

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف -ميلة

مقياس: التسيير الجبائي

السنة: الثالثة محاسبة وجباية

الأستاذة: فلة حمدي

المحاضرة الخامسة: الرقابة الجبائية

مفهوم الرقابة الجبائية:

يقوم النظام الضريبي الجزائري أساسا على نظام تصريحي، من خلال منح المكلف بالضريبة الحرية الكاملة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة الجبائية حامية هذا النظام، من خلال التأكد من صحة ومصداقية هذه التصريحات المكتتبه، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

ولالإحاطة بمفهوم الرقابة الجبائية فإننا نقدم بعض تعاريف الرقابة بشكل عام ثم نتطرق إلى التعاريف التي تحدد مفهوم الرقابة الجبائية بشكل خاص.

تعريف الرقابة: هي التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، لتبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها فهي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة على الوقوف على الأخطاء وتقويمها.

كما عرفها الاقتصادي فايول: " الرقابة تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة الموضوعة والتعليمات المحددة والمبادئ المقررة، وهي تهدف إلى كشف نقاط الضعف والأخطاء من أجل تصحيحها ومنع تكرارها".

وبما أن الإدارة الجبائية هي السلطة المختصة بالرقابة الجبائية فهي تعد وسيلة الإدارة التي منحها القانون حقوق وصلاحيات تسمح لها بالتأكد من صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة لتقويم و تصحيح الأخطاء المرتكبة بالإطلاع على كل المعلومات المقدمة للإدارة الجبائية.

وحسب المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية فإن الرقابة الجبائية: " السلطة المخولة للإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو أتاوة "

أما مديرية الضرائب فقد عرفت الرقابة الجبائية على أنها: الوسيلة الوحيدة لضمان المساواة بين الافراد في دفع الضريبة . و تشكل شرطا أساسيا لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين الأفراد و المؤسسات ( تعتمد على بعد العدالة و المساواة).

كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها " مجموعة الإجراءات التي تسمح بالتأكد من صحة التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية.

وبالتالي فالرقابة الجبائية ماهي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة "

وبذلك فإن الرقابة الجبائية تقوم بدورين أساسيين هما:

- التأكد من أن ما تم تقديره مطابق لما تم الحصول عليه من نتائج؛
- اكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة تصحيحها وتقادي تكرارها.

### الأسباب الرئيسية لإجراء عمليات الرقابة الجبائية

يوجد سببان رئيسيان لإجراء عمليات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين وهما كالتالي:

#### 1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة التصريحات المكتتبه وضمان صدقيتها، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الجبائية تسمح بتجسيد مبدأ العدالة أمام الضريبة.

#### 2. الرقابة الجبائية كوسيلة مكافحة الغش الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية والغير الشرعية وهي ما تعرف بظاهرة الغش والتهرب الضريبي، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلّيسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف

المكلفين والتي بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.

### خصائص الرقابة الجبائية : تتمثل في:

- أنها وسيلة أو إجراءات مجموعة عمليات شكلية و مادية؛
- تتولاها الأجهزة الإدارية المختصة؛
- تسعى للتأكد من صحة التصريحات المقدمة وتحقيق غايات اقتصادية و مالية و اجتماعية؛
- تتم وفق قواعد و ضوابط قانونية و تنظيمية و إجرائية.

### مبادئ الرقابة الجبائية:

- مهما بلغت ضوابط الرقابة و صرامتها فإنها تبقى مرتبطة بفعالية التدابير الجبائية ومستوى الحس الجبائي لدى المكلف ومدى كفاءة الإدارة الوسائل المتوفرة لديها، والرقابة الجبائية تقوم على مجموعة من المبادئ نوجزها فيما يلي:
- إقامة نظام جبائي محكم .( تبسيط النظام - قابلية التدابير الجبائية للتطبيق و الفهم الصحيح دون تأويل؛
  - إرساء الحس الضريبي لدى المكلف ( من خلال الإعلام والتواصل بين المكلف وإدارة الضرائب ..)
  - ترقية الإدارة الضريبية: تتوقف النتائج النهائية للرقابة الجبائية على كفاءة ونزاهة الجهاز الإداري و من تم تصبح عملية التكوين وتحسين مستوى الأعوان المكلفين بالرقابة من أوليات المشرفين على الجباية.

### أهداف الرقابة الجبائية:

- قانونية: مطابقة التصريحات مع القوانين السارية المفعول؛
- اقتصادية: المحافظة على موارد الخزينة باسترجاع المبالغ المغفلة أو المهربة؛
- اجتماعية: تحقيق العدالة و المساواة في تحمل الأعباء الضريبية؛
- وقائية: تركز على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمتابعة المكلف عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسها من أجل التهرب الضريبي.

