

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة و تدقيق



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في سياق التحقيقات الجبائية دراسة حالة بمركز الضرائب بالأغواط

الأستاذ المشرف:
د. حمزة طيبي

من إعداد الطالبين:
- مصطفى بن المواز
- سفيان سلطاني

لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر أ	- د. مصطفى مراد
مقررا	أستاذ محاضر أ	- د. عامري محمد الطاهر
ممتحنا	أستاذ محاضر ب	- أ. طيبي حمزة

محضر رقم: 10/م.ت/2022

السنة الجامعية 2022/2021

الإهداء

إلى حبيبتي التي أفضلها عن نفسي، فهي التي ضحت من أجلي، والتي لم أراها يوماً ما تدخر جهداً في سبيل إسعادي دائماً وأبداً، إليك وحدك أُمي الحبيبة .

دائماً ما نسير في دروب الحياة، ويبقى معنا من يسيطر على أذهاننا في كل طريق نسلكه،
والذي رحمه الله

إلى اخوتي وإلى عائلتي إليكم أصدقائي العزاء، ولكم جميعاً يا من ساعدوني وكانوا دائماً بجانبني من أجل مساعدتي بكل ما يملكون من جهد ووقت.

سفيان

الإهداء

إليك يا حبيبة القلب، يا من وضع الله سبحانه وتعالى الجنة تحت أقدامك، إليك يا أمي
إليك أيضا يا غالي فلم أرك يوم تتهاون في توفير لي سبل السعادة والخير، إلى أبي الموقر.
إليك أيضا أخوتي ، الذي كنتم وما زلت أعتد عليهم في أدق تفاصيل حياتي ما كبر حجمه وما
صغر.

إللكم جميع أصدقائي ومعارفي الكرام، الذين أكن لهم كل حب وتقدير واحترام.

إلى جميع أساتذتي الكرام، الذين لم يبخلوا على يوما ما.

مصطفى

شكر وعرافان

نحمد الله عزوجل الذي وفقنا في إتمام هذا البحث العلمي فالحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا
نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "حمزة طيبي" على كل ما قدمه لنا من توجيهات
ومعلومات قيمة ،
كما نتقدم بجزيل الشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة كما نتقدم بجزيل الشكر والعرافان إلى من
ساهم في هذا العمل.

الملخص

الهدف من دراستنا هو التعرف على طبيعة العلاقة الموجودة بين المكلف بالضريبة و الإدارة الجبائية وذلك من خلال التعرف على حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في سياق التحقيقات الجبائية وكيفية تأثرها على المكلف بالضريبة و علي الإدارة الجبائية

توصلنا في هذه الدراسة إلى وجود علاقة حتمية تفرضها مجموعة من النصوص القانونية والأنظمة المعمول بيها من طرف الدولة وهدفها تحصيل مجموعة من الضرائب والرسوم المفروضة علي المكلف بدفعها والتي تمثل إيرادات الدولة ومن ثم تحويلها إلي نفقات توزيع علي شكل رواتب وأجور مستحقات . أما في الجانب التطبيقي فقد قمنا بإجراء دراسة في مركز الضرائب CDI علي مستوي الأغواط حيث طرحنا مجموعة من الأسئلة في شكل إستبيان الهدف منها أخذ آراء الموظفين ومعرفة دورهم إتجاه إدارة الضرائب والمكلف بالضريبة .

حيث قمنا بأخذ هذه البيانات لتحليلها في برنامج spss

وفي الأخير خرجنا بمجموعة من التحليل والتفسيرات والنتائج .

فهرس الموضوعات

	شكر وتقدير
-	اهداء
	ملخص
	فهرس الموضوعات
	فهرس الجداول الاشكال
	مقدمة:
الفصل الأول: الجانب النظري	
1	تمهيد الفصل الاول:
2	المبحث الأول: التفسير النظري للعلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية
2	المطلب الأول: تعريف المكلف بالضريبة
5	المطلب الثاني: الالتزامات التي تقع على المكلف بالضريبة
6	المطلب الثالث: حقوق وواجبات المكلف بالضريبة
8	المطلب الرابع: حقوق المكلف بالضريبة في منازعة الإدارة الجبائية
12	المبحث الثاني: مداخل تفسير العلاقات الجبائية
12	المطلب الأول: العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية
15	المطلب الثاني: العلاقة بين المكلف بالضريبة والتنمية الاقتصادية
17	المطلب الثالث: العلاقة بين المكلف بالضريبة وتمويل الخزينة العمومية
19	المبحث الثالث: الرقابة الجبائية والمكلف بالتحقيقات الجبائية في الجزائر
19	

	المطلب الأول: مفهوم الرقابة والتحقيقات الجبائية
20	المطلب الثاني: الاجهزة المكلفة بالتحقيقات الجبائية في الجزائر
الفصل الثاني: الجانب الميداني ²⁰	
30	المبحث الأول طريقة الدراسة وإجراءه
30	المطلب الثاني منهجية الدراسة
30	مجالات البحث
30	الشروط العلمية للاداة
31	متغيرات الدراسة
31	مجتمع البحث
31	العينة وطريقة اختبارها
31	ادوات وتقنيات الدراسة
33	الادوات الاحصائية
33	المبحث الثاني تحليل وتفسير النتائج
34	المطلب الأول تحليل والتفسير
42	تعليق عن النتائج
44	خاتمة
	قائمة المصادر والمراجع

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

53	الجدول 1 يوضح البيانات معامل التبات والصدق الإجمالي
54	الجدول 2 الجنس
55	الجدول 3 السن
56	الجدول 4 المؤهل العلمي
57	الجدول 5 المؤهل المهني
58	الجدول 6 الخبرة المهنية
59	الجدول 7 التكلفة بالضريبة
66	الجدول 8 التكلفة بالضريبة
61	الجدول 9 فعالية الرقابة الجبائية
62	الجدول 10 نتائج إختبار الفرضية الأولى
63	الجدول 11 نتائج إختبار الفرضية الثانية

قائمة الأشكال

54	الشكل 1 عدد أفراد العينة حسب الجنس
55	الشكل 2 التمثيل البياني للفئة العمرية
56	الشكل 3 التمثيل البياني للمؤهل العلمي للعينة
57	الشكل 4 التمثيل البياني للمؤهل المهني للعينة
58	الشكل 5 التمثيل البياني للخبرة المهنية للعينة

مقدمة

مقدمة:

اقترن وجود الضريبة بوجود السلطة في المجتمع السياسي و تطور مفهومها بتطور وظائف هذه السلطة؛ و أهدافها التي حددتها الفلسفات السياسية و الأنظمة الاقتصادية المتعاقبة؛ كما تطور المفهوم أيضا بتطور الأنظمة الاجتماعية عبر التاريخ؛ فتغير المفهوم من الحياة القبلية القديمة إلى الدولة المعاصرة التي تكاثرت احتياجاتها؛ و ازدادت تقودها الأمر الذي فرض عليها توقيع ضرائب و حمايتها حتى و لو لم تكن هناك منفعة خاصة للأفراد الذين يودونها. وقد عرفت الضرائب منذ العصور القديمة أشكالاً متعددة؛ حيث كانت مرة تحسب على جزء من ثروات الأرض كالحبوب و الزيوت، و مرة مساهمات من طرف الرعية الدعم سلطة الأمراء والملوك .

وإن تحقيق التنمية الاقتصادية في الدولة ضرورة لا بد منها، بحيث أن كل دولة تعتمد على الإيرادات العامة لتغطية نفقاتها بغرض المحافظة على استقرارها السياسي و الاجتماعي و الاقتصادي و تحتل الضرائب مكانة متميزة و أهمية كبيرة في التشريعات المالية ، لما لها من نتائج ايجابية في دعم الميزانية العامة باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة، بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، كما تعتبر الضرائب في كل دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة .

✓ إشكالية البحث:

انطلاقاً من الأهمية التي يكتسبها موضوع حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في سياق التحقيقات الجبائية، من خلال اعتبارها أحد الوسائل الجبائية الرادعة التي يلجأ الدول للحد من الفساد ، و عليه عالجنا الموضوع وفق الإشكالية التالية : هل يوجد للمكلف بالضريبة حقوق و ضمانات أثناء القيام بالتحقيقات الجبائية؟ وللاجابة على هذه الإشكالية تفرعت إلى مجموعة من الاسئلة وهي كمنحور التالي:

- ما المقصود بالمكلف بالضريبة ؟
- فيما تتمثل العلاقة المكلف بالضريبة وتمويل الخزينة العمومية؟
- ما المقصود حقوق المكلف بالضريبة في مواجهة الرقابة الجبائية؟
- فيما تتمثل حقوق المكلف بالضريبة في منازعة الادارة الجبائية أمام القضاء؟

✓ فرضيات الدراسة:

- يساهم المكلف باضريبة في تمويل التنمية الاقتصادية .
- يؤدي المكلف باضريبة ما عليه لضمان الامتثال الجبائي .

✓ أهمية البحث:

تتمتع أهمية هذا الموضوع باعتبار من احد وسائل عقابية لا تستخدم فيها القوات المسلحة إلا أنه قد يكون لها أثر كبير على الحياة السياسية والاجتماعية للدول المطبقة عليها بعدما تنخر اقتصادها.

✓ مبررات إختيار الموضوع:

مبررات الذاتية:

- اندراج الموضوع في مجال تخصصنا
- وقوع الموضوع ضمن فضولنا لمعرفة ما يمنحه المكلف الضريبة من حقوق .
- الرغبة في الحصول على التقدير العلمي وإثراء رصيدنا المعرفي.

مبررات الموضوعية:

- أما عن الأسباب الموضوعية التي دفعتني لاختيار هذا البحث تتمثل في:
- أن تعتبر أحد مواضيع الساعة، وخاصة فيما يخص العلاقات الجبائية وعلاقتها بالضريبة .
- دراسة مدى تطبيق حقوق المكلف في منازعات الادارية.
- معرفة اليات ومهام المكلف بالضريبة ومادى دورها في الاقتصاد.

✓ تصميم البحث:

تم تقسيم البحث إلى فصلين، تطرقنا في الفصل الأول إلى الاطار النظري من خلال ثلاث مباحث يضم كل مبحث مجموعة من مطالب، حيث تناولنا في المبحث الأول التفسير النظري للعلاقة بين المكلف بالضريبة والادارة الجبائية، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه مداخل تفسير العلاقات الجبائية، وأما في المبحث الثالث فدارسنا فيه الرقابة الجبائية والمكلف بالضريبة ، ثم تطرقنا في الفصل الثاني والذي تناولنا فيه الجانب التطبيقي .

الفصل الأول

الجانب النظري

تمهيد

من معلوم أن المكلف بالضريبة هو أهم شريك لدى الإدارة الضريبية حيث تعتبر العلاقة التي تجمع بينهما هي علاقة حتمية تفرضها مجموعة من القوانين والمعايير والتنظيمات الجبائية وتهدف هذي القوانين إلى تحديد الأساس الذي من خلاله تفرض الضريبة على مكلف وفي هذا الفصل سنتكلم على المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية من عدة جوانب ولا يمكن تعريف هذا الأخير بمفهوم واحد فقد يكون شخصا طبيعيا أو معنويا متمثلا في شركة أو مؤسسة ولهذا قام المشرع بتصنيف المكلف بالضريبة حسب القوانين التي حددها المشرع الذي يلزم المكلف بدفع المساهمات من ضرائب ورسوم وفق معايير وقوانين معمول بها من قبل الإدارة الضريبية أما الطرف الثاني في هذه العلاقة وهي الإدارة الضريبية التي تحتل أهمية البالغة كونها الأداة الأهم التي تعتمد عليها الدولة في تطبيق سياساتها المالية تحت صلاحيات وسلطات مكفولة من قبل الدولة.

المبحث الأول : التفسير النظري للعلاقة بين المكلف بالضريبة والغدارة الضريبية

يعتمد التشريع الضريبي على مبدأ المساواة والعدالة حيث يضمن حقوق وإلتزامات كل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية الذي ينتج عنها تحسن العلاقة بين الطرفين وفي هذا المبحث سنترق إلى عنصر مهم في هذه العلاقة وهو المكلف بالضريبة الذي يعتبر عنصر أساسي من خلال مفاهيم وأنواع .

المطلب الأول : تعريف المكلف بالضريبة

لتحديد مفهوم المكلف فإنه يتعين تعريف المكلف في القانون الضريبي وكذلك الحديث عن تنوع المكلفين وتصنيفاتهم من الجهة القانونية . واستنادا إلى ذلك تنقسم دراستنا في هذا الاتجاه إلى ثلاثة أقسام فرعية :

الفرع الأول : تعريف المكلف بالضريبة

أولا: تعريف المكلف بالضريبة

هو كل شخص طبيعي او معنوي خاضع للضريبة وفق أحكام وقوانين ضريبية وقد يكون ممثلا في شركات أو مؤسسات.

