزيادة فعالية التسيير، ويمكننا تقييم عصرنة الإدارة الجبائية من خلال تكاليف الانجازات الفعلية وتقييم التنظيم الهيكلي الحالي مع الأداء الفعلي.

المطلب الأول : تقييم انجاز البرامج مع الانجازات الفعلية

إن برنامج العصرنة الذي باشره المديرية العامة للضرائب يعد من ضمن أكبر المشاريع الإدارية للدولة بغية الوصول إلى الأداء الأمثل وتبسيط الإجراءات الإدارية وتحسين الخدمات للمكلفين.

1_ تكلفة إنجاز برامج عصرنة إدارة الضرائب:

لقد بلغت تكلفة إنجاز مديرية كبريات المؤسسات (DGE) التي يفترض انطلاق العمل بها في أفريقيا 2002 مبلغ مائة وتسعة وسبعون مليون ومائة وثمانية عشر ألفا وثمانمائة وأربعون دينار جزائري (179.118.840دج) دون تكلفة التجهيزات، كما بلغت التكلفة الإجمالية لمركز الضرائب(CDI) والمراكز الجوارية للضرائب (CPI) خلال الفترة الممتدة من 2005 إلى 2009 من المخطط الخماسي لرئيس الجمهورية للعهد الثانية ما يقارب اثنان وثلاثون ونصف مليار دينار جزائري¹ (32.5مليار دج)، إضافة إلى تكلفة تصميم وإعداد البرامج المعلوماتية وأنظمة الإعلام الآلي الخاصة بالسير الإلكتروني للضرائب قيمة ثمانية وعشرون مليون أورو (€28.000.000)، وكذا أجهزة الاتصال والحواسيب ومختلف المعدات الإلكترونية المتطورة اللازمة لسير هذه

¹ - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، رخص إنجاز برنامج العصرنة، وثائق داخلية خاصة بمديرية الإدارة والوسائل.

2 - وزارة المالية، المرجع السابق.

الأنظمة وبذلك ارتفعت القيمة إلى مائة وخمسين مليون أورو¹ (€150.000.000) لتصبح التكلفة الإجمالية الأولية للعصرنة في الجزائر تقدر بخمسين مليار دينار جزائري² (50.000.000.000 دج)،

ومن هذه الأرقام كان لمديرية الضرائب بالوادي حصة لبرنامج العصرنة مبلغا لا يستهان به، حيث تم تخصيص اعتماد مالي لإنجاز مركز الضرائب بالوادي بمبلغ ألف وثلاثون مليون دينار جزائري (1030 مليون دج) في حين بلغت تكلفة الانجاز لهذا المرفق ستة وثمانون مليون وثلاثمائة وسبعة وسبعون ألفا ومائة وثمانية وسبعون دينار جزائري واثنان وسبعون سنتيما (86.377.178,72 دج)³ بنسبة انجاز مقدرة بأربعة وثمانون بالمائة (84%) بتاريخ 30 جوان 2015 مع الإشارة إلى ارتفاع هذه التكلفة عند انجاز المرفقة كاملا،

وبلغت تكلفة انجاز خمسة مراكز جواريه لكل من بلديات الوادي، الدييلة، وقمار أربعمائة وثلاثة مليون وأربعمائة وتسعة وثمانون ألفا وأربعمائة وثلاثة وأربعون دينار جزائري وسبعة وثلاثون سنتيما (403.489.443,37 دج)ن والمركز الجوّاري بالمغیر مبلغ مائة وواحد وثلاثون مليون وثلاثمائة وتسعة عشر ألفا وثلاثمائة وتسعة عشر دينار جزائري وإحدى عشر سنتيما. (131.319.319,11 دج) مع الإشارة إلى تخصيص هذا المركز مقرا للولاية المنتدبة المغير من طرف والي الولاية، وتأجيل انجاز مركز جوّاري إلى غاية إعادة تسجيل العملية ضمن برنامج العصرنة للمديرية العامة للضرائب، وكذا المركز الجوّاري للضرائب بجامعة بلغت تكلفة انجازه سبعة وستون مليون وستمائة وتسعون ألفا وتسعمائة وثمانون دينار جزائري وثلاثة وعشرون سنتيما (67.690.980,23 دج)،

وعلى الرغم من ارتفاع تكلفة العصرنة الخاصة بإنجاز الهياكل سواء على المستوى الوطني أو المستوى المحلي، إلا أنها تعتبر أقل أهمية من تكلفة ظاهري الغش والتهرب الضريبي، هاتين الظاهرتين أخذتا تفتكان وتنحران بالاقتصاد الوطني وإجحاف أحد مصادر مداخيل الميزانية العامة للدولة، والتي قدرها بعض الاقتصاديين خلال سنتي 1990 و2007 بقيمة 600 مليار دينار جزائري، وهي لا تمثل سوى نسبة 3,84% فقط من الإيرادات العادية لسنة 2010، كما ارتفعت هذه القيمة إلى 712 مليار دينار جزائري خلال سنة 2013 وانخفضت إلى 577 مليار دينار جزائري خلال نهاية سنة 2014 في حين يقدر التهرب الضريبي على مستوى ولاية الوادي

3 - وزارة المالية، المرجع السابق.