### الإطار التنظيمي والقانوني 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 المحتملة.

### أولاً: الإطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

إن المهمة التي تؤديها مصالح الرقابة الجبائية ليست بالسهلة، وهذا راجع لطبيعة وتشعب وتعقد هذه المهمة، ولأن عملية الرقابة الجبائية تعتبر ضرورة ملحة أقرتها الوقائع على أرض الواقع، وارتباطها بأحد أهم الموارد والأدوات المالية لأي اقتصاد كان، وحتى يتسنى تحقيق هذه الأهداف وباقي الأهداف الأخرى، كان لزاماً إعداد مخطط هيكلي منظم ومحكم، يسمح بتناسق وتكامل مختلف هياكل الرقابة الجبائية، وفي ما يأتي سنحاول التطرق إلى هاته المصالح للرقابة الجبائية المنتشرة عبر تراب الوطن وإلى مختلف فروعها وأقسامها.

أ. الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية: وتنقسم هيكلية الإدارة الجبائية كما يلي:

1. المصالح المركزية: (مديرية الأبحاث والمراجعات على مستوى المديرية العامة للضرائب)

تعتبر مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV) المحرك الأساسي والمركزي لعملية التحقيق والبحث عن المعلومة الجبائية، حيث أنشأت هذه المديرية وتم تنظيمها ضمن المديرية المركزية التابعة لوزارة المالية، وقد جاء تنظيم هذه المديرية متجاوباً بشكل فعال لمحاربة التهرب والغش الضريبي، وهي مصلحة لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، حيث تتكون مديرية البحث والمراجعات من ثلاث (03) مصالح جهوية للبحث والمراجعات (SRV) المتواجدة حالياً بالجزائر، وهران وقسنطينة، وتضم:

1. المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية؛

2. المديرية الفرعية للبرمجة؛

3. المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛

– مصلحة البحث والمراجعات بالجزائر؛

– مصلحة البحث والمراجعات وهران؛

– مصلحة البحث والمراجعات قسنطينة.

4. المديرية الفرعية لمحاربة الغش.

مهامها:

– تدقيق محاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات؛

- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني؛
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين ( مراقبة الوضعية الشخصية ) من خلال علامات الثراء الخارجية ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية؛
- متابعة الاتفاقيات الجبائية الدولية.

### على المستوى الولائي:

#### المديرية الفرعية للرقابة الجبائية

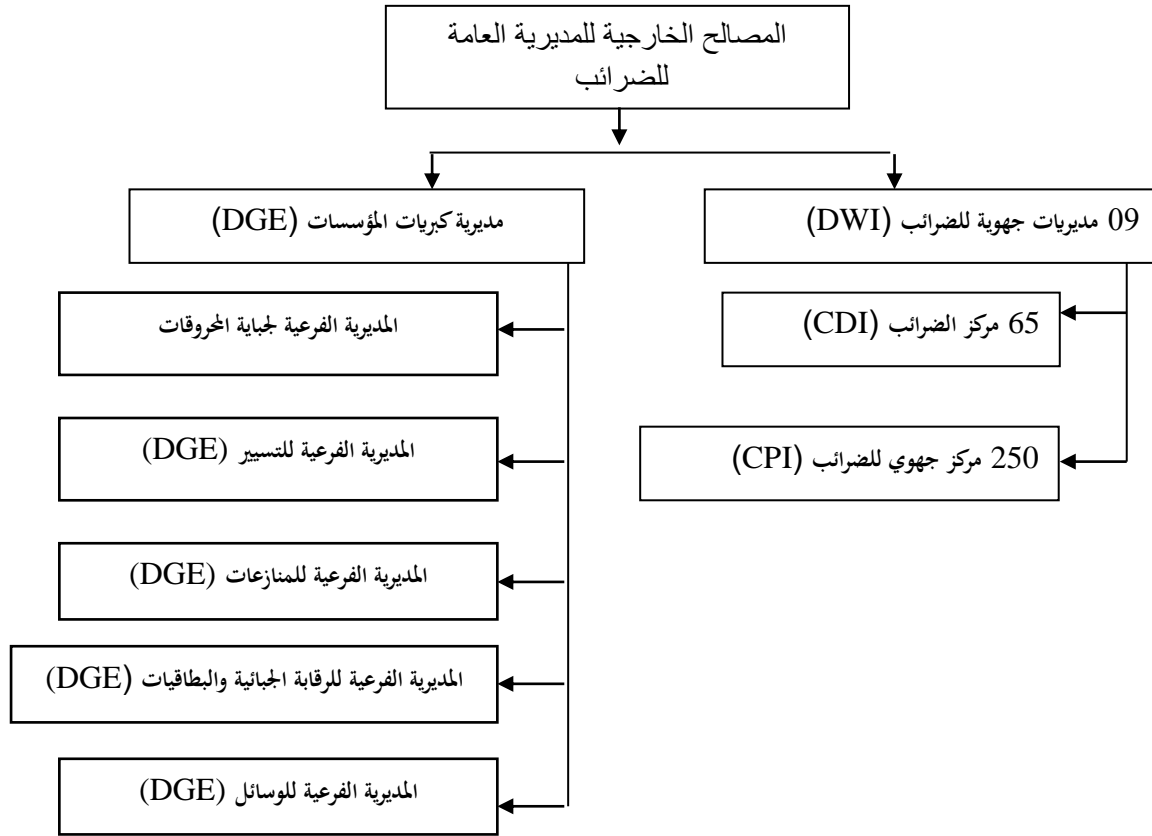
مهامها: إعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها. تتكون من أربع مكاتب:

1. مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ :
  - إعداد بطاقة حول الأجهزة والأشخاص اللذين يمكن أن تتوفر لديهم المعلومات حول تأسيس الضريبية، تنفيذ برامج التدخلات و البحث التي يجريها المكتب بمفرده أو في إطار اللجان المختلطة.
2. مكتب البطاقة ومقارنة المعلومات: تكوين وتسيير مختلف البطاقات المسوكة، تصنيف أو ترتيب المعلومات الواردة داخليا وخارجيا وتوزيعها على الأجهزة المعنية؛
3. مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:
  - تنفيذ برنامج المراقبة والمراجعة السنوي ومتابعة انجاز البرنامج في الآجال المحددة، تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة، إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية.
4. مكتب مراقبة التقييمات الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف باستلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.

#### مفتشيات الضرائب:

تشكل المفتشية الوحدة الأساسية في الهيكل التنظيمي لإدارة الضرائب لأنها تتولى تسيير الملفات الجبائية لجميع المكلفين بالضريبة سواء الخاضعين لنظام الضريبة الوحيدة أو الخاضعين لنظام الريح الحقيقي وتتولى تنفيذ كل ما يتعلق بتصريحات المكلف بداية من التصريح بالوجود عند بداية النشاط إلى التصريحات الشهرية المتعلقة برقم الأعمال والأجور والتصريح السنوي المتعلق بالأرباح الجبائية. وبالتالي فان دور المفتشية في مجال الرقابة أساسي وهام خاصة للتأكد من صحة التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة: من خلال المراقبة الشكلية للتصريحات إلى رقابة الوثائق والمستندات وعادة ما تعتمد على طلب المعلومات والتوضيحات. كما تلجأ إلى إجراء تعديلات مرتقبة حسب ما تراه وتبلغها للمكلف لإبداء رأيه وعلى أساس جوابه يتم إجراء التعديل النهائي وإصدار الجداول الضريبية.

## ب. التنظيم الجديد لإدارة الضرائب



### الإطار القانوني للرقابة الجبائية:

تحتاج الإدارة الجبائية إلى سند قانوني يحمي جميع التصرفات التي يمارسها الأعوان، من خلال تأدية واجبهم وإلى تقديم ضمانات للمكلف حتى يتسنى له معرفة جميع حقوقه وواجباته اتجاه الإدارة الجبائية، وتحميه من كل تصرف غير شرعي قد يسلكه الأعوان عند القيام بمهمة التفتيش أو التدخل، من تعسف من استعمال الحق أو الضغط أو التهديد، وعليه وضعت الإدارة الجبائية من خلال التشريعات الجبائية مجموعة من النصوص التي تضيء بواسطتها الشرعية على استعمال حقوقها.

### أ- سلطات الإدارة الجبائية

1. حق الإدارة في الرقابة: حيث تراقب تصريحات المكلف والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتوة، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر، والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها. ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناء على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.<sup>1</sup> وتتم ممارسة حق

<sup>1</sup> المادة 18-1 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.<sup>2</sup>

2. حق الإدارة في الإطلاع: هو وسيلة منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة الجبائية، فبواسطتها يمكنهم

الإطلاع على مختلف الوثائق والمستندات الخاصة بالمكلف، والذي هو بصدد التحقيق

وقد أتاح المشرع هذا الحق من خلال النص التالي: " يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد

تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها بتصفح الوثائق والمعلومات ".<sup>3</sup>

ومن المؤسسات والإدارات والهيئات التي يمكن لموظفي الإدارة الجبائية أن يحصلوا منها على

المعلومات المطلوبة نذكر:

- إدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات والهيئات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وأي سلطة إدارية أخرى؛
- مصالح الضمان الاجتماعي؛
- السلطة القضائية ومختلف هيئاتها؛
- التجار والشركات التجارية؛
- المؤسسات المالية والمكلفين بالضريبة الآخرين؛
- المؤسسات الخاصة.