وهذا مايعني أن المكلف بالضريبة هو شخص ملزم بدفع الضريبة , بسبب قيامه ومزاويلته لنشاط معين أو يكون نتيجة أرباح والفوائد النتحصل عليها من رؤوس الأموال , ويحدد المكلف بالضريبة حسب القانون كما تحدد الضريبة ايضا بموجب القانون .

لم يتم تحديد في النصوص القانونية الجبائية التي أقرها المشرع الجزائري اي مفهوم بالنسبة للمكلف بالضريبة , بل كان يتم يقوم بتحديد الاشخاص الخاضعين لكل نوع من أنواع الضرائب وعلى سبيل المثال الضريبة على الدخل من قانون الضرائب المباشرة , تم تحديد الأشخاص المكلفين بالضريبة وهم الأشخاص المقيمين في الجزائر أو الأشخاص الأجانب يقيمون في الجزائر يحصلون على مداخيل تفرض عليهم الضريبة .

أهم المطلحات التي تطلق على المكلف بالضريبة :

المكلف بالضريبة : إن عبارة المكلف بالضريبة تعني أن كل شخص عموما مكلف بتسديد الضريبة أو رسم نص عليها القانون الضريبي ¹.

1-هاني مُجد حسن شبيطة ،حدود التوازن بين سلطات إدارة الضرائب ومكلفين بالضريبة ،كلية دراسات العليا سنة 2006،ص34

2-قاسم صالح، النهب من الضريبة الدخل في فلسطين ،جامعة النجاح الوطنية ،فلسطين 2003 , ص 16

المكلف الحقيقي : يسمى بحامل العبء الفعلي وهو الذي يتحمل الضريبة وتستقر عليه في نهاية إنعكاستها من واحد إلى آخر وهو الشخص الذي تنتهي عنده سلسلة العبء الضريبي.²

المكلف القانوني : يسمى بحامل العبء القانوني ويكون تعيينه واضح وسهل في القوانين والتشريعات الجائية ويعرف ايضا بأنه هو الذي يؤدي الضريبة إلى الصندوق.³

الفرع الثاني : أنواع الكلفين بالضريبة

إن الأساس الذي تقوم عليه الإدارة الضريبية في فرض الضريبة قد يختلف من شخص آخر إلى آخر سواء شخص طبيعي أو معنوي في تحمل عبء الضريبة⁴

أولاً: حسب الطبيعة

إن الأساس الذي تقوم عليه الإدارة الضريبية في فرض الضريبة قد يختلف من شخص آخر إلى آخر سواء شخص طبيعي أو معنوي في تحمل عبء الضريبة⁵

أولاً: حسب الطبيعة

يمكن تمييز ثلاثة أنواع من مكلفين بالضريبة حسب طبيعتهم وهم الشخص المعنوي والطبيعي بإضافة إلى شخص الأجنبي .

الشخص المعنوي : أي إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون صفة الشخص المعنوي مثل الشركات المساهمة والتوصية ، والجمعيات سواء مقيمة في البلد أو خارجه ، ونستنتج من الواقع العملي أن عدد الشركات المكلفة يتزايد مع مرور الوقت وهذا ما يجعل الإدارة الضريبية تقوم بإستحداث مكلفين جدد من خلال إنشاء ضرائب على شركات كشخص معنوي .

الشخص الطبيعي : هو الإنسان، وهو يكتسب الشخصية القانونية بمجرد ميلاده، وتظل لصيقة به حتى وفاته.

وبمجرد ولادة الإنسان فإنه يتسمى باسم يعرف به ويميزه عن غيره، وما دام قد أصبح فردا في المجتمع فإن مركزه القانوني في هذا المجتمع الذي يعيش فيه يتحدد بعدة صفات، يطلق عليها اصطلاح الحالة، وهي تشمل مركز الشخص في أسرته، وهذا ما نسميه الحالة العائلية، ومركز

1- حمد محي مسعد ، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، مكتبة الإشعاع، القاهرة ، 2000 ص 146 و ص 147

2- قاسم صالح ، النهب من الضريبة الدخل في فلسطين نفس المرجع السابق ، ص 16

الشخص بالنسبة للدولة التي ينتمي إليها، وذلك ما يسمى بالحالة السياسية، والإنسان في حياته يعيش متمتعاً بالشخصية القانونية، و يجب التذكير على أنه من الناحية القانونية لا تكفي الولادة لوحدها ليتمتع الشخص الطبيعي بالشخصية القانونية إذ لابد من توفر عنصرين وهما الأهلية والحالة والشخصية الطبيعية في القانون الجبائي هو الإنسان المكلف بالضريبة ذو ذمة مالية مستقلة .

الشخص الاجنبي : لم يكن الشخص الأجنبي ملزم بدفع أي ضريبة في الماضي وقد كان معروف في الماضي بالديبلوماسي بالشخص الأجنبي الوحيد ، لكن في الوقت الحالي ومع التطور والتوسع الذي شهدته الشركات الدولية بجنسياتها متعددة وكذلك العاملون من الأفراد والذين يقيمون او يعملون في الخارج ، وبما أن الدولة تطبق سياسة المساواة والعدالة في فرض الضريبة بين الأفراد وفق معاهدات ثنائية تتعهد بعدم التمييز التمييزي ، بهذا يصبح الشخص الأجنبي مثل الشخص الطبيعي والمعنوي في دفع الضريبة

ثانياً: حسب الوضع المهني أو الإجتماعي يختلف المكلفين بالضريبة حسب طوائفهم الاجتماعية والمهنية، وهذا الأمر الذي يؤدي إلى تباين الإختلاف الذي يقام عليه أساس الفرض الضريبي.

- 1- **حسب مقدار الإقتطاع الجبائي :** هنا يختلف المكلف بالضريبة من شخص إلى آخر حسب الظروف العائلية والشخصية لكل مكلف ، وأيضاً وقد تختلف من ضريبة إلى أخرى بناء على هذي الظروف وهذا ما يسمى بمبدأ الشخصية في الضريبة ، أي يدفع المكلف حسب مقدرته التكلفة .
- 2- **حسب مركزه المهني والإقتصادي :** لإطار المهني للمكلف في المجتمع (مركزه الاقتصادي) هو الذي يحدد الأهمية المالية له.

الفرع الثالث : تصنيفات المكلفين بالضريبة

- 1 - **المكلف البسيط :** ونقصد بالمكلف البسيط الذي ليس لديه زوجة أو أولاد ولا يملك مداخيل أو ذمة مالية وهو عادة ما يكون أعزب.
- 2 - **المكلف المتوسط :** يوجد بين المكلفين مجموعة على شكل كتلة أو جبهة مركزية تتعلق بحالات متعددة. وهذه المجموعة تتميز بخصائص مشتركة.

3 - **المخططون أو المديرون :** تعود أهمية هؤلاء إلى المركز ثقلمهم في الجانب الإقتصادي والإجتماعي والسياسي، وهم أيضاً يسمون بعمالقة الإقتصاد فهم يملكو القدرة والمعرفة وأيضاً السلطة وهذا ما يجعل لهم ميزة خاصة تتيح لهم الحصول على قوانين الضريبة تتلائم مع مصالحهم الخاصة.⁶

1- قاسم صالح ، التهرب من الضريبة الدخل نفس المرجع السابق الذكر ص 36

ثانيا : تصنيف على أساس الفئة العمرية

هنا يتم تمييز فئة صغار المكلفين في مقابل المكلفين الآخرين بالاستناد إلى الإعفاء الضريبي بعد أن يتضح من هو المكلف الملزم ومن هو المكلف المعفي.⁷

المطلب الثاني : الإلتزامات التي تقع على المكلف بالضريبة

يقع على عاتق المكلف مجموعة من الإلتزامات تجاه الإدارة الضريبية، فحقوق الإدارة الضريبية التزامات على عاتق المكلف، وكما يطالب المكلف بحقوقه تجاه الإدارة الضريبية كذلك يقع على عاتقه مجموعة من الإلتزامات التي يجب عليه مراعاتها والعمل على الإلتزام بها، ولا يمكن إقامة توازن بين الإدارة الضريبية والمكلف إلا إذا احترمت كل منهما حقوق الطرف الآخر وواجباته، والتزام المكلف بواجباته يجعل القانون الضريبي يبلغ هدفه الأساسي والمتمثل بتحصيل الضريبة المستحقة على المكلف على نحو صحيح في المواعيد المقررة من دون تهرب أو تأخير.

أولاً: تعريف التزام الضريبي

مفهوم الإلتزام الضريبي: يقصد بالإلتزام الضريبي الخضوع للقانون الضريبي أو الامتثال له عن طريق قيام المكلفين وكل من يخاطبه هذا القانون بالواجبات الملقاة على عاتقه بموجبها، فلا يقتصر الإلتزام على المكلف وحده، إنما يمتد ليشمل كل الأطراف المرتبطة بتنفيذ القانون الضريبي، كالإدارة الضريبية والغير. فالإدارة الضريبية عليها التزامات محددة في القانون الضريبي، يتعين القيام بها لضمان حقوق كل من المكلف والخزينة العامة، كما يمكن أن يفرض القانون الضريبي على غير المكلفين التزامات محددة بهدف المعاونة في تطبيق القانون الضريبي تطبيقاً صحيحاً من دون أي تهرب كما هو الحال في المؤسسات المالية التي يلقي عليها واجب تحصيل ضريبة ريع رؤوس الأموال المنقولة وتوريدها، وأرباب العمل في القطاع الخاص، أو الإدارة المالية لدى الجهات الحكومية التي يتوجب عليها تحصيل ضريبة الرواتب والأجور إلى الخزينة العامة وتوريدها. وما إلى ذلك من التزامات ومن بين هذه الإلتزامات نذكر منها

1- الإلتزام بتقديم الإقرار الضريبي :

الإقرار الضريبي هو بيان مالي يقر فيه المكلف بأمواله المالية من إيرادات ونفقات ، خلال فتره زمنية معينة غالباً ما تكون سنه، ويعتبر الإقرار الضريبي التزاماً إدارياً، ويمكن أن يعرف هذا الإلتزام بأنه العمل الأول أو الأساسي الذي بواسطته يقر المكلف بالدخول المتأتية له ويتعهد أن يجري مع الإدارة

1-قاسم صالح ، التهرب من الضريبة الدخل نفس المرجع السابق الذكر ص 36.37

2-عُبد سعيد فرهود ،العدالة الضريبية قانوناً ،مجلة الحقوق الكويتية ،مجلس نشر العلمي العدد 2،سنة 2000

الضريبية حوارا من ، وقد شأنه أن يسمح لها بان تحدد على أساس من الصحة والدقة مبلغ الضريبة الواجب دفعه نص قانون ضريبة الدخل على إلزام المكلف بتقديم الإقرار الضريبي.⁸

2-الالتزام بدفع الضريبة :

الالتزام بدفع الضريبة هو التزام جوهري ومتبادل بين كل من طرفي العلاقة الضريبية، فبالنسبة للمكلف يقع عليه التزام دفع الضريبة، وهو بالمقابل يضع التزاما على عاتق الإدارة الضريبة بان تقوم بتحصيل الضريبة، والالتزام بدفع الضريبة ليس له سوى طريقة واحدة، وهي .

دفع النقدي وتنص معظم التشريعات الضريبية ومنها قانونين حق الخزينة العامة، في تتبع أموال المدين بصفته ديناً ممتازاً، ويعتبر دين الضريبة دين محمول لا مطلوب وواجب الأداء وله أولوية على سائر الدائنين، وذلك حفاظاً على حق الخزينة العامة .

ونذكر بعض الإلتزمات الأخرى من بينها :

- الالتزام بتقديم الدفاتر والسجلات.
- لالتزام بالأخطار عن التوقف عن العمل.
- الالتزام بعمل البطاقة الضريبية.
- الالتزام بتقديم إقرار الثروة.
- الالتزام بتقديم أخطار مزاوله النشاط⁹.

المطلب الثالث : حقوق ووجبات المكلف بالضريبة

يعتبر التحصيل أهم عنصر في الإجراءات الضريبية، وهو الهدف الاساسي الذي وجد من اجله النظام الضريبي او حتى الضريبة في حد ذاتها، ولضمان تحقيق هذا الهدف فقد أعطى المشرع عدة امتيازات للإدارة الضريبية لإتمام إجراءات فرض الضريبة وتحصيلها سواء بصفة ودية او جبرية بمجرد حلول اجل استحقاقها، و في المقابل منح بعض الحقوق والضمانات للمكلف بالضريبة .