4 - مديرية الضرائب لولاية الوادي، المديرية الفرعية للوسائل، بطاقة المحاسبة لمتابعة مشروع دراسة وانجاز ومتابعة مركز الضرائب بالوادي، وثائق داخلية.

1 - مديرية الضرائب لولاية الوادي، المديرية الفرعية للوسائل، بطاقة المحاسبة لمتابعة مشروع دراسة وانجاز ومتابعة مركز الضرائب بالوادي، وثائق داخلية

خلال منتصف سنة 2012 بمبلغ 9.09¹ مليار دينار جزائري وهذا ما يعكس ضعف الأداء على مستوى الإدارة الجبائية وتذبذب العمل².

2_ مقارنة التقديرات بالإنجازات الفعلية:

لقد وضعت المديرية العامة للضرائب مخطط برنامج لعصرنة الإدارة الجبائية، لكن لم تتوفق في تنفيذه وفقا لجدول تقديرات الذي وضع مسبقا لتطبيقه هذا تجلّى فيما يلي:

1-2 مديرية كبريات المؤسسات (DGE): كان من المفترض أن تبدأ هذه المديرية عملها في أفريل 2002، وبسبب تأخر إنجاز هذا المرفق تأجلت الانطلاقة به إلى سبتمبر 2002، ليتأجل مرة أخرى إلى أفريل سنة 2003، وتم استقبال قرابة 1.433 ملف جبائي لكبار المكلفين بالعاصمة وضواحيها كمرحلة أولية لانطلاق العمل بها، لتعرف بعد ذلك تأجيلا آخرًا وتم إعادة الملفات الجبائية لمديريات الضرائب المعنية وهذا بسبب سوء التنظيم، وعدم إحضار برامج المعلوماتية التي تم اقتناؤها بالعملة الأجنبية من طرف المؤسسة المتعاقدة وعرقل سير هذا المرفق، وكذلك عدم كفاءة الموظفين بالإضافة إلى عدم تحضير وتأطير وتكوين الموظفين المخصصين لهذا المرفق، وفي سنة 2005 تم إضافة المديرية الفرعية للوسائل للهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات بعد أن تقرر إسناد هذه المهمة للمديرية العامة للضرائب، ولم يتجسد الانطلاق الفعلي لهذا المرفق لا في 02 جانفي 2006 بسبب المعوقات والمشاكل وتأخر برامج التحضيرات لسيره.

2_2 مراكز الضرائب (CDI) والمراكز الجوارية للضرائب (CPI):

من خلال برنامج العصرنة للمديرية العامة للضرائب تم تحديد انطلاق العمل بمركز ضرائب نموذجي في أكتوبر 2006 ولم يتحقق هذا الحدث على أرض الواقع بسبب تأخر عملية إنجاز الهياكل الإدارية وعدم توفر أنظمة وبرامج الإعلام الآلي للتكفل بتسيير ملفات المكلفين، ومختلف العمليات الجبائية من تسيير، مراقبة، تحصيل، منازعات، متابعات.... الخ، كما كان مقررا الانطلاق العملي بأول مركز جوارى نموذجي مع نهاية سنة 2007، لا انه لم يتحقق ذلك أيضا ميدانيا.

¹ مبلغ تقريبي للحصيلة النهائية لإحصاء التهرب الضريبي. سنة 2011.

² موضوع متاح على الموقع الإلكتروني www.djazairss.com بتاريخ 2012/09/14

— من خلال برنامج العصرنة حيث كان مخططا أنجاز الهياكل الجديدة للضرائب والمقدر عددها 315 خلال المخطط الخماسي 2005-2009، إلا انه نتائج تنفيذ الانجاز كانت ضعيفة جدا مقارنة بما كان مسطرا له في تاريخ 2010/12/31،

— تم انجاز سبعة (07) مراكز للضرائب من أصل خمسة وستون (65) مركزا، أما المراكز الجوارية فكان المخطط مبرجا بإنجاز مئتان وخمسين (250) مركزا جواريا قبل نهاية سنة 2010 إلا انه لم يتم انجاز أي مركز جوارى، مما دل على ضعف تنفيذ برنامج العصرنة بسبب البطء في الانجاز وعدم احترام رزنامة تنفيذ البرامج المسطرة.

● كما تجدر الإشارة على انه لم يتم الانطلاق العمل بهذا النظام على المستوى الوطني إلا في عدد قليل من ولايات الوطن.

❖ وعلى مستوى الإدارة الجبائية بالوادي فقد تم الانتهاء من أشغال أنجاز المركز الجوارى للضرائب منذ سنة 2011، وتم استكمال عملية التجهيز وتثبيت الأجهزة والبرامج لسير هذا المرفق إلا انه لم يتم انطلاق العمل به إلى يومنا هذا،

❖ كما تم انجاز خمسة مراكز جواريه بكل من الدبيلة والوادي وقمار وجامعة، وكذلك المغير منذ سنة 2012 ولم يتم الانطلاق العمل بها أيضا، كما تم تخصيص المركز الجوارى للضرائب بالمغير كمقر للولاية المنتدبة المغير وهذا سبب نقصا لمرفق مهم لعصرنة الإدارة الجبائية بالولاية مما زاد في أسباب تأجيل الانطلاقة¹.