3. حق المعاينة: من أجل ممارسة الإدارة الجبائية حقها في الرقابة، وبوجود قرائن تدل على ممارسات

تدليسية، يمكن لها أن تسمح للأعوان الذين لهم على الأقل رتبة مفتش ومؤهلين قانونا، القيام بإجراءات

المعاينة في كل المحلات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر

المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.<sup>4</sup>

ولا يمكن الترخيص بإجراء المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض يفوضه هذا

الأخير.<sup>5</sup>

ويجب أن يكون طلب الترخيص المقدم للسلطة القضائية من طرف مسؤول الإدارة الجبائية المؤهل،

مؤسسا وان يحتوي على كل البيانات التي هي بحوزة الإدارة بحيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه

الخصوص:

<sup>2</sup> المادة 18-2 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

<sup>3</sup> المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

<sup>4</sup> المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

<sup>5</sup> المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعايينة؛
  - عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها؛
  - العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية، والتي يتم البحث عن دليل عليها؛
  - أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعايينة ورتبهم وصفاتهم.
- تتم المعايينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية تحت سلطة القاضي ورقابته. ولهذا الغرض، يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.

4. حق التقادم والاستدراك: يقصد بالتقادم حق الإدارة الضريبية في استدراك الإغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب<sup>6</sup>. يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع ( 04 ) سنوات، وهذا بالنسبة لما يأتي<sup>7</sup>:

- تأسيس الضرائب والرسوم، وتحصيلها؛
  - القيام بأعمال الرقابة؛
  - قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي.
- ويمدد أجل التقادم بسنتين إذا ما قامت الإدارة الجبائية، بعد تأكدها أن المكلف بالضريبة عمد على طرق تدليسية، برفع دعوى قضائية ضده.

#### ب - الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة

- تتمثل حقوق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية فيما يلي:
- الإشعار بالتحقيق مرفق بنموذج أو ملحق من ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة؛
  - تحديد مدة التحقيق حيث أن هذه الأخيرة تختلف باختلاف نمط الرقابة المعمول بها؛
  - حق الاستعانة بمستشار: لكل مكل بالضريبة أن يستعين أثناء التحقيق في محاسبته بمستشار من اختياره، ويجب أن يشعر بهذا الحق تحت طائلة بطلان الإجراءات بموجب المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛
  - عدم إمكانية تجديد التحقيق: عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب أو الرسوم، وباستثناء حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات

<sup>6</sup> المادة 105 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

<sup>7</sup> المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.



تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في تحقيق جديد لنفس الضرائب والرسوم ولنفس الفترة؛

– السر المهني: يلزم بالسر المهني اتجاه المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي المعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات؛<sup>8</sup>

– الإشعار بالتقويم أو أو نتائج التحقيق: التي يجب ان تبلغ إلى المكلف معللا بالمرجعية القانونية للتعديل تمكن المكلف من الإجابة عن النقاط الواردة فيه وتقديم ملاحظاته أو قبوله؛

– حق الرد بمنح المكلف أجل لتبليغ ملاحظاته أو قبوله؛

– حق الطعن: إذا ما استمر النزاع بين المحققين والمكلف فإن القوانين الجبائية تضمن لهذه الأخير حق الطعن وذلك بتقديم شكايات إما على المستوى الإداري (التظلم المسبق) أو على المستوى القضائي (طعن قضائي) حيث:<sup>9</sup>

✓ الطعن الإداري: يقدم المكلف طعن للمدير الولائي للضرائب المختص إقليميا (مصلحة المنازعات)، أو يقدم المكلف طعن أمام لجان الطعون والتي تتواجد على مستوى الولاية، ولجنة مركزية على المستوى الوطني؛

✓ الطعن القضائي: والذي يمكن أن يكون طعن أمام الجهات القضائية الإدارية، أو مجلس الدولة عن طريق الاستئناف وفقا للإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية والقانون رقم 98-01 المؤرخ في 30 ماي 1998 والمتعلق باختصاصات مجلس الدولة، تنظيمه وعمله.

إن كل الضمانات الممنوحة للمكلف السابقة الذكر، تسعى إلى ترسيخ علاقة ثقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال الإنصاف والاحترام.

<sup>8</sup> المادة 65 من قانون الإجراءات الجبائية للجمهورية الجزائرية لسنة 2018.

<sup>9</sup> لمزيد من التفصيل انظر المواد من 70 إلى 93 من قانون الإجراءات الجبائية.