الفرع الأول : وجبات المكلف بالضريبة :

وهي تنقسم إلى قسمين التزامات محاسبية والتزامات جبائية

1-بن اعمارة منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية ، دار النشر ، الجزائر 2011 ، ص 320

2-عُجْد سعيد فرهود ، العدالة الضريبية قانونا ، مجلة الحقوق الكويتية نفس المرجع السابق

أولاً : الإلتزامات المحاسبية : وهي التي نص عليها القانون التجاري وهي تتمثل في مسك دفاتر المحاسبة ومسك دفاتر المحاسبة المبسطة.

1- مسك دفاتر المحاسبة :

لقد ألزم القانون التجاري في مواده من 9 إلى 18 التاجر سواء كان طبيعي أو معنوي على مسك دفاتر وهما دفتر اليومية والجرد بدون تغيير فيهما وفق الشروط المنصوص عليها في كيفية مسك دفاتر المحاسبة بإضافة إلى دفتر الإيجور ودفتر المساعدة ونخ الأصلية للوثائق المحاسبية .

تنص المادة 9 (كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية يقيد فيه يوماً بيوم عمليات المقاوله أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهرياً بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يومياً)

2- مسك دفاتر المحاسبة المبسطة :

و هي عبارة دفتر الإيرادات و المصاريف ، و الذي يجب ختم من طرف مفتش الضرائب ، و كذلك دفتر الجرد و التثبيتات لا سيما الخاضعين لنظام الجزافي و أصحاب المهن الحرة .

ثانياً : الإلتزامات الجبائية :

1- التصريح بالوجود :

يكون هذا خلال الشهر الأول من بداية النشاط حيث يقوم المكلف بالضريبة بملء نموذج تقدمه الإدارة مرفق بوثائق تثب الصفة القانون لمؤسسة و عنوان مقرها الضريبي.

2- التصريح الشهري أو الفصلي لرقم الاعمال :

و هذا بالتصريح بنموذج معاينة ، قبل 20 من شهر الذي يلي حسب الحالة الشهر الذي تحققت فيه الإيرادات المهنية و يرفق عند الضرورة بكشف بالمعلومات عن الموردين - اسمائهم و صفاتهم و مبالغ الشراء ورقم لفواتير قصد استرجاع القيم المضافة .

3-التصريح السنوي للعوائد و الإرباح :

يكون هذا قبل الفاتح من افريل بنموذج أو النماذج المقدمة من طرف الإدارة يتضمن مبلغ العوائد و الإرباح خلال السنة الفارضة مبني على الحقائق الثبوتية و التي يجب أن تقدم عند كل طلب من طرف الادارة الجبائية لتحقيق .¹⁰

1-حسب ماجاء في (9 الى 18) المادة القانون التجاري الجزائري

2- المادة 20 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي

4-التصريح بإيقاف النشاط أو الوفاة :

في حالة التخلي على النشاط يجب الإشعار قبل 10 ايام الاولى من تاريخ التوقيف عن النشاط حسب المادة 195 من نفس القانون ، أما في حالة الوفاة ، يكون على ذويه التصريح و تقديم جميع المعلومات المؤسسة لضريبة ، خلال ستة أشهر التصفية.¹¹

5- التزامات المتعلقة بتقديم التعريف الاحصائي :

تلزم المؤسسات عند تصريح بإرفاق جدول تبين فيه رقم التعريف الاحصائي ، مع إرفاق عنوان حسب المادة 176 من قانون الاجراءات الجبائية و كذا قانون المالية لسنة 2018 من أهم الإجراءات الحصول على التعريف الإحصائي بنسبة للأشخاص الطبيعيين نسخة من البطاقة الضريبية NIF نسخة من السجل التجاري او بطاقة حرفي وشهادة ميلاد رقم 12 أما الأشخاص الإعتباريون تتمثل الإجراءات في نسخة من بطاقة الضريبية NIF ونسخة من السجل التجاري أو الموافقة وتعبئة النموذج.

الفرع الثاني : حقوق المكلف بالضريبة :

1-إرسال الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضعين للرقابة : يجب على المكلف بالضريبة أن يكون على دراية بعملية التحقيق وذلك عن طريق وثيقة الإشعار و منحه مدة 10 للتحضير .حسب ماجاء في المادة 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية (في حالة عدم قبول الإشعار أي رفض استلام الإشعار ، لقد يلجأ المحققون الى فرض ضريبة تلقائياً)

2-حق الاستعانة بمستشار : خلال التحقيق في المحاسبة يحق لكم الاستعانة بمستشار من اختيار المكلف بالضريبة ، يتم إخطاركم بهذا الاختيار قبل بداية عمليات الرقابة تحت طائلة إبطال الرقابة المذكورة في الإشعار بالرقابة ، وكما اشرنا سابقافان البيانات الواجب توفرها في الإعلام تختلف حسب نوع التحقيق المراد إجراءه، إلا أنها تشترك في بيان واحد أوجب المشرع ذكره تحت طائلة البطلان، وهو الإشارة إلى إمكانية المكلف بالضريبة

1-وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، الجزائر ، ص 16 و 34

2-رحال ناصر ، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة ، 2006 ، ص 72

3-حسب ماجاء في المادة 20 و 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

4-حسب المادة 176 من قانون الاجراءات الجبائية و كذا قانون المالية لسنة 2018

3 - تحديد مدة التحقيق بعين المكان : لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في التصريحات و الوثائق المحاسبية آجالا محددة ، هذه الاخيرة محددة طبقا لرقم الاعمال المحقق سنويا و طبيعة نشاط المؤسسة .

4- السر المهني : هنا يعود العبئ على المحقق الجبائي يجب عليه حفظ السر المهني للمكلف بالضريبة فإذا افشي السر يتعرض الى عقوبات جنائية حسب المادة 301 من قانون العقوبات ، وإن مصطلح السر المهني فيه يعد مرادفا من مرادفات الحفاظ على الأمانة والقيام بالواجب على الوجه القانوني الأمثل والصحيح ، وتلك مسؤولية تطوق عنق كل مفتش أو موظف أو عون ضريبي يملك¹² من الملفات والوثائق والأوراق والمستندات والعقود المنقلة بالأسرار سواء المتعلقة بالإدارة الضريبية أو بالمتعاملين معها ، والتي لايمكنه الإفراط والتفريط فيها أو البوح بها أو إزاحة غطاء السرية عنها أو تسليمها بغير وجه حق أو إلى غير مستحقيها، وذلك نظرا لأهميتها وقيمتها وحساسيتها وتأثيرها على مجرى الضريبة سواء من حيث ربطها وفرضها أو تصحيحها ومراقبتها أو تحصيلها واستخلاصها أو المنازعات المتعلقة بها أكانت تلك المنازعات إدارية أم قضائية أم أمام اللجان الضريبية.

5 - تقديم ميثاق المكلف بالضريبة

يجب على المحقق المكلف بالجباية أن يكون مصحوب بميثاق المكلف محل التحقيق بالضريبة حيث يعتبر شرط لبدأ عملية التحقيق ، و تسليمه و إيابه الذي من شأنه التحقق من حقوق و واجبات المكلف بالضريبة ، سواء كان تحقيقا في المحاسبات أو تحقيقا معمقا في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، و يعتبر هذا الإجراء جوهري للقيام بعملية التحقيق ، لكن في مقابل ذلك لا بد أيضا احترام المدة القانونية إجراء الواجب منحها إلى المكلف بالضريبة لتحضير نفسه لهذه العملية و تختلف هذه المدة حسب كل تشريع معمول به في كل دولة.

6-التقادم :

المبدأ العام للتقادم الجبائي : تمارس إدارة الرقابة الضريبية على دافعي الضرائب من أجل إسترداد الضرائب الخاصة لكل منهم فهي كسلطة ، ووفقا للقانون تخضع لقيود بما في ذلك فترة التقادم وعلى العكس يحدث أن الإدارة نفسها من خلال أدائها لوظائفها قد تخطئ في مبلغ العبئ الضريبي لدافعي

1- عبيدات إبراهيم، عصمانية عبد الرحيم ، سوير نجيب، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، مذكرة التخرج لنيل

اجازة المدرسة العليا للقضاء ، وزارة العدل، المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 15 ، 2004-2007

2-حسب ماجاء في المادة 301من قانون العقوبات الجزائري.

3-وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، الجزائر المرجع السابق

الضريبة الذين لديهم فرصة للمطالبة بالتعويض عن الخطأ خلال فترة زمنية محددة ، في الجزائر لدى كلا الطرفين فترة اربعة سنوات لتقديم دعوة لإستعادة ، أي تصبح هذا الالتزامات غير ملزمة و تعفى من كل عقوبة مدته 4 سنوات حسب مواد القانون المدني 308 الى 322

حق الرد كما ذكرنا سابقا هو 40 يوم من استلامه - حسب ماجاء في المادة 20 / 06 من قانون الاجراءات الجبائية.¹³، قبل انقضاء هذا الأجل، يمكنكم طلب توضيحات شفوية حول محتوى التبليغ ، بعد انقضاء الأجل المذكور، يمكنكم أيضا طلب تقديم توضيحات إضافة . **المبحث الرابع : حقوق المكلف بالضريبة في منازعة الإدارة الجبائية أمام القضاء**

الفرع الأول : حق الطعن

من أهم الحقوق التي كفلها المشرع للمكلف بالضريبة حق في الطعن في ، و التي يستطيع من خلالها أن يضمن حقوقه، إذ يحق للمكلف بالضريبة الحصول على استدراك أو تصحيح الأخطاء المرتكبة في تأسيس الضريبة أو حسابها و الاستفادة من حق ناتج عن حكم تشريعي أو تنظيمي و يكون الأمر على مستوى الإدارة أو المحكم .

أولا : الطعن الإداري

يأخذ هذا النوع من الطعن صورتين، احدهما إجباري و هو ما يقصد به التظلم أمام المدير الولائي للضرائب، وثانيهما اختياري يكون أمام اللجان الإدارية بمختلف أنواعها.

1-التظلم الإداري أمام المدير الولائي للضرائب : يطلق عليه مايسمى بالشكوى الضريبية، بحيث عند إعلام المفتش المحقق المكلف بالضريبة بإجراءات سير التحقيق و النتائج المترتبة عنها، زيادة على ذلك تقديم كل من المحقق أو رئيس الفرقة أو مسؤول مصلحة التحقيق كل التوضيحات الإضافية اللازمة له يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء أمام الجهات الإدارية المختصة، سواء أمام المدير الولائي للضرائب و إلى رئيس الفرقة إلى مسؤول ، مصلحة الأبحاث و المراجعات للنظر في الصعوبات التي تنشأ خلال التحقيق أو النتائج المترتبة عنها و هذا كشرط قانوني لمواصلة الإجراءات أمام اللجان أو على مستوى الجهات القضائية .

1- أنظر إلى المرجع السابق ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة

2- عبيدات إبراهيم، عصمانية عبد الرحيم ، سوير نجيب، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية، مذكرة التخرج لنيل

اجازة المدرسة العليا للقضاء ، وزارة العدل، المدرسة العليا للقضاء، الدفعة 15 ، 2007-2004 ، ص 16-17

3- حسب مواد 308 الى 322 من القانون المدني الجزائري

2-التظلم الإداري أمام لجان الطعن الإدارية : يمكن للمكلف بالضريبة الذي لا يرضى بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب كل حالة، اللجوء إلى لجنة الطعن المختصة، وهذا في أجل 4 أشهر، ابتداء من تاريخ تبليغ قرار الإدارة.

و بمفهوم المادة 80 من قانون الإجراءات الجائية التي جاءت بصياغة: "يمكن للمكلف بأنه حق وليس واجبا عليه، وبمفهوم المخالفة يمكن اللجوء إلى القضاء دون المرور على هذه اللجان، غير أن هذه اللجان تختلف من حيث اختصاصاتها ، وهذا ما سنتطرق إليه فيما يلي :¹⁴

-**لجنة الدائرة** : تنص المادة 81 مكرر 1 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه تنشأ لدى كل دائرة لجنة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والرسوم على القيمة المضافة، تتشكل من

✓ رئيس الدائرة او الأمين العام للدائرة رئيسا .¹⁵

✓ رئيس المجلس الشعبي البلدي أو احد نوابه، لمكان ممارسة المكلف بالضريبة لنشاطه .

✓ رئيس مفتشية الضرائب المختص إقليميا، الو حسب الحالة، مسؤول مصلحة المنازعات للمركز الجوارى للضرائب .

-**لجنة الطعن الولاية** : فانه تنشأ لدى كل ولاية، لجنة الطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة تتشكل من عدة أعضاء نصت عليها المادة 81 مكرر 2 باستقراء المادة السابقة نلاحظ أن تشكيلة اللجنة جاءت متوازنة نوعا ما مقارنة مع لجنة الدائر من حيث العضوية بين الإدارة الضريبية و ممثلي المكلف بالضريبة و هذا يخلق نوع من التوازن بين امتيازات الإدارة و حقوق المكلف ، تبدي اللجنة الولاية للطعن رأيا حول الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لاختصاص مركز للضرائب، كما كانت سابقا تقدم أمامها الطعون التي كانت محل رفض من طرف لجنة الطعن على مستوى الدائرة .