لقد ساهم في كل هذا التأخير لبرنامج العصرنة مشاكل عديدة نذكر منها:

- أ- ضخامة برنامج العصرنة لما تضمنه من انجاز هياكل واقتناء أجهزة وبرامج، وكذا عمليات التكوين والرسكلة لذلك وامتداد البرنامج لكافة ربوع الوطن الشاسع؛
- ب- عدم توفر المساحات اللازمة لتحسيد أنجاز الهياكل وكذلك ما تعلق بعرقلة تحرير محاضر تخصيص واختيار الأراضي المخصصة للإنجاز؛
- ت- ثقل الإجراءات الإدارية لا سيما ما تعلق برخص البناء وغيرها من الرخص المتعلقة؛
- ث- التغيير المتكرر لأصحاب انجاز المشروع وعدم التنسيق بين المكلفين بالإنجاز على مستوى الإدارة المركزية.

¹ - مديرية الضرائب بالوادي، المديرية الفرعية للوسائل والتنظيم، وثائق داخلية خاصة بتقرير جرد الممتلكات 2015.

- ج- عدم احترام آجال الانجاز من طرف المكلفين؛
ح- تسجيل عمليات انجاز الهياكل بصيغة برامج التجهيز الممركزة للدولة وعدم تسجيلها على المستوى المحلي؛
خ- وجود مشاكل متعلقة بعملية الانجاز لا سيما ما تعلق بمؤسسات المقاولات وكذلك مكاتب الدراسات وغيرها؛

ملاحظة:

تم تسجيل برنامج العصرنة في المخطط الخماسي المعني بدعم النمو والاستثمار وتوجيه الإنفاق إلى المشاريع المنتجة للمداخيل والتي تساهم في تعبئة موارد الدولة، إلا أنه كانت النتائج المحصلة عكس ذلك مما سبب في إنحماك ميزانية التجهيز للدولة وعرقلة مخطط النمو وكذلك لم يتم تحقيق الهدف المرجو وهو رفع قيمة موارد الجبائية العادية.

المطلب الثاني : تقييم التنظيم الهيكلي الحالي مع الأداء الفعلي

بعد تطرقنا لبرنامج العصرنة وما يحتويه من خطط مسطرة لتحسين سير الإدارة الجبائية، نتعرض في هذا الجزء إلى تقييم برنامج العصرنة مع الهياكل الجديدة، ومع ما تم من تطبيقه وأثره على سير الإدارة الجبائية.

أولاً: تقييم طريقة هيكل التنظيم الحالي مع الهيكل في إطار العصرنة

تهدف عصرنة الإدارة الجبائية إلى إعادة تنظيم الهياكل الإدارية للمصالح الخارجية وتقسيمها حسب الفئات المكلفين، لزيادة فعالية التسيير وتفاذي ازدواجية الوظائف وتداخل الصلاحيات فيما بينها،

وكان من أهم أهداف العصرنة تقليل كم الهياكل الإدارية وتجميع المتشابهة منها في إدارات عصرية تجمع مختلف الوظائف الجبائية، مما سمح من تقليلها من عدد كبير ما يقارب 1288 إلى 406 هيكل إداري (مصالح خارجية)، ورغم هذا التقليل إلا أنه بقي تعدد في مستويات الرقابة والتسلسل الإداري، وذلك بوجود أربعة (04) مستويات سلمية للإدارة الجبائية وهو الشيء الذي يعرقل تنظيم المديرية العامة للضرائب وعصرتها، حيث المستويين الأول والثاني يمثلان المصالح المركزية بالإضافة إلى ملحقات المفتشية العامة للمصالح الجبائية، المراكز الجهوية للإعلام والوثائق الجبائية، ملحقات مديرية البحث والمراجعات، مديرية كبريات المؤسسات هي أيضا مستويات أفقية للمصالح المركزية وتمثل المستويات في:

✓ المستوى الأول: المفتشية للمصالح الجبائية؛

✓ المستوى الثاني: المديرية المركزية؛

✓ المستوى الثالث: المديرية الجهوية للضرائب؛

✓ المستوى الرابع: المديرية الولائية للضرائب وتشرف على مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب ومفتشيات الضرائب المتخصصة وقباضات الضرائب المتخصصة.¹

__ إن الهدف الرئيسي من إنشاء المديرية الجهوية هو الإشراف المباشر على سير عمل المديرية الولائية والمصالح الخارجية لها من مفتشيات وقباضات، بهدف تقليص عدد المخاطبين للمديرية والمصالح المركزية، ولكن هذا التنظيم الهيكلي أفقد التسلسل الإداري من الناحية العملية بسبب عدم وجود السلطة السلمية للمديرية الجهوية للضرائب لتنسيق بين مصالحها الخارجية والمصالح المركزية مما أدى إلى تداخل في الوظائف وازدواجية في المهام لمصالح الإدارة الجبائية.