-**لجنة الطعن المركزية** : تنشأ لدى الوزارة المكلفة بالمالية لجنة مركزية للطعن في الضرائب المباشرة و الرسم على القيمة المضافة تتشكل من عدة أعضاء نصت عليها المادة 81 مكرر 3 من قنون الإجراءات الجبائية باستقراء هذه المادة نلاحظ أن هذه التشكيلة تظم ممثلي عن عدة وزارات، وغياب كلي لممثلين عن المكلف مما ينقص من فعاليتها و حيادها في اتخاذ القرارات المناسبة بشأن المنازعات المعروضة عليها ، تبدي اللجنة المركزية للطعون ر أيها حول ما يلي :

1- عباس عبد الرزاق، التحقيق الخاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012 ص52

تبدي اللجنة المركزية للطعن رأيه في الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة التابعون لمديرية المؤسسات الكبرى والتي سبق وأن أصدرت هذه الأخيرة بشأنها قرار بالرفض الكلي أو الجزئي .

-**الطعن أمام الجهات القضائية** : يمكن للمكلف الذي لم يرضى سوءا بالقرار المتخذ بشأن شكواه حسب الحالة من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس مركز الضرائب أو رئيس المركز الجوارى ، للضرائب أو بالقرار المبلغ له من طرف الإدارة، بعد اخذ رأي لجان الطعن أن يرفع دعوى أمام المحكمة الإدارية.¹⁶

المبحث الثاني: مداخل تفسير العلاقات الجبائية .

تحتل الضرائب مكانة متميزة وأهمية كبيرة في التشريعات المالية لما لها من نتائج ايجابية لا يستهان بها في دعم الموازنة العامة باعتبارها إحدى الأدوات الهامة للسياسة الاقتصادية للدولة، بالإضافة إلى ما تحققه من أهداف في مختلف المجالات، كما وتعتبر الضرائب في كثير من دول العالم من أهم مصادر الإيرادات العامة لتمويل النفقات العامة لتحقيق تنمية شاملة في مختلف الأصعدة والمجالات.

المطلب الأول: العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية.

تتكون العلاقة الضريبية عادة من طرفين هما :المكلف والادارة الضريبية ،حيث يكون المكلف مطالب وملتزماً بدفع الضرائب ، اما الطرف الثاني من هذه العلاقة فهو الادارة الضريبية ممثلة الذي يطلب ويفحص ويراقب وينفذ .

مدى توازن العلاقة بين إدارة الضرائب و المكلف : أولاً

إن التدبير الجيد لواقع الضريبة في التشريع يتطلب الوصول إلى توافق قانوني بين الإدارة الضريبية و المكلفين، مما أدى بالمشرع الجبائية إلى منح الإدارة الضريبية مجموعة من السلطات ، و في مقابل ذلك منح المكلف جملة من الحقوق و الضمانات لحمايته و ذلك لتحقيق مبدأ التوازن، فحقوق الإدارة الضريبية هي التزامات بالنسبة للمكلف و العكس صحيح .

اتساع نطاق سلطات ادارة الضرائب : ثانيا

متع المشرع الإدارة الضريبية بمجموعة من السلطات التي تمكنها من حماية حقوق الخزينة العمومية من تعسف و الضريبي عن أداؤها و الذي يعتبر جريمة لمخاطره المتعددة على موارد

1- كرم حوش ، المنازعات الضريبية في القانون ، السلسلة اللامركزية والإدارة الترابية ، العدد 21 سنة 2013

الدولة و على مبدأ العدالة الضريبية، و التوزيع العادل للعبء الضريبي، و هي سلطات تمنحها حق مراقبة الأوعية الضريبية من أجل وضع الأساس الضريبي السليم و حق تقويم تلك الأوعية .¹⁷

ثالثاً : تقوية العلاقة بين المكلف و إدارة الضرائب

مهما تكن قيمة أي نص قانوني في مجال الضريبة، فلا يمكن أن تكون له أية فعالية مادام الموجه إليهم لا يتوفرون على الوسائل التي تمكنهم من فهمه و استعماله بشكل سليم، لهذا فمن واجب الإدارة الضريبية فتح حوار مباشر و خلق تواصل مستمر بينها و بين الملزم من خلال توعيته بحقوقه و واجباته، و الاهتمام بمشاكله و الصعوبات التي تعترضه حتى يتمكن من استيعاب تلك الحقوق و الواجبات و حتى يشعر أنه ليس أمام إدارة عدوة، بل أمام جهة يتفاعل معها و تساعد و تعمل إلى جانبه.

تكريس التواصل بين الإدارة الضريبية و المكلف : رابعاً

تتميز العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية بكونها علاقة حتمية لا بد منها ، تفرضها القوانين و التنظيمات الضريبية، و كونها أيضا علاقة غير متكافئة لذلك أصبح العمل على إصلاح هذه العلاقة و إقامة جسور الحوار و التواصل بين أطرافها أمر ضروري، و هذا يستدعي الاهتمام بتحسين استقبال الملزم و الاستماع إليه ثم إرساء قواعد لإعلام الملزم و مساعدته على القيام بواجباته الضريبية ويتم هذا التكريس من خلال عنصرين .

- **تحسين الاستقبال** : تبدأ عملية الاستقبال من اللحظة التي يتوجه فيها الملزم لمصلحة جبائية إلى حين خروجه منها، و يهدف الاستقبال بالأساس إلى وضع الملزم الذي يلج الإدارة الجبائية في جو ملائم، و تسهيل تبادل المعلومات .

و بما أن انطباعات الملزمين بالضريبة عن الجهاز الإداري تبقى في غالب الأحيان رهينة بجودة الاستقبال الذي يخصص لهم عند تعاملهم مع الإدارة كما ، الكثير من الانتقادات الموجهة إلى الإدارة الضريبية تعود بالأساس إلى الاستقبال غير اللائق، مهما كان مستوى الخدمات المقدمة. لذا يجب على هذه الإدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات و التدابير العملية لتحسين جودة الاستقبال .¹⁸

1-عبد الواحد العلمي، شروح في القانون الجديد المتعلق بالمسطرة الجبائية ، الجزء الثاني، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، طبعة 2012 ص 8

1-نفس المرجع السابق عبد الواحد العلمي، شروح في القانون الجديد المتعلق بالمسطرة الجنائية، الجزء الثاني، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، طبعة 2012 ص 12

3- محمد قصري، مسطرة فرض الضريبة، أية ضمانات مجلة المعيار، العدد 33 لسنة 2012

إحداث وحدات استقبال للاستقبال على صعيد الإدارات المركزية و المصالح الخارجية، مجهزة بالوسائل الضرورية لخلق ظروف الراحة للملزمين، و تشرف عليها أطر مؤهلة، و إلغاء الشبايك ذات الحواجز .

-إعداد و إصدار دلائل قصد التعريف بالخدمات التي تقدمها كل إدارة حسب مجال تدخلها لفائدة المواطنين، و كذا المساطر و المسالك الواجب إتباعها للحصول على الخدمات المطلوبة .

-فتح خطوط هاتفية للاتصال بمفتشي و تقنيي الضريبة و استفسارهم حول نقط محددة، تخص التصريحات و آجالها و الأسعار و الإجراءات التنظيمية التي لا تصل إلى علم الملزمين في الوقت المناسب، و إعداد برامج إعلامية تهدف إلى اطلاع المواطنين على الخدمات التي تقدمها الإدارة في جميع المجالات .

-تخصيص معاملة تفضيلية للأشخاص المعاقين و المسنين و استقبالهم و تقديم مساعدة تستجيب لحاجاتهم، و تهيئ الأماكن اللازمة لراحتهم كشريحة تحظى بعناية خاصة .

فعند ما تتكرس هذه الثقافة سينخرط المكلف بكل وفاء في الالتزام الضريبي خاصة إذا تمت أيضا تعبئته من الناحية الإعلامية .

إرساء قواعد الإعلام الضريبي-

تعقد و تشعب المادة الضريبية يصبح إعلام الملزم واجبا من واجبات الإدارة الضريبية، و ذلك لتلافي الكثير من المشاكل و الصعوبات التي تثور من جراء عدم معرفة الملزمين بالكثير من حقوقهم و التزاماتهم، إذ يلعب إعلام الملزم دورا أساسيا في بناء العلاقة الجبائية، فهم يساهم تفسير النصوص الجبائية المعقدة و المتغيرة دوما بالنسبة للملزم، كما يساهم بالنسبة للإدارة الضريبية في تطبيق هذه النصوص، لأن نصا منشورا و مفهوما يكون أكثر قابلية للتطبيق.¹⁹

فيجب على الإدارة الضريبية وضع ميثاق لملزم على غرار ما هو موجود في فرنسا بقصد تحديد الحقوق و الضمانات المحولة له و كذا واجباته، و أن ترسل له هذه الوثيقة مع إرسال الإقرار الضريبي، و عند إعلانه بالفحص، حتى يتسنى له فهم ماله و ما عليه. كما يجب على الإدارة

1- نفس المرجع السابق عبد الواحد العلمي، شروح في القانون الجديد المتعلق بالمسطرة الجنائية، الجزء الثاني، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، طبعة 2012 ص 20

2- مُجد قصري، مسطرة فرض الضريبة، أية ضمانات مجلة المعيار، نفس المرجع السابق ص 19

الضريبية أن تعمل على إصدار نشرات و مجالات متخصصة في الشؤون الضريبية و تكون مواكبة لكافة المستجدات و التعديلات التي تلحق بالضريبة، حتى يتمكن الملزمون من الإحاطة بالقوانين و اللوائح إحاطة شاملة.

كما يمكن أن تدرج في هذا الإطار المشاركة في البرامج التفضية المخصصة لمناقشة المسألة الضريبية بكل أبعادها نظرا لضعف الوعي و المعرفة الجبائية .²⁰

المطلب الثاني : العلاقة بين المكلف بالضريبة وتنمية الإقتصادية

يستعمل علماء الإقتصاد مصطلحات مختلفة كالنمو، و التنمية و التقدم للتعبير عن مفاهيم متقاربة تعبر في مضمونها عن الانتقال من حالة أدنى إلى حالة أخرى أحسن ، و لا شك أن يوجد هناك اختلافات كثيرة بين هذه المصطلحات.

أولا : تعريف التنمية الإقتصادية

التعريف الأول : التنمية الاقتصادية هي تقدم المجتمع عن طريق استنباط مجموعة من أساليب إنتاجية جديدة أفضل و رفعها هذه مستويات الإنتاج من خلال تنمية المهارات و الطاقات البشرية و خلق تنظيمات أفضل، هذا فضلا على زيادة رأس المال المتراكم في المجتمع على مر الزمن.

التعريف الثاني : و يعرفها سعد الدين إبراهيم "على أنها انبثاق و نمو كل الإمكانيات و الطاقات الكامنة في كيان معين بشكل كامل و شامل و متوازن سواء كان هذا الكيان هو فرد أو جماعة أو مجتمع .²¹

ثانيا : الضرائب ودورها في التوازن الاقتصادي:

ان قدرة الدولة على الانفاق العام وزيادة معدل النمو الاقتصادي تتوقف على ما يتاح لها من الموارد المالية اللازمة لتمويل استثماراتها، وتعتمد الدولة على تطوير المصادر الداخلية للتمويل من ناحية والاستعانة بمصادر التمويل الخارجية من ناحية اخرى. و يبرز دور الضرائب واهميتها في تعزيز التمويل الداخلي وزيادة الموارد المالية التي تتطلبها عملية التنمية. و تتم تطوير مصادر التمويل الداخلية وفي مقدمتها الضرائب من خلال تعبئة الموارد القومية اللازمة لعملية التنمية، من اجل خلق دخول تنتج ضرائب جديدة.

1-عُجْد عبد العزيز عجمية، التنمية الاقتصادية، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية، 2010 ص 7

2-عُجْد مدحت مصطفى، النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية، مطبعة الإشعاع الفنية 1999، ص42

ان دور النظام الضريبي يتمثل في دعم واسناد عملية التنمية الاقتصادية من خلال توجيه الموارد نحو قنوات الاستثمار التي تخدم عملية التنمية وزيادة الطاقات الانتاجية، واعادة توزيع الدخل والثروات وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

ان دور النظام الضريبي يتمثل في دعم واسناد عملية التنمية الاقتصادية من خلال توجيه الموارد نحو قنوات الاستثمار التي تخدم عملية التنمية وزيادة الطاقات الانتاجية، واعادة توزيع الدخل والثروات وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

ثالثا: السياسة الضريبية والنمو الاقتصادي

يؤدي زيادة العبء الضريبي على افراد المجتمع الى عرقلة النمو الاقتصادي، وخاصة اذا تجاوز هذا العبء الطاقة الضريبية لافراد المجتمع، وهنا يتطلب من الحكومة ترشيد الانفاق العام والذي يمول اساسا من الضرائب من اجل عدم تجاوز الطاقة الضريبية .لابد من توافر البساطة والوضوح في النظم الضريبية، لان ادارة النظم الضريبية يؤثر في التكاليف التي يتحملها المجتمع في ربط وتحصيل الضرائب بطريقة مباشرة أو غير مباشرة .

إن استخدام السياسة الضريبية لتحقيق النمو الاقتصادي هو شرط ضروري وليس كافي لانها تهيأ المناخ للنمو، ولكن النمو نفسه يتحقق باستخدام الموارد الاقتصادية والعمل والادارة وراس المال بكفاءة، فكلما كان النظام الضريبي لا يعوق من استخدام الموارد بهذه الكفاءة كلما كان افضل، وتوجد صعوبة في تحقيق هدف العدالة الاجتماعية في توزيع الدخل القومي والثروة وهدف النمو الاقتصادي في ان واحد.

رابعا: الهدف الاقتصادي للضريبة

تستخدم الضريبة لتحقيق اهداف مثلا حالة الاستقرار الاقتصادي غير مشوب بالتضخم والانكماش وأصبحت اليوم في الدول الخزينة اداة لتحقيق الاستقرار الاقتصادي وتستخدم الضريبة في مواجهة حالات نذكر منها:

- ✓ مواجهة التضخم .
- ✓ تشجيع بعض أنواع المشروعات فتعفيها من الضرائب بصفة كلية أو جزئية مثل قطاع الصناعة أو السياحة أو الزراعة مما يحفز الاستثمار فيها.
- ✓ تستخدم الضريبة كذلك في تصحيح ما يصيب ميزان المدفوعات من اضطرابات من خلال الضرائب الجمركية .

- ✓ تستعمل حصيلة الضرائب على اصحاب الدخل المرتفعة بغية تمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك يؤدي الى رفع الطلب الكلي .
- ✓ مواجهة الانكماش الاقتصادي بتخفيض نسب الضرائب وزيادة الاعفاءات الضريبية ومن ثم يوفر ادخار اضافي²².

✓ بواسطة الضرائب يمكن التخفيف ومحاربة الازمات الاقتصادية خاصة في حالة الركود الاقتصادي وفي هذه الحالة تخفض الدولة في الضرائب او يتم الغاؤها على السلع الضرورية.

✓ ان زيادة الضريبة لقطاع معين او خفضها او الغائها لقطاع اخر هو صورة لزيادة الانتاج نوع معين وخفض نوع اخر من الانتاج حسب الأهمية.

خامسا :العلاقة بين الأداء الضريبي والتنمية الاقتصادية

يتعتبر النظام الضريبي من أهم المصادر المالية الاساسية لتمويل الخزينة الدولة ، وذلك لما تتطلبه عملية التنمية الاقتصادية من أموال ضخمة لأن المشكلة البلدان المتخلفة أو الأخذة في طريق النمو ومن الضروري عن يعمل النظام الضريبي ، دعم سياسة التنمية ، من أجل تشجيع الإستثمارات بمختلف أنواعها كما أن نظام الضريبي يمثل أداة ووسيلة تدخل لتوجيه الإستثمارات الوطنية والإجنبية نحو تحقيق أهداف الاقتصادية بإضافة إلى تدخله الفعال من خلال مختلف الضرائب في معالجة ظاهرتي الكساد والتضخم ، ومن خلال دراستنا لهذا الجانب لاحظنا مدى اهتمام الدولة الجزائرية بعملية التنمية الاقتصادية ، ورغبتها في تطوير الإقتصاد الوطني ، فقد قامت بإصلاح ضريبي عام 1991 وذلك من أجل إدخال تعديلات جذرية على مكونات النظام الضريبي وذلك لتشمل كافة القطاعات الاقتصادية بلوغ النمو الإقتصادي ولهذا يعتبر النظام الضريبي عنصر مهم تعتمد عليه الدولة من أجل تنمية إقتصادية .

المطلب الثالث : العلاقة بين المكلف بالضريبة وتمويل الخزينة العمومية

تعتبر الخزينة العمومية مؤسسة تقوم بتسيير الأموال الدولة اي هي المسؤولة على جميع الموارد الحكومية مهم تعددت مصادرها واختلفت مثل الضرائب والرسوم والدومين والقروض العامة وتقوم بكل النفقات المسطرة في بنود الميزانية العامة .

1-حسين مصطفى حسين ، المالية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2016 ، ص 47

2-مُجد مدحت مصطفى، مرجع سابق، ص 44

من جهة أخرى إضافة إلى هذه الوظيفة فإن الخزينة العمومية لها مجموعة من الوظائف الأخرى التي تقوم بها التي تجعلها تؤثر على التمويل الإقتصادي.²³

أولاً : تعريف الخزينة العمومية

هي ممول الدولة وهي مصلحة الدولة التي تضمن الحفظ أكبر توازنات النقدية والمالية وذلك بإجراءات عمليات خزينة البنك ، والمحاسبة اللازمة لتسيير المالية بممارسة نشاطات الرقابة والتمويل والتحريك فيها يخص الإقتصاد والمالية

ثانياً : مصادر التمويل في الخزينة

أولاً: المصادر العادية

-الضرائب والرسوم : وهي إيرادات تحصل عليها الدولة من ضرائب مفروضة على الخواص إلى جانب الرسوم الجمركية المفروضة على ما يصدر ويستهلك

-إيرادات الدومين العام : وهي عبارة عن مجموعة من الأموال المنقولة والعقارية التي تملكها الدولة ملكية عامة

-إيرادات الدومين الخاص : وهي عبارة عن مجموعة من الأموال العقارية والمنقولة التي تملكها الدولة ملكية خاصة

-إيرادات الدومين المالي : وهو ماتملكه الدولة من سندات مالية وفوائد وقروض ويعتبر أهم مصدر للخزينة العمومية

ثانياً:المصادر الغير عادية

-القروض العامة : تحصل عليها الدولة بالجوء إلى الأفراد والبنوك في نفس الوقت قد تكون داخلية وخارجية

-الإعانات : وهي مساعدات تقدمها السلطات العامة على الجناة وأصحاب المخالفات وتحصل نقد

-الإصدار النقدي : التمويل التضخم وتلجأ إليه في حالة إستثنائية عندم تصبح الكتلة النقدية أقل من السلع والخدمات²⁴

1-بجياوي نصيرة ، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والإقتصاد الوطني ، 2011 ص 218

2-بجياوي نصيرة ، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية وأثرها على الميزانية العامة والإقتصاد الوطني نفس المرجع السابق

المبحث الثالث : الرقابة الجبائية والمكلف بالضريبة

تمثل الرقابة الجبائية الوجه المغاير للنظام التصريحي. يتم حساب الضريبة انطلاقا من التصريحات التي يتم تجميعها بناء على العناصر التي تقرر اعتمادها، وعليه يحق للإدارة الجبائية القيام بالرقابة للعناصر المصرح بها.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة والتحقيقات الجبائية

الفرع الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

التعريف الأول : هي مجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين و تقوم بتمهيل و تحسين و أخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال ، اكتشاف التلاعب و الاختلاسات و معالجتها و كذلك وضع معايير و تقييم الأداء. تصحيح الأخطاء و السهو و عدم المطابقة المحاسبية.

التعريف الثاني : تعرف كذلك على أنها فحص لتصريحات و كل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها ، سواء أكانوا ذات شخصية طبيعية أو معنوية، كذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها مكلف الجبائية.

التعريف الثالث : عرفها فايول بأنها التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقييمها ومنع تكرارها

التعريف الرابع : الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي كالتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات كالتصريحات المقدمة.²⁵

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 إلى التملص و التهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

الفرع الثاني : التحقيقات الجبائية

أولا: مفهوم التحقيق الجبائي

في نظام الجزائري الجبائي تقوم المصالح إدارة الضرائب بمهمة مراقبة صحة التصريحات الجبائية التي يقدمها المكلف بالضريبة من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات، ولهذا يعتبر

1-وهي بوعلام - نحو ابطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر، 2009 ص 6
2 العياشي عجلان- ترشيد الرقابة الجبائية على قطاع البنوك و المؤسسات المالية لحكومة أعمالها و نتائجها بالتطبيق على حالة الجزائر

التحقيق الجبائي أهم وسيلة تمكن من الكشف عن الغش والتهرب الضريبي من قبل المكلف بالضريبة ويمكن تعريفه كما يلي :

التعريف الأول : هو عبارة عن مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تقوم بها المصالح المختصة للإدارة الجبائية وتأخذ عدة أشكال والمعاملات في إطار جد منظم وفق نصوص القانونية حيث تهدف هذه الأخيرة إلى التأكد من تطبيق وإحترام هذه النصوص القانونية الجبائية من أجل تجنب التجاوزات

التعريف الثاني : هو مجموعة من العمليات التي تهتم باتأكد من صحة التصريحات الجبائية المقدمة من قبل المكلف بالضريبة للمصالح الإدارية الجبائية ، ويمكن القول بأن التحقيق الجبائي هو مجموعة من الإجراءات المعترف بها من قبل المشرع حيث تهدف إلى التأكد من مصداقية قانونية لهذه التصريحات ، ويشكل التحقيق عملية إنسجام وفحص التصريحات ومقارنتها مع محاسبة الوثائق المثبتة .

التعريف الثالث : هو وسيلة مهة وضرورية لضمان العدالة والمساواة بين الأفراد بإعتبار مبدأ العدالة في فرض الضريبة ، وتشكل شرط أساسيا من شروط الفعالة لتحقيق المنافسة الشريفة والعدالة بين المؤسسات.

ويمكن جمع التحقيق الجبائي في مفهوم شامل :

هو مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من مصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة ، وإكتشاف عمليات التدليسية التي ترمي إلى التهرب من دفع الضريبة في إطار قوانين محددة تهدف إلى تقليل من التجاوزات الجبائية .²⁶

المطلب الثاني : الأجهزة المكلفة بالتحقيقات الجبائية في الجزائر

الفرع الأول : الأجهزة المركزية

يوجد مديرتين للرقابة الجبائية على المستوى الوطني وهما :

✓ مديرية البحث و المراجعات

✓ مديرية كبريات المؤسسات

1-باس عبدالرزاق, التحقيق المحياسي والتهرب الضري, دار الهدى, عين ميله الجزائر 2012 ، ص 16

أولاً: مديرية البحث و المراجعات

تقوم عملية تسيير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث و المراجعات DRV و هي مصلحة مركزية لديها عدة صلاحيات و سلطات على المستوى الوطني و تنقسم إلى ثلاثة مصالح جهوية للبحث و المراجعات يرمز لها SRV و أربعة مديريات فرعية ، حيث تنص المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95- 55 المؤرخ في 15-02-1995 المعدلة و المتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي - 98-288 المؤرخ في 13-07-1998 على إنشاء مديرية البحث و المراجعات تكون تابعة للمديرية العامة للضرائب حيث تتضمن مديرية البحث و المراجعات مجموعة من المديريات الفرعية التالية وأهمها :

✓ المديرية الفرعية للتحقيقات و البحث عن المعلومات الجبائية.

✓ المديرية الفرعية للبرمجة

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية.

✓ المديرية الفرعية للمقاييس و الإجراءات.²⁷

من خلال الإعتماد على صلاحيات والسلطات التي تخولها الدولة لمديرية البحث و المراجعات في إطار البحث و التحقيق ، تقوم المديرية بعدة مهام في إطار الرقابة الجبائية .

من أهم مهام التي تقوم بها المديرية :

✓ الكشف عن للتهرب الضريبي من قبل المكلفين بالضريبة

✓ شفافية أثناء عملية الرقابة كما يجب الأخذ بعين الاعتبار حقوق المكلفين بالضريبة في هذا الإطار .

✓ إجراء سلسلة من العمليات إلى جانب المفتشية العامة للمصالح الجبائية لتقييم أداء المفتشيات المحلية للضرائب، و تحسين المردودية الجبائية العامة بالتالي فالهدف الرئيسي لمديرية

1- المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 95- 55 المؤرخ في 15-02-1995 المعدلة و المتممة بموجب المادة الأولى من المرسوم التنفيذي - 98-288 المؤرخ في 13-07-1998

2- بوشرى عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر 2009-1999 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة تلمسان، 2010/2011 ص 107

3- سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات الحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر ، سنة. 2011-2012 ، ص 86

البحث و المراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي، و لأجل ذلك قامت بوضع إستراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي و من بينها :

- ✓ تحسين و رفع نوعية التحقيق و الارتقاء به إلى أحسن مستوى ممكن .
- ✓ تحسين بما يسمى بمردودية الرقابة الجبائية .
- ✓ تقليص حجم المنازعات المتزايدة من سنة إلى أخرى .