__ بعد توجيه انتقادات عديدة وإحصاء معوقات ومشاكل لهذا التنظيم الهيكلي واعتراف الإدارة المركزية بفشل هذا التنظيم، قدم خبراء اقتصاديين وكذلك صندوق النقد الدولي مقترح فيما يخص التنظيم الهيكلي وحصص التسلسل في ثلاث مستويات والاستغناء عن المديرية الولائية للضرائب وتجميع باقي المديرية المركزية في المصالح المركزية ويتمثل فيما يلي:

✓ المستوى الأول: يتمثل في المصالح المركزية ويشرف على تسعة مديريات جهوية ومديرية كبريات المؤسسات؛

✓ المستوى الثاني: المديرية الجهوية للضرائب وتشرف عن مراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب، حيث تسعة مديريات جهوية تشرف على 250 مركزا جواريا للضرائب و65 مركزا للضرائب؛

__ في إطار التنظيم الهيكلي يتم الانتقال من النمط الأفقي إلى النمط العمودي، وكذلك تخفيض الهياكل الإدارية من 1288 هيكل إلى 352 هيكل، وتقليل مستويات التسيير من أربعة أفقية متعددة إلى ثلاث مستويات عمودية منفصلة مستقلة.²

¹ - حراش ابراهيم، تقييم عصرنة الإدارة الجبائية، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، 2013، ص 88.

² - حراش ابراهيم، تقييم عصرنة الإدارة الجبائية، نفس المرجع السابق، ص 89.

ثانياً: اثر العصرنة على سير الإدارة الجبائية

لقد سطرت المديرية العامة للضرائب هدفا مهما ضمن برنامج العصرنة وهو اعتماد نمط الإدارة الإلكترونية واحداث تغيير جذري لنمط الإدارة التقليدية، وهذا باستخدام تكنولوجيات الإعلام والاتصال، لتكملة تحقيق الأهداف الإستراتيجية العامة المسطرة وتحسين الخدمات للمكلفين الضريبة من اجل تحقيق الهدف الأسمى تحسين الأداء ورفع قيمة الجباية العادية ونوجز هذا الأثر فيما يلي:

1- تحسين نوعية الخدمة للمكلفين والحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي:

إن تأخر تنفيذ برنامج العصرنة حال دون تحقيق الأهداف الإستراتيجية المسطرة لها، حيث كان له تأثير سلبي في تحسين نوعية الخدمة حيث بقيت بمستواها المتدني ولم ترقى إلى المستوى المرغوب وتجلي ذلك في الملاحظات التالية:

- أ- تدني ظروف وطريقة استقبال المكلفين بالضريبة واهتراء عدد كبير من الهياكل الإدارية الخاصة بالمفتشيات والقباضات وانعدام أماكن الاستقبال بها؛
- ب- عدم إعفاء المكلفين من ضرورة الذهاب إلى إدارة الضرائب لدفع التزامهم الضريبة؛
- ت- عدم استعمال أساليب الدفع الإلكتروني والرقمنة الإلكترونية، وتضييع الوقت في عمليات دفع بسبب الطواوير التي تتكرر أثناء عمليات الدفع وهذا ما تم ملاحظاته فعليا على مستوى مديرية الضرائب بالوادى وعدد من المفتشيات والقباضات؛
- ث- عدم نشر الوعي الضريبي وعدم الاستجابة الطوعية للمكلفين؛
- ج- تعقيد عملية التدقيق الجبائي وزيادة احتمالية الوقوع في الأخطاء والوقوع في النزاعات وسوء فهم النصوص القانونية والوثائق التوضيحية للقوانين؛
- ح- عدم التوثيق وحماية الملفات الجبائية للمكلفين وعدم تنظيم الأرشيف الخاص بها وعدم الرقابة على العمل بشكل دائم يؤدي إلى إعاقة عمل الرقابة الجبائية؛
- خ- شعور المكلفين بالضريبة بالظلم والإجحاف والتعسف في فرض الضريبة عليهم من طرف أعوان الإدارة. عدم تبسيط الإجراءات الجبائية للمكلفين؛

الفصل الثاني: إصلاحات وعصرنة الإدارة الجبائية -دراسة حالة-

د- عدم استقرار النصوص والقوانين التي تنظم أداء الإدارة الجبائية والتعديل والتغيير المتكرر وارتباطه بأحداث معينة؛

ذ- إن سوء التنظيم الهيكلي وعدم استعمال الأساليب الالكترونية أدى إلى رفض الضريبة وعدم الاستجابة الطوعية لها وهذا ما يؤدي إلى استفحال الغش والتهرب الضريبي مما أدى إلى ارتفاع كبير في مبلغ التهرب والغش الضريبي كما نوضحه في:

الجدول رقم 03 : قيمة مبالغ الحقوق المتهرب منها والقيم المسترجعة .

مبلغ الحقوق المتملص منها والغرامات بـ 10 ⁹ دج					المديريات الولائية للضرائب
2014	2013	2012	2011	2010	
9,45	9,67	10,54	12,77	13,80	المراجعة والتحقق في المحاسبة
1,38	1,16	1,29	2,09	2,41	التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية
29,49	28,35	30,83	34,99	39,99	مراقبة الأسعار والتقويمات العقارية
17,7	24,2	29,9	24,3	18,3	مصالح الأبحاث والمراجعات
58,02	63,38	72,56	74,15	74,5	المجموع

المصدر: موقع المديرية العامة للضرائب _ إحصائيات تحسين مناخ الخدمة _

من خلال الجدول التوضيح نلاحظ أ، المبلغ المتملص منه يقدر بـ 58,02 مليار دينار جزائري وهذا بعد عمليات التدقيق والمراجعة، في حين هناك مبلغ ضخم جدا للتهرب الضريبي من جراء السوق الموازية، بعد ان كان هذا المبلغ مقدر بـ 77,10 في سنة 2009،

نلاحظ انخفاض في قيمة التهرب الضريبي بعد تنفيذ جزئي لإجراءات العصرنة لكنها تعتبر أرقام خطيرة بالنسبة للاقتصاد الوطني والجبائية العادية،

_ كما نلاحظ انخفاض في المبالغ من سنة إلى أخرى وذلك نتيجة للتحسن الطفيف في أداء الرقابة الجبائية.