ثانيا : مديرية كبريات المؤسسات

ظهرت بهدف تدعيم المديرية الأبحاث و المراجعات لقيام بعملية التسيير الفعال للرقابة الجبائية و خاصة فيما يخص بما تعلق بالشركات الكبرى ، تم إستحداث مديرية تسمى كبريات المؤسسات أنشئت بموجب المرسوم التنفيذي 303-02 المؤرخ في 28-09-2002 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494-05 المؤرخ في 26-12-2012 ، وهي تمتلك 40 صلاحيات على المستوى الوطني ، و تكلف بتسيير مهام مثل الوعاء ، التحصيل ، الرقابة و المنازعات وهي تتكون مديرية كبريات المؤسسات، من 5مديريات فرعية هي

- ✓ المديرية الفرعية لجباية المحروقات
- ✓ المديرية الفرعية لتسيير
- ✓ المديرية الفرعية لرقابة و القوائم²⁸
- ✓ المديرية الفرعية للمنازعات .
- ✓ المديرية الفرعية للوسائل.

يعتبر الهدف الأساسي إستحداث مديرية كبريات المؤسسات ، من أجل قيام بتجميع ملفات المؤسسات الكبرى وكذا المؤسسات البترولية و الشركات الأجنبية و التي تحوز على ما يقارب 70 بالمائة من الإيرادات الجبائية، حيث يسمح تجميع ملفات هذه المؤسسات داخل مديرية كبريات المؤسسات من أجل أن تتحكم المديرية العامة، بسرعة في الحصة الأضخم من الإيرادات الجبائية، عن طريق تحسين نجاعتها و فعاليتها في مجال تسيير أهم الملفات الجبائية و كذا متابعتها أمن جل التقليل من الغش الضريبي .

1- المرسوم التنفيذي 303-02 المؤرخ في 28-09-2002 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 494-05 المؤرخ في 28-09-2012
12-26

2- للمزيد من التفاصيل حول كل مهام، راجع نص المادة 3 من المرسوم التنفيذي 323-06 مؤرخ في 18-09-2006 (المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و صلاحيتها، ج ر عدد 59 لسنة 2006

من أهم المهام التي تقوم بها المديرية كبريات المؤسسات :

- ✓ تحسين الخدمة التي يتلقاها معاملي الإدارة الجبائية .
- ✓ تحديث الإجراءات الرقابة الجبائية من خلال تجديد قوانين
- ✓ تسيير جباية المحروقات كما يتم تبيان الأشخاص الخاضعين لرقابة هذه الهيئات من خلال ما يلي :
- ✓ الأشخاص المعنويين أو تجميعات الأشخاص المعنويين العاملين في ميدان المحروقات و كذا الشركات التابعة لها.
- ✓ تقوم مديرية كبريات المؤسسات باقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة و تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة و متابعتها، إضافة إلى البحث عن المعلومة الجبائية و استغلالها مع انجاز التحقيقات و التحريات و السهر على احترام قواعد المراقبة و إجراءاته²⁹

الفرع الثاني : الأجهزة الجهوية

نجد على المستوى الجهوي أو ما يسمى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية بهياكل تنظيمية تسند لها عملية الرقابة الجبائية و تتمثل في كل من :

- ✓ المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات .
- ✓ المديريات الجهوية للضرائب .
- ✓ المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق

أولا: المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات

تمتلك ثلاثة مصالح جهوية للأبحاث و المراجعات و لها أيضا صلاحيات على المستوى الجهوي، و هي تتواجد على مستوى المناطق التالية وهي ثلاثة ولايات وهران، قسنطينة، الجزائر، و كل مصلحة من تلك المصالح الجهوية و تكلف المصالح للأبحاث و المراجعات يتبع لها عدد معين من المديريات الولائية للضرائب ، الجهوية للأبحاث و المراجعات على الخصوص بما يأتي :

1 - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009) ، مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009 ، ص 44-46

2 - المادة 60 من القانون رقم 02-11 مؤرخ في 25-12-2002 يتضمن قانون المالية لسنة 2003، عدد 86 سنة 2002

3-نجاة نوي ، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999-2003 مذكرة ماجستير كلية علوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2004، ص

- ✓ تنفيذ برامج التحقيق و البحث ومراقبة النشاطات و المداخل التي تضبطها مديرية البحث والمراجعات وتعد الإحصائيات المتعلقة بها .
- ✓ ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي .
- ✓ تنفيذ برامج تحقيق وبحث ومتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقوم بتقييمها الدوري.
- ✓ تنفيذ كل تحقيق يأمر به وزير المالية و المدير العام للضرائب و كل السلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية .
- ✓ تطبق حق الاطلاع على الملفات التي تخضع لمجال اختصاص مديريتين ولائيتين للضرائب أو أكثر.³⁰

تتكون أيضا من ثلاثة أقسام :

- قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم :** الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:
تفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها مديرية الأبحاث والمرجعات مع إعداد الوضعيات الإحصائية المتصلة بذلك .
تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية التي تفيد مراقبة النشاطات والمداخل وكذا تنفيذ كل التحقيقات والتحريات.
تنفيذ حق الزيارة فيطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.
- قسم المساعدة على الرقابة :** ويكلف بمساعدة المحققين في إطار القيام بعملهم وكذلك فحص المحاسبات الآلية .
- قسم الوسائل :** ويكلف بتصنيف الملفات المراجعة وحفظها .
تسيير الدعائم والوسائل والمطبوعات الموجهة للمحققين وللمكلفين بالضريبة .
تزويد المصلحة بالوسائل الضرورية لإنجاز المهام المخولة لها .

ثانيا : المديرية الجهوية للضرائب

جاء من اجل تحديد الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و المديريات الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحياتها على المستوى الوطني يوجد 9 مديريات جهوية وهي : بشار، البلدية، الجزائر،

1- سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات الحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر ، سنة. 2011-2012 ، ص 96

2- المادة 5 من المرسوم التنفيذي رقم 55/95 يتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية ، المعدل والمتمم

سطيف، عنابة، قسنطينة، ورقلة، وهران، وطبقا للمادة 12 نفس القرار فان كل مديرية تضم 4مديريات فرعية :

- ✓ المديرية الفرعية للتكوين .
- ✓ مديرية الفرعية للتنظيم و الوسائل .
- ✓ المديرية الفرعية للعمليات الجبائية .
- ✓ المديرية الفرعية للرقابة .³¹

هذه الأخيرة مكلفة بفحص وتنسيق وجلب التصحيحات اللازمة للنقائص و الأخطاء المسجلة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية و تحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، و تتكون المديرية الفرعية للرقابة من 3 مكاتب هي :

- ✓ مكتب متابعة برامج البحث و التحقيقات الجبائية
- ✓ مكتب تحليل تقارير التحقيقات الجبائية
- ✓ مكتب مراقبة المنازعات

من أهم المهام الموكلة للمديريات الجهوية للضرائب ما يلي :

- ✓ العمل على احترام أدوات تدخل المصالح الجبائية الجهوية وطرقه ومقاييسه .
- ✓ الإعداد دائمة بصفة دوري لحصائل وملخصات عن أعمال المصالح الجبائية.
- ✓ المشاركة في أعمال تكوين الأعوان وتحسين مستواهم وتجديد معلوماتهم .
- ✓ دراسة طلبات تنقل الأعوان فيما بين الولايات.
- ✓ تنظيم أشغال لجنة الطعون لدى الجهات المصدرة، للقرار والتي تنشأ في المستوى الجهوي
- ✓ الموافقة على استعادة المكلفين بالضريبة من نظام الشراء بالإعفاء حسب الشروط التي ينص عليها في التشريع المعمول بها.

³¹ 1- لمعرفة الاختصاص الإقليمي لكل مديرية جهوية للضرائب، انظر المواد من 1 إلى 20 قرار وزير المالية مؤرخ في 12 جوان 1998 الموافق 18 ربيع الاول 1419، يتضمن الاختصاص الاقليمي للمديريات الجهوية و الولائية للضرائب وتنظيمها و صلاحيتها على المستوى الوطني، عدد 79 لسنة. 1998

2- المرسوم التنفيذي رقم 06/91 المؤرخ في فبراير 1991 المتضمن تنظيم مصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحيتها ، المادة 12 من الجريدة الرسمية المؤرخة في 27 فبراير 1991، العدد 9

ثالثاً: المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق

من المصالح الجبائية المساعدة على تنفيذ الرقابة الجبائية على ارض الواقع و لو بشكل غير مباشر، المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق، و هذه المراكز المنتشرة عبر الوطن ذات اختصاص إقليمي جهوي حيث نجد 4مراكز جهوية توجد في كل من الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة، و كل مركز جهوي للإعلام و الوثائق يتبع له عدد من المديريات الولائية للضرائب .

تكلف المراكز الجهوية للإعلام و الوثائق بالمهام التالية :

- ✓ تنسق برامج البحث وجمع و تعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية ت .
- ✓ ستغل السجلات الأصلية، وتنشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير و الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات وتنشر الإنذارات الموافقة لها والسجلات الأولية للسنة المالية الموالية .³²
- ✓ تصدر سندات إير دات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية ضلل رائب طابعا تنفيذيا.
- ✓ تعد الكشوف الملحقة المتعلقة بالخاضعين للضريبة" المفقودين و " بالحصص الكبيرة و بالأرصدة السلبية .
- ✓ تقدم كل الوثائق الإحصائية الأخرى التي تسمح لمديرية الإعلام و الوثائق بقياس أثر الأحكام الجبائية الجديدة .
- ✓ تعرض مؤشر تا المحيط المترتبة عن معالجة المراجع الاقتصادية والاجتماعية المحلية وذلك في إطار مسعى التسيير حسب الأهداف .

الفرع الثالث :الأجهزة المحلية

أولا : المديرية الولائية للضرائب

سنتناول ما فيما يلي المصالح المحلية للرقابة الجبائية، أي المصالح الموجودة على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن: أولا المديرية الولائية للضرائب تلعب المديرية الولائية للضرائب، دورا رئيسيا على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، في مجال الرقابة الجبائية وتتولى القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق، بحيث تضمن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية أربع مكاتب :

✓ مكتب البحث عن المعلومة الجبائية.

✓ مكتب البطاقات و المقارنات

✓ مكتب المراجعات الجبائية.

✓ مكتب مراقبة التقييمات .

وهي ايضا تنقسم إلى مديريات فرعية التالية :

✓ المديرية الفرعية للتحويل .

✓ المديرية الفرعية للمنازعات .

✓ المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية .

✓ المديرية الفرعية للوسائل³³ .

ثانيا : مفتشيات الضرائب

مفتشيات الضرائب هي مجموعة من الوحدات تابعة لمديرية الضرائب للولاية حيث تحتوي هذه الأخيرة على العديد من المفتشيات تختص بنوع من الضرائب :

✓ مفتشية خاصة بالضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

✓ مفتشية خاصة بالضرائب غير المباشرة

✓ مفتشية خاصة بالطابع و التسجيل

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

✓ مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة .

✓ مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين .

1-قرار وزير المالية مؤرخ في 12 يوليو 1998، يتضمن الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و الولائية للضرائب وتنظيمها و صلاحيتها على المستوى الوطني.

2-المرسوم التنفيذي 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 05-494 المؤرخ في -2012

✓ مصلحة الجباية العقارية .

✓ مصلحة التدخلات .

ثالثاً : مركز الضرائب

هو مركز تسيير موحد يجمع، تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير و التحصيل و المراقبة و المنازعات التي تتكفل بها حالياً المفتشيات و القبضات و مديريات الضرائب الولائية بهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحاور الجبائي الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه و هم :

✓ المؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي و النظام المبسط

✓ المهن الحرة

✓ غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات

تنحصر مهام مراكز الضرائب في مجال الرقابة الجبائية في :

✓ البحث عن المعلومات الجبائية و جمعها و استغلالها و مراقبتها .

✓ إنجازو إعداد برامج التدخلات و المراقبة لدى الخاضعين للضريبة يميوتق نتائجها.³⁴

1-المادة 32 من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 18/09/2006 المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها ، عدد 59 مؤرخة في 24/09/2006

الفصل الثاني

الجانب الميداني

المبحث الأول : الاجراءات الدراسية

المطلب الأول المنهج العلمي المتبع في الدراسة

إن البحث في الحقائق ومحاولة التوصل إلى قوانين عامة لا يكون أبدا بدون منهج واضح يلزم الباحث نفسه بتتبع خطواته ومراحله بكل دقة وصرامة ولقد استخدمنا في دراستنا المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى وصف الظواهر أو إحداث أو أشياء معينة و جمع الحقائق والمعلومات والملاحظات عنها وتقرير حالتها كما توجد عليه في الواقع وهذه البحوث تسمى بالبحوث المعيارية أو التقويمية والمنهج الوصفي من ناحية أخرى هو طريقة من طرق التحليل والتفسير بشكل علمي منظم من اجل الوصول إلى أهداف محددة إزاء مشكلة اجتماعية ما يعتبر المنهج الوصفي طريقة لوصف الظاهرة المدروسة وتصويرها كميًا عن طريق جمع المعلومات محققة عن المشكلة و تصنيفها وتحليلها و إخضاعها للدراسة ودراستنا تستلزم هذا النوع من المنهجية نظرا لملائمته لطبيعة موضوع دراستنا .