2- تخفيض تكلفة التحصيل الضريبي :

تعتبر تكلفة التحصيل الضريبي من أهم المؤشرات التي تبين مدى فعالية التسيير لدى الإدارة الجبائية، ففي الجزائر تعتبر غير ثابتة، فعند بداية العصرنة في 2002 كانت تقدر بـ3,94% وانخفضت في سنة 2008 إلى نسبة 1,80% ثم ارتفعت إلى نسبة 2,25% في سنة 2009 وهذا راجع لزيادة تكاليف عناصر العصرنة واقتناء المعدات والأجهزة وعمليات التكوين وعمليات الرسكلة للموظفين كما ارتفعت أيضا بسبب الزيادة في الأجور لأعوان الإدارة الجبائية، كما تجدر الإشارة إلى الانخفاض في تكلفة التحصيل مقدرة بـ 2,20% في السنوات الأخيرة والذي لا يرقى إلى المستوى المرغوب .

3_ تخفيض الوقت والجهد لعمليات التحصيل.

إن عدم الربط الإلكتروني للمصالح المركزية والمصالح الخارجية لتمرير المعلومات بين الموظفين على الكترونيبا المستويات المختلفة أدى إلى عرقلة عصرنة الإدارة الجبائية كما يؤدي هذا إلى زيادة في تكاليف التحصيل .

4_ زيادة مردودية التحصيل الضريبي:

تعتبر زيادة مردودية الحصيلة الضريبية من أهم أهداف العصرنة الجبائية، حيث كانت الجباية العادية خارج المحروقات تقدر بـ 1634,8 مليار دينار جزائري وبلغت قيمة التحصيل في سنة 2014 مبلغ 2536,8 مليار دينار جزائري¹ وهي تمثل بذلك نسبة 55,17% من مجمل الجباية بعد أن كانت تمثل نسبة 11,56% خلال سنة 2004، و16,95 خلال سنة 2010 وهذا لا يعط الصورة الحقيقية لتحسن الجباية العادية وذلك بسبب انخفاض مداخيل الجباية البترولية نتيجة لانخفاض أسعارها خلال السنوات الأخيرة، كما نفسر هذه النتيجة بضعف مردود الرقابة الجبائية.

ثالثا: تقييم تكلفة تسيير المستخدمين على الأداء والرقابة الجبائية

_ كما هو الشأن في كل الإدارات والمصالح العمومية يستوجب وجود عدد من الأعوان والمستخدمين لسير هذه المصالح،

¹ - تم حساب النسب من إعداد الباحثين بناء على معطيات إحصائيات تحسين مناخ الخدمة، موقع المديرية العامة للضرائب

نتيجة وجود الأعوان تتحمل هذه المرافق مصاريف تسيير هذه الفئة بجميع أنواعها من أجور ورواتب ومصاريف تكوين ووكذا المنح التشجيعية والتكميلية وأيضا المنح المتعلقة بتقمص المسؤولية وتولي إدارة المرافق، هذه التكاليف المختلفة لها الأثر الواضح على مردود الأعوان للإدارة الجبائية والرقابة الجبائية المرفق ذو أهمية على مستويات الإدارة الجبائية، فمن خلال اطلاعنا ودراستنا الميدانية لاحظنا تزايد في كتلة الأجور من سنة إلى أخرى على مستوى مديرية الضرائب بالوادي كما أيضا ارتفاع في قيمة المصاريف التي تنفق على التكوين والدورات التكوينية¹ كما نوضحه في :

الجدول رقم 04: يوضح تطور الأجور وتكاليف التكوين

2017	2016	2015	طبيعة التكاليف
316.203.412,81	297.231.208,04	275.096.969,14	كتلة الأجور
380.000,00	338.200,00	319.600,00	التكوين في المدرسة الوطنية للضرائب
2.382.300,00	2.025.000,00	1.953.500,00	مخصصات التكوين في الميزانية

المصدر: مديرية الضرائب بالوادي، مكتب عمليات الميزانية

تجدر الإشارة إلى تنظيم تكوين داخلي على مستوى إدارة الضرائب لا يدرج في حساب التكاليف الخاصة بالمستخدمين. (تكوين 88 موظف تكويننا خارجيا خلال 2017 و 28 موظفا خلال 2016، كما هناك تكوين على المستوى الجهوي وتكوين في إطار الأيام الدراسية)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ تزايد في مبلغ الأجور وكذا مصاريف التكوين وهذا يعكس اهتمام الإدارة الجبائية بهذا الجانب من خلال رصد مبالغ كبيرة للتكوين، رغم هذه الاهتمامات إلا انه لم تصل إلى النتائج المرجوة والمسطرة من طرف الإدارة الجبائية وهذا بعد الاطلاع على تقرير نهاية السنة للرقابة الجبائية²، وكذا إحصائيات المديرية العامة الخاصة بالمستخدمين كما نوضح بعض نتائج الأداء لمديرية الرقابة الجبائية.

¹ - تم إعداد الجدول بعد الاطلاع على الجداول الاسمية للأجور وكذلك الفواتير الخاصة بنفقات التكوين

² - مديرية لضرائب بالوادي، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، تقرير منتج الرقابة الجبائية

جدول رقم 05: يوضح مرجع نوعية الخدمة لأجهزة المديرية العامة للضرائب 2015.

2015	2014	2013	2012	نوعية الخدمة
%76,67	%97,06	%85,60	%53,29	نسبة احترام الدخول إلى مصالح الإدارة
%99,80	%99,50	%97,88	%90,58	نسبة التكفل بالمكلفين بالضريبة
%73,03	%71,96	%72,31	%66,40	نسبة نوعية الخدمة المؤداة
%63,33	%74,33	%75,46	%69,08	نسبة احترام الآجال
%68,64	%88,60	%65	%73,16	نسبة الإصغاء للمكلفين بالضريبة
%73,43	%80,59	%79,82	%72,21	المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة

المصدر: موقع المديرية العامة للضرائب _ إحصائيات تحسين مناخ الخدمة _

من خلال هذا الجدول نلاحظ تذبذب في نوعية الأداء لأجهزة إدارة الضرب على الرغم من تبني برنامج العصرنة وحصول العديد من الهياكل لإمكانيات هائلة في إطار برنامج العصرنة وهذه النتائج لا ترقى للمستوى المرغوب المراد تحقيقه من طرف الحكومة، وعلى المستوى المحلي بمديرية الضرائب بالوادي تمت ملاحظة تذبذب أيضا في المؤشر الإجمالي لنوعية الخدمة وهذا راجع إلى التأخر في انطلاق العمل بمركز الضرائب والمراكز الجوارية، ففي سنة 2013 بلغ مؤشر الأداء معدل %65,33 وارتقى سنة 2015 إلى معدل %73,46، أي انه هناك سعي لتحسين الأداء ولكن يعتبر ضعيفا مقارنة بمؤشرات الأداء¹.

تجدر الإشارة إلى انه عند اطلاعنا على عمل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية تم تسجيل مشاكل وصعوبات تعيق عمل هذه المديرية وكذا فرق التحقيق نذكر منها:

_ صعوبة التنقل إلى عين المكان للمكلفين بالضريبة وعدم استقبالهم بظروف حسنة؛

_ عدم الاستجابة الطوعية للمكلفين لعملية التحقيق وعدم الحصول وفقدان ملفات جبائية لبعض المكلفين على مستوى بعض المفتشيات؛

_ عدم الحصول على المعلومات الكافية من المكلفين بالضريبة بسبب الاعتقاد التعسفي لهم من طرف الإدارة الجبائية؛

¹ - مديرية الضرائب لولاية الوادي، مكتب المستخدمين والتكوين.

خلاصة الفصل الثاني

العصرنة هي عملية تحديث وتجديد للنظام العام للإدارة الجبائية ويتجلى ذلك في الإصلاحات التشريعية والإصلاحات الهيكلية لها، والعمل على سد الثغرات والفراغات القانونية للتشريع الجبائي، والانتقال من النمط الأفقي الى النمط العمودي في هيكل تنظيم الإدارة الجبائية من أجل رفع المردودية والجبائية العادية وفعالية الأداء وتفعيل الرقابة الجبائية التي تسعى إلى الحد من ظاهري التهرب والغش الضريبي، وسعت الدولة جاهدة في تبني العديد من الاصطلاحات التشريعية وإثراء القوانين المختلفة، كما قامت أيضا بإنشاء هيكل إدارية جديدة والتزود بالتجهيزات المتطورة لعصرنه الإدارة الجبائية بهدف تحقيق الأهداف المسطرة التي تبناها برنامج العصرنة.

خاتمة

في مقابل الحق الممنوح للمكلف بالضريبة والمتمثل في الحرية في ملأ التصريحات الجبائية، حول المشرع الجبائي الجزائري الحق للإدارة الجبائية في مراقبة هذه التصريحات والتأكد من مدى صحتها، لذلك يستوجب على الإدارة الجبائية أن تلعب دورها في مجال الرقابة الجبائية بتوفير كل الوسائل المادية والبشرية والتشريعية المساعدة على تطوير المعايير الميدانية خاصة التحقيقات المحاسبية والبحث عن المعلومات ذات الطابع الجبائي التي تتم بالمصادفة.

وفي ظل الظروف الراهنة وخاصة بتراجع الجباية البترولية وسعي الدولة الى ضمان حد أدنى لمصادر مداخيلها من الجباية العادية، والتركيز على تطوير برنامج العصرية والإسراع في تكملة تنفيذه، وربطه بأهدافه بغية تحسين أداء الإدارة الجبائية وتفعيل نشاط الرقابة التي تعتبر أداة أساسية للرفع، من موارد الجباية العادية وذلك بقمع الغش والتهرب الضريبيين .

وسعيا منا قمنا بدراستنا هذه تحت عنوان "عصرية الإدارة الجبائية ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية" والتي حاولنا من خلالها الإجابة عن الإشكاليات المطروحة سابقا، وكذا مدى صحة الفرضيات من خطتها.

نتائج الدراسة:

بعد تحليل الدراسة التي قمنا بها، واختبار الفرضيات، تم التوصل الى النتائج التالية:

1_ فيما يخص "الفرضية الأولى" فقد توصلنا إلى أن المفهوم الحديث للرقابة الجبائية يتمحور في دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين.