مجالات البحث : كل دراسة ميدانية لها مجالها الزماني والمكاني يتم توضيحها كالتالي

- **المجال الزماني :** بعد اختيار موضوع دراستنا انطلقنا في الدراسة النظرية للموضوع من بداية شهر فيفري الى غاية نهاية شهر افريل سنة 2022 أما فيما يخص الجانب التطبيقي فقد دام من 2022.

- **الشروط العلمية للأداة :**

- **الصدق :** من اجل تحقق شروط الصدق قمنا بطريقة استطلاع على اراء أساتذة جامعة عمار ثليجي والمتكونين من : أساتذة ثلاثة متخصصين في المحاسبة والجباية وإثنين منهم متخصصين في منهجية البحث العلمي من نفس كلية الإقتصاد فقد تم عرض الاستبيان على الأساتذة وتقييمه .

- **الثبات :** توزيع الاستبيان على العينة والمتمثلة في موظفي مديرية الضرائب بولاية الأغواط وكلنا حرصا على أن تكون الإجابة مقنعة وكافية.¹

1تركزي رابع³ المنهاج في علوم التربية وعلم النفس, المدرسة الوطنية للكتاب الجزائر 1984ص1

- **الموضوعية** : بعد توزيع الاستمارة ارتأينا على إقناع الاساتذة ان تكون الإجابات بمصادقية وبموضوعية لان أرائهم توصلنا إلى نتائج تفيدنا في دراستنا .

متغيرات الدراسة :

- **المتغير المستقل :**

وهو العامل الذي يريد الباحث قياس مدى تأثيره في الظاهرة المدروسة وعامة يعرف باسم المتغير أو العامل التجريبي ويتمثل في دراستنا في التحقيقات الجبائية

- **المتغير التابع :**

وهذا المتغير هو نتاج العامل المستقل في الظاهرة و المتغير التابع في دراستنا هو الكلف

بالضريبة

-**مجتمع البحث :**

تتدرج العينة المأخوذة ضمن مجتمع ما وقد تمثل في موظفي مديرية الضرائب بولاية الأغواط. 6-
العينة وطريقة اختيارها :

من خلال هذا البحث قمنا باختيار عينة البحث بطريقة مقصودة وقد تمثلت في إطارات المحاسبة بمديرية الضرائب بولاية الأغواط

-**أدوات وتقنيات البحث :**

يعتمد المنهج الوصفي في البحث على البيانات الخاصة بالظواهر والموضوعات التي يدرسها وعلى وسائل وأدوات القياس التي تساعد على جمع البيانات وتصنيفها تمهيدا لتحليلها واستخلاص النتائج منها ولهذا اعتمدنا على استمارة تتضمن مجموعة من الأسئلة موجهة الى موظفي مديرية الضرائب.

- **الاستبيان :**

يعتبر الاستبيان من أدوات البحث الأساسية الشائعة الاستعمال في العلوم الإنسانية حيث يستخدم في الحصول على معلومات دقيقة لا يستطيع الباحث ملاحظتها بنفسه في المجال المبحوث لكونها

معلومات لا يملكها إلا صاحبها المؤهل قبل غيره على البوح بها وهي تلك القائمة من الأسئلة التي يحضرها الباحث بعناية في تعبيرها عن الموضوع المبحوث في إطار الخطة الموضوعية لتقدم إلى المبحوث من أجل الحصول على إجابات تتضمن المعلومات والبيانات المطلوبة لتوضيح الظاهرة المدروسة وتعريفها من جوانبها المختلفة 1

وفيما يخص دراستنا فقد قمنا بإعداد استبيان وزع على موظفي مديرية الضرائب بولاية الأغواط وتم تقسيم الاستبيان إلى محورين:

المحور الأول : يضم ستة أسئلة مرقمة من واحد إلى ستة تهدف إلى التحقق من الفرضية التي تتمثل في التكاليف الضريبي

المحور الثاني : يضم ستة أسئلة مرقمة من واحد إلى ستة تهدف إلى التحقق من الفرضية التي تتمثل في الضرائب والتنمية الاقتصادية.

المحور الثالث : يضم تسعة أسئلة مرقمة من واحد إلى تسعة تهدف إلى التحقق من الفرضية التي تتمثل في فعالية آليات الرقابة الجبائية

ثبات وصدق الأداة :

إجمالي الصدق والثبات لإستمارة الإستبيان

إجمالي الثبات	إجمالي الصدق
0.853	0.923

الجدول 01 : يوضح بيانات معامل الثبات والصدق الإجمالي

0.843 و 0.855 يوضح الجدول أن معامل ألفا كرونباخ المنتحصل عليه حيث يتراوح ما بين

وهو مرتفع جدا وموجب الإشارة ، كما تشير النتائج المبينة في الجدول أن قيمة معامل ألفا لإستبيان 0.60 المستخدم في الدراسة كلها أكبر من

وهو الحدوى الأدنى المطلوب فإن قيمة المعامل المطلوب ألفا تعتبر مقبولة إذا كانت أكبر من وعلى ذلك يسعنا القول بأن الإستبيان الوارد في الجدول السابق يتمتع بالثبات الداخلي لعبارة 0.60

الأدوات الإحصائية

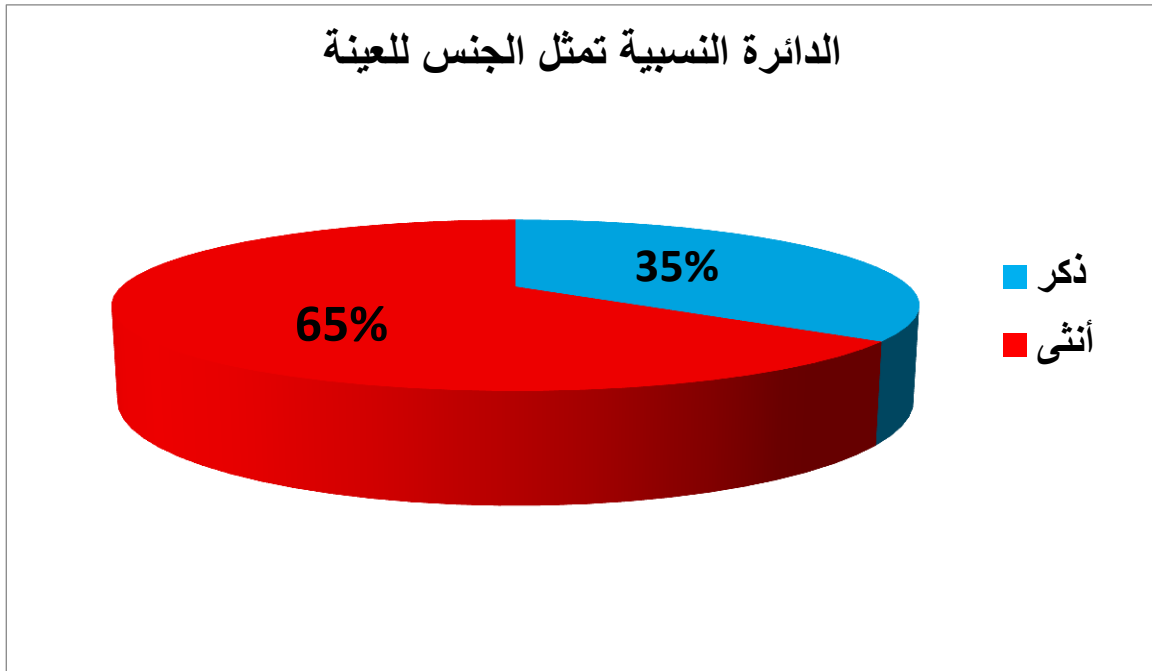
لتحليل المعطيات ثم إتباع النسبة المعوية وبالاعتماد على القاعدة الثلاثية المبينة في القانون المالي

تحليل وتفسير النتائج :

- الجنس

الجنس	التكرارات	النسب المئوية
ذكر	07	35%
أنثى	13	65%
المجموع	20	100%

الجدول 2 يبين : توزيع العينة حسب الجنس

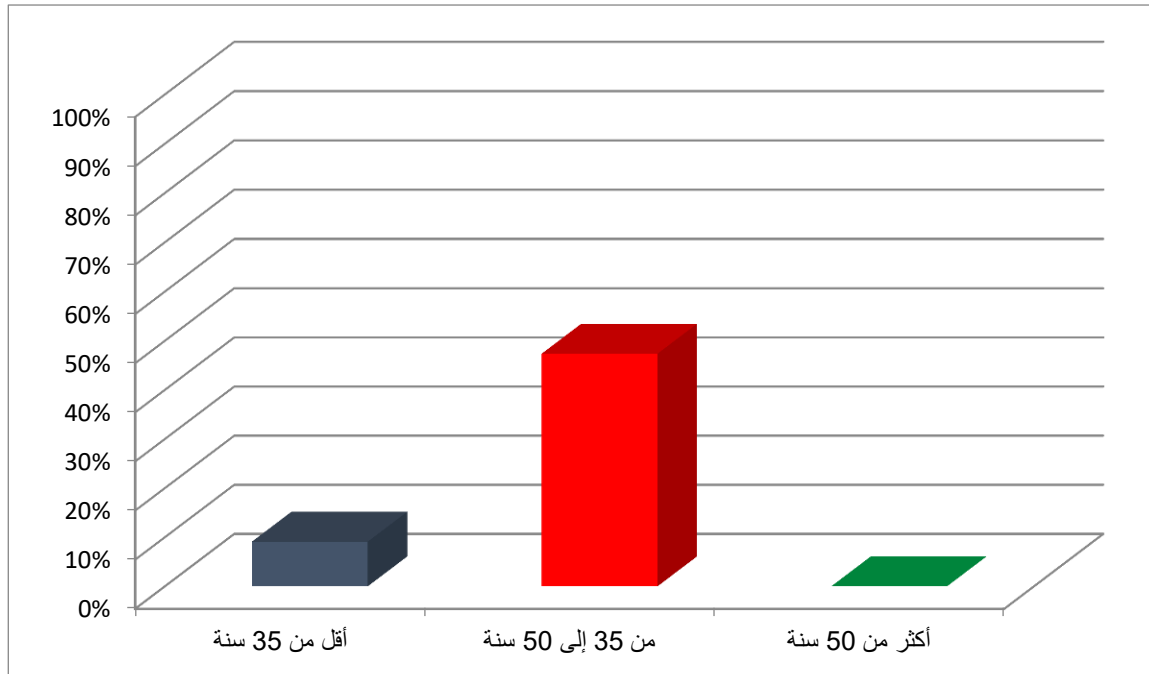


الشكل رقم 1 يمثل عدد الأفراد العينة حسب الجنس

1/ السن :

النسب المئوية	التكرارات	الفئة العمرية
10%	02	أقل من 35 سنة
90%	18	من 35 إلى 50 سنة
00%	00	أكثر من 50 سنة
100%	20	المجموع