2_ أما "الفرضية الثانية" ومن خلال دراستنا تمت ملاحظة قيام الدولة بعدة إصلاحات جوهرية في التشريع الجبائي، وكذا استحداث هياكل إدارية جديدة للجباية، والانتقال من نمط أفقي إلى نمط عمودي فيما يخص التسيير.

3_ فيما يتعلق بالفرضية الثالثة وبعد دراستنا تم التوصل الى عدم تحقيق برنامج العصرية إلى أهدافه المسطرة والنتائج المنتظرة منه، وذلك للأسباب التالية:

✓ التأخر في تجسيد هذا البرنامج على ارض الواقع، اثر بالسلب على فعالية الرقابة الجبائية، فعلى سبيل المثال، لحد الآن

لم يتم الانتهاء من بناء نظام المعلومات الجبائي والذي يعتبر الأداة الأساسية في انتقاء الملفات للرقابة الخارجية، وكذا عدم الانتهاء من بناء المراكز الجوارية ومراكز الضرائب.

✓ افتقار الإدارة الجبائية للكفاءات البشرية المؤهلة كما ونوعا، وكذا عدم القدرة على استقطابها، نظرا لغياب التحفيز خاصة فيما تعلق بالأجور.

✓ غياب معايير دقيقة في اختيار الملفات الخاضعة للتحقيق، وكذا ضعف التنسيق فيما بين إدارة الضرائب وبين الإدارات الحكومية الأخرى، بالرغم من مكافحة ظاهرة الغش الجبائي يتطلب تضافر جهود الجميع.

✓ تعتبر الرقابة الجبائية في الجزائر رقابة بعدية، أي أنها تتم بعد اكتتاب التصريحات الجبائي.

- ✓ إن عدم تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونيا لحالات الغش الجبائي المكتشفة في يؤثر بالسلب على فعالية الرقابة الجبائية.
- ✓ كثرة التعديلات في القوانين الجبائية خاصة العضوية منها، يؤدي بموظفي الإدارة الجبائية، وكذا المكلفين بالضريبة بعدم القدرة على استيعابها.

التوصيات:

بناء على النتائج التي تم التوصل إليها، يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- مواصلة ودعم برنامج عصرنة إدارة الضرائب التي تباشره السلطات الجزائرية منذ سنة 2002، لما يتضمنه من آثار حسنة وأهداف جد هامة ومفيدة بالنسبة للمكلفين بالضريبة وإدارة الضرائب لزيادة فعالية التسيير، مع وجوب استمرارية الاصلاحات.
- ضرورة الإسراع في تنفيذ برنامج عصرنه الإدارة الجبائية وتزويد الهياكل الادارية بالوسائل التكنولوجية الحديثة من اجل مواكبة التطورات الحديثة في هذا المجال، وكذا استحداث بطاقة جبائية الكتروني .
- ضرورة تدعيم الإدارة الجبائية بالموارد البشرية الكفؤة من خلال تقديم التحفيزات اللازمة لاستقطابها، هذا من جهة ومن جهة أخرى العمل على رسكلة الموارد البشرية العاملة ببرامج دورية ودائمة.
- الإسراع في تجسيد نظام المعلومات الجبائي من اجل إن يمد الرقابة الجبائية بالمعلومات اللازمة والدقيقة في الوقت والمكان المناسبين، لتسخيرها في برمجة وتنفيذ مختلف آليات الرقابة الجبائية.
- ضرورة تغطية النسيج الجبائي عن طريق الرقابة الجبائية، تطبيق العقوبات اللازمة والردعية على حالات الغش الجبائي المكتشفة.
- إنشاء هيئة على مستوى المديرية العامة للضرائب تتكفل بالمتابعة الميدانية لانجاز برنامج العصرنة، وإعداد التقارير الدورية من اجل الوقوف على المشاكل والمعوقات التي تواجه هذا البرنامج، والبحث عن أفضل الحلول لتفادي المزيد من التأخير.
- القيام بتنظيم أيام دراسية مفتوحة وحملات اشهارية، و نشر ثقافة الاستجابة الطوعية للمكلفين بالضريبة .
- يجب الاحتكاك بالدول التي طبقت برنامج العصرنة وذلك بتنظيم زيارات ميدانية وإجراء مقابلات مع المسؤولين الذين اشرفوا على هذا المشروع للاستفادة من تجربتهم، والتعرف على نقاط القوة لانتهازها ونقاط الضعف لتجنبها في المستقبل .

آفاق البحث:

لقد تناولنا في دراستنا برنامج عصرنه الادارة الجبائية .وما تضمنه من اجراءات وعمليات التحديث, ومن أبرز العناصر التي يهتم بها برنامج العصرنه هي عملية الرقابة الجبائية.ولا يزال دور العصرنه غائب في تحسين أداء الرقابة الجبائية وتفعيلها, مما يتحتم على الإدارة الجبائية البحث والسعي لتحقيق أهداف برنامج العصرنه من أجل تفعيل الرقابة الجبائية ورفع مردود الجباية, كما يمكننا القول بأن دراستنا هذه تكملة لدراسات سابقة, كما هي نقطة انطلاق لدراسات وبحوث أخرى في هذا المجال :

- تشخيص الرقابة الجبائية.
- الإصلاحات التشريعية وعصرنه الإدارة الجبائية.
- أهمية العصرنه ودورها في تفعيل الرقابة الجبائية.
- تقييم عصرنه الإدارة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي

قائمة المراجع

1- الكتب باللغة العربية

- الإصلاحات الجبائية- حصيلة وآفاق - المديرية العامة للضرائب الجزائر، 2000
- حمدي سليمان, الرقابة الادارية المالية على الاجهزة الحكومية, مكتبة دار الثقافة ,الاردن , 1998
- خلاصي رضا,النظام الجبائي الجزائري الحديث، دار هومة، الطبعة الثانية، 2006
- دليل أخلاقيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب,المديرية العامة للضرائب 2007
- ناصرمراد, التهرب الضريبي والغش الضريبي في الجزائر, قرطبة للنشر والتوزيع, الطبعة 01.
- عبدالرحمان الصباح, مبادئ الرقابة الادارية المعايير, التقييم, التصحيح, دار زهران للنشر والتوزيع ,الاردن, 1997
- عبدالمجيد قدي, دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر، طبعة الأولى , الجزائر، سنة 2011 .
- عوادي مصطفى ,الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري, مطبعة منوار الجزائر,2009.

2- الكتب باللغة الفرنسية

- Ahmed Hamini ,**L'audit comptable et financier**, Edition Berti ,Algérie,2001
- LambartTherry, **contrôle fiscal "droit et pratique"** P.U.F ,paris1991.
- Bulletin des services fixcaux**, DGI, n°19, Alger print, 2000.

3- المذكرات

- آيت بلقاسم لامية ,آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير, تخصص اقتصاديات المالية والبنوك , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة "أكلي محند أولحاج" البويرة, (2014*2013)
- لياس قلاب ذبيح, مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية (مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير, تخصص محاسبة, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ,جامعة محمد خيضر ,بسكرة 2010/2011.

نوي نجاه، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 2003/1999، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ونقود، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.

سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011* 2012.

عيسى بولوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ضمن متطلبات لنيل شهادة الماجستير، تخصص التنمية الاقتصادية، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2004/2003.

قاسمي مريم، اصلاح هياكل الادارة الجبائية، مذكرة ماجستير في اطار مدرسة الدكتوراه فرع الدولة والمؤسسات، جامعة الجزائر، 01، 2014.

3- المجالات والملتقيات

كمال رزيق، مدخلات الملتقى الوطني حول السياسة الجبائية الجزائرية في الألفية الثالثة، البليدة، 11-12 ماي 2003.

محمد قيدوش، اليوم الإعلامي للإصلاحات الجبائية، مشروع مراكز الضرائب، المديرية العامة للضرائب، 16 جوان 2005.

د، مغاري عبدالرحمان، د شيخي بلال، دور الإدارة الجبائية في التحصيل الضريبي في الجزائر، مجلة دراسات جبائية، العدد 02، جامعة البليدة 2 الجزائر، 2013.

حراشا براهيم، تقييم عصرنة الإدارة الجبائية، المدرسة الوطنية العليا للإحصاء والاقتصاد التطبيقي، 2013.

4- القوانين والأوامر

قانون الاجراءات الجبائية المعدلة والمتممة بموجب المادة 24 من قانون المالية لسنة 2008

قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب 2009

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 1994.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، لسنة 1999.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2012.

الجريدة الرسمية، العدد 78، 2014.

قانون الضرائب المباشرة لسنة 2015.

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2018.

قانون الرسم على رقم الأعمال. 2018.

قانون المالية لسنة 1991.

قانون المالية لسنة 1995.

قانون المالية لسنة 2004.

قانون المالية لسنة 2015.

قانون المالية لسنة 2017.

5- المراسيم التنظيمية

المرسوم التنفيذي 90_190 مؤرخ في 23-07-1990، متعلق بتنظيم الادارة المركزية لوزارة الاقتصاد، جريدة رسمية رقم 26.

المرسوم التنفيذي رقم 02-303 مؤرخ في 28/09/2002، متعلق بتنظيم مديرية كبريات المؤسسات، جريدة رسمية عدد 64

المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 18/09/2006 والمتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيته، الجريدة الرسمية العدد 59 المؤرخة في 24/09/2006.

المرسوم 364/07، المتضمن تنظيم الادارة لمركزية، المؤرخ في 28 نوفمبر 2007، الجريدة الرسمية رقم 74.

6- القرارات

القرار المتعلق بتحديد الاختصاص الاقليمي للمديريات الجهوية والولائية للضرائب وتنظيمها وصلاحياتها لوزارة المالية، المؤرخ في 12-07-1998. الجريدة الرسمية العدد الصادر بتاريخ 25-10-1998

القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07/06/2005، الجريدة الرسمية العدد 43 الصادر بتاريخ 07/06/2005.

القرار المؤرخ في 24 ماي 2007

القرار الوزاري المشترك، المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، مؤرخ في 21 فيفري 2009

7- المواقع الإلكترونية

www.mfdgi.gov.dz

موقع المديرية العامة للضرائب

www.djazairess.com

الموقع الإلكتروني بتاريخ 2012 /09/14

8-La letter de la DGI

La Letter de la DGI N° 21 / juillet 2005.