الجدول رقم (03) يبين : توزيع العينة حسب العمر

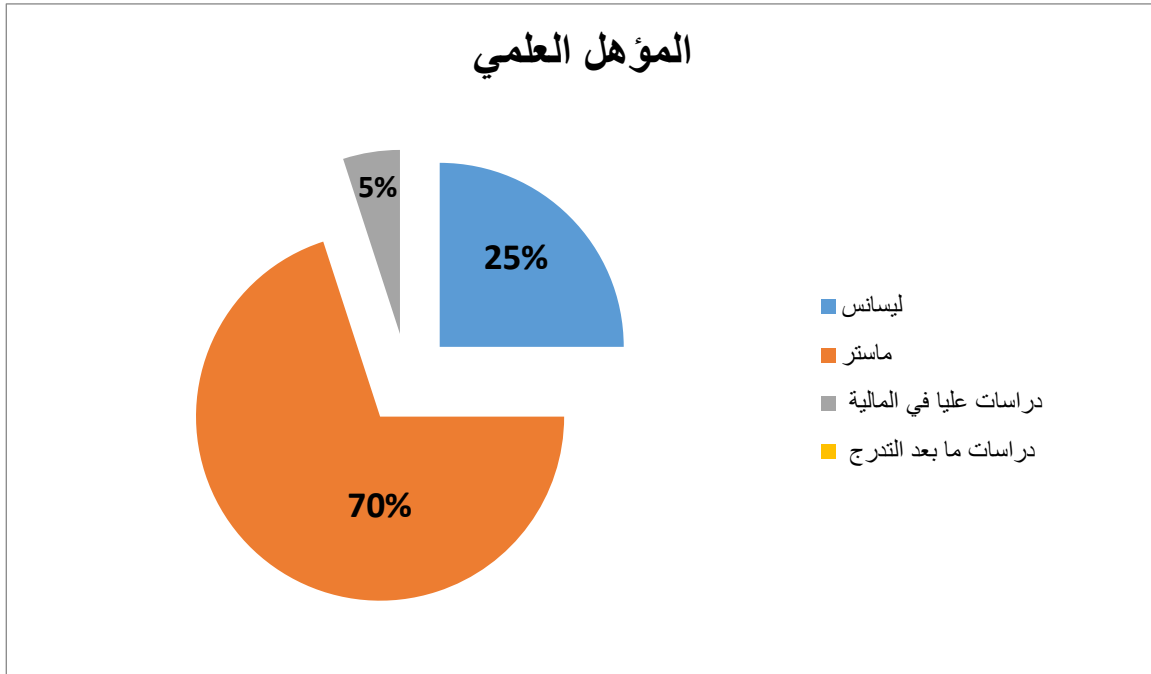


الشكل رقم (02): التمثيل البياني للفئة العمرية للعينة

- المؤهل العلمي :

المستوى	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	05	25%
ماستر	14	70%
دراسات عليا في المالية والمحاسبة	01	05%
دراسات ما بعد التدرج	00	00%
المجموع	20	100%

الجدول رقم (04) يبين : توزيع العينة حسب المؤهل

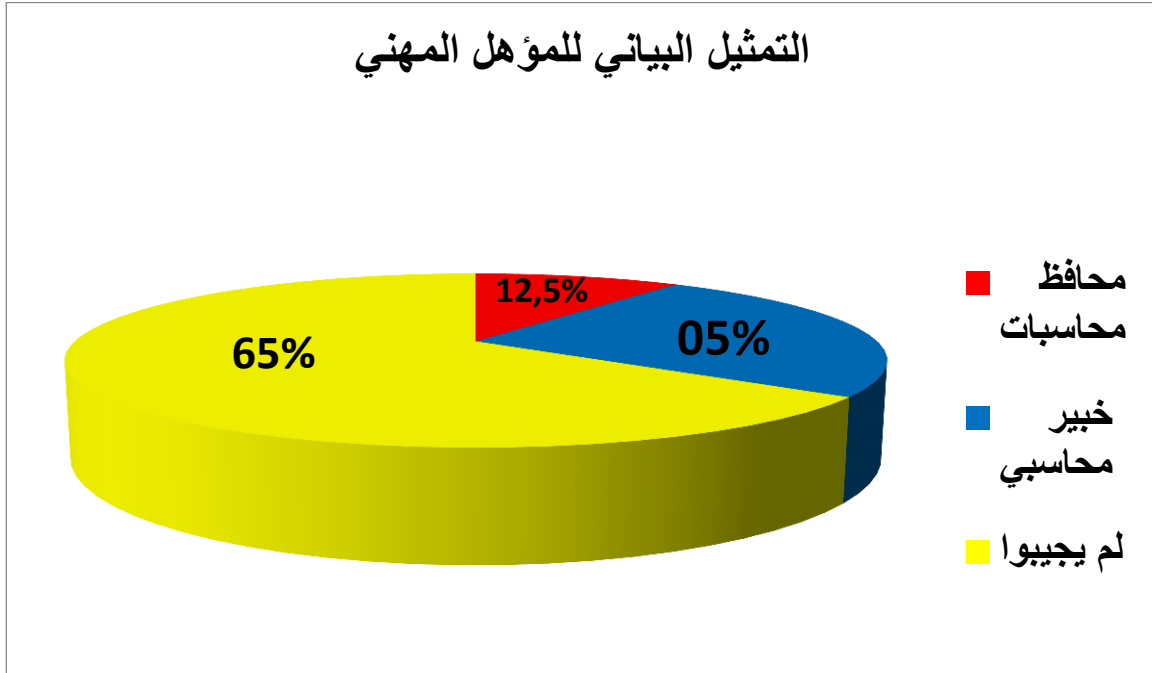


الشكل رقم (03) : يبين التمثيل البياني للمؤهل العلمي للعينة

2/ المؤهل المهني :

النسبة المئوية	التكرار	الحالة العائلية
10%	02	محافظ محاسبات
25%	05	خبير محاسبي
65%	13	لم يجيبوا
100%	20	المجموع

الجدول رقم (05) يبين : توزيع العينة حسب المؤهل المهني

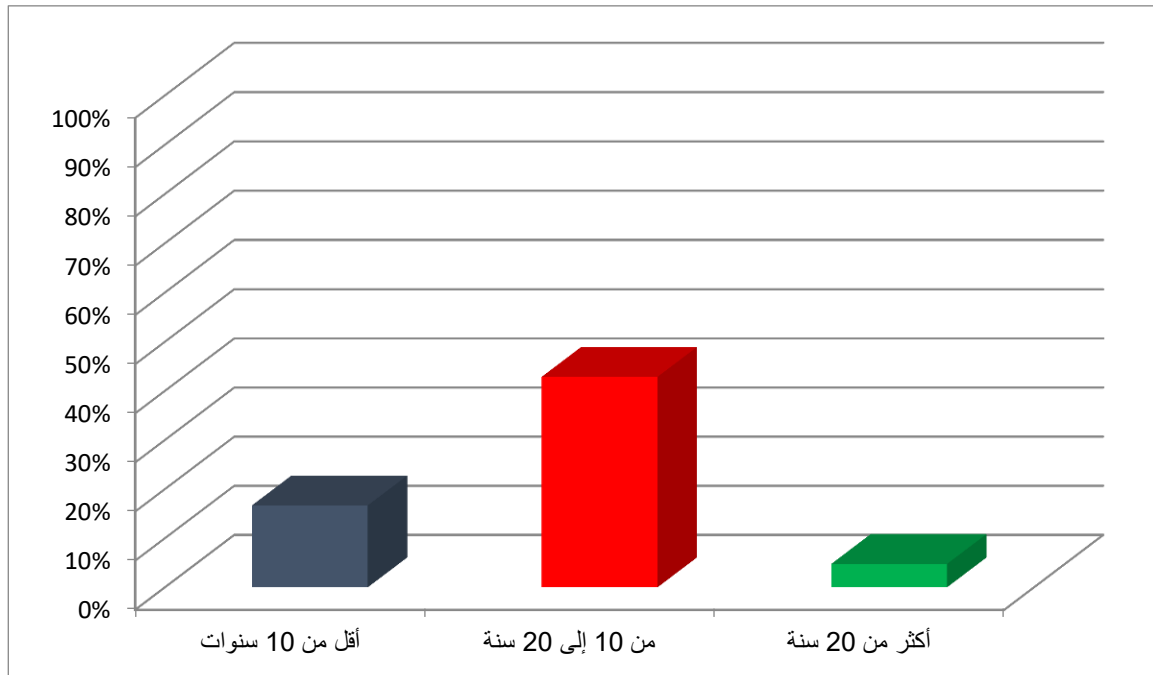


الشكل رقم (04) : التمثيل البياني للمؤهل المهني للعينة

1/ الخبرة المهنية :

النسب المئوية	التكرارات	سنوات الخبرة المهنية
20%	04	أقل من 10 سنوات
75%	15	من 10 إلى 20 سنة
05%	01	أكثر من 20 سنة
100%	20	المجموع

الجدول رقم 6 يبين توزيع العينة حسب الخبرة المهنية



الشكل رقم 5 يبين التمثيل البياني للخبرة المهنية

تحليل النتائج :

القسم الأول : التكلفة بالضريبة

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الأراء
ينبغي توفر المؤسسة على قسم التسيير الجبائي	4.50	0.512	موافق تماما
ينبغي متابعة أي مستجدات قانونية جبائية	4.40	0.502	موافق تماما
يتم مراقبة التصريحات الجبائية من طرف أشخاص مؤهلين للتأكد من مطابقتها معه ومسجل محاسبيا	4.30	0.470	موافق تماما
يمكن أن تستعين المؤسسة بمستشاري جبائي أو خبير محاسبي بالمسائل الجبائية	4.80	0.833	موافق تماما
الحق لإدارة الضرائب من خلال المفتشية المختصة إقليميا في تصحيح تصريحات المكلف بالضريبة	3.10	1.209	محايد
المكلف بالضريبة ماسك المحاسبة بطريقة منتظمة من حيث الشكل وأن تكون صحيحة وجدية ومقنعة في مضمونها	4.35	0.587	موافق تماما
الإجمالي	4.24	0.685	موافق تماما

الجدول رقم 7: يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

القراءة الإحصائية:

من خلال الجدول تبين لنا أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول كانت منحصرة بين (3,10 - 4,80) ، والذي يفسر أن إجابات العينة كانت متقاربة ، كما بلغ إجمالي المتوسط الحسابي 4.24 بإنحراف معياري 0,685 و إتجاه رأي كان حول إجابة (موافق تماما)

القسم الثاني : المكلف بالضريبة

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الأراء
تحرص إدارة الضرائب على تقديم المعلومات الحديثة الخاصة بالمهنة لموظفيها	3.80	1.151	موافق
إعادة النظر في إجراءات الرقابة الجبائية على النحو الذي جعلها بسيطة ومرنة ليسهل إستيعابها وفهمها	3.95	0.887	موافق
إعطاء القواعد القانونية الجبائية قدر من الإستقرار حفاظا على حقوق المكلف ما دام يمثل الحلقة الأضعف	3.90	1.252	موافق
إقرار أحقية الإطلاع للمكلف بالضريبة على الوثائق الإدارية	4.45	0.604	موافق تماما
تستخدم الضريبة في تمويل النفقات العامة للمجتمع	4.40	0.598	موافق تماما
يجب أن يتم تصحيح جبائي من خلال جدول التسوية مع إعلام المعني بالأمر بذلك	4.35	0.933	موافق تماما
الإجمالي	4.14	0.904	موافق

الجدول رقم 8: يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثاني

القراءة الإحصائية:

من خلال الجدول تبين لنا أن المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول كانت محصورة بين (3,80 - 4,45) ، والذي يفسر أن إجابات العينة كانت متقاربة ، كما بلغ إجمالي المتوسط الحسابي 4,14 بإنحراف معياري 0,685 و إتجاه رأي كان حول إجابة (موافق)

القسم الثالث : فعالية آليات الرقابة الجبائية

الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	إتجاه الأراء
تتمثل الرقابة على الوثائق في عين المكان في التداخلات المباشرة	3.15	1.424	محايد
تسير عمليات الرقابة الجبائية على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات	3.60	1.313	موافق
الهدف الرئيسي لمديرية البحث والمراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي	4.20	0.695	موافق
يوجد على المستوى الجهوي أو مايسمى المصالح الخارجية للإدارة الجبائية تسند لها عملية الرقابة	4.05	0.887	موافق
تعتبر إدارة الضرائب أحد أطراف العلاقة الضريبية التي تقع على عاتقها تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين	4.05	0.510	موافق
يمكن إجراء تحقيق إلا على المكلفين بالضريبة الملزمين بمسك الدفاتر و الوثائق المحاسبية	3.60	1.095	موافق
يتعين على الإدارة الجبائية عند تبليغها لنتائج التحقيق أن تراع مجموعة من الشروط الخاصة بإشعار بالتبليغ	4.45	0.510	موافق تماما
ضعف الكفاءة المهنية وخبرة المكلف بالضريبة حول كيفية تطبيق الإجراءات التحليلية	3.70	1.031	موافق
تتمثل مهامه كرجل قانون في التأكد من مدى إحترام الإدارة الضريبية صاحبة الإمتياز لحقوق المكلف	3.75	0.910	موافق
الإجمالي	3.83	0.930	موافق

الجدول رقم 9: يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الثالث

القراءة الإحصائية:

من خلال الجدول تبين لنا أن المتوسطات الحسابية لفرقات المحور الأول كانت محصورة بين (3,15 - 4,45) ، والذي يفسر أن إجابات العينة كانت متقاربة ، كما بلغ إجمالي المتوسط الحسابي 3,83 بإنحراف معياري 0,930 و إتجاه رأي كان حول إجابة (موافق)

أولاً/ إختبار الفرضية الأولى تحليل الارتباط والتباين بإستخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط (Régression linéaire simple)

المتغيرات	معامل التحديد R2	معامل التحديد المصحح R2	إختبار تي T.TEST	قيمة (ف)	مستوى المعنوية
المكلف بالضريبة	0.156	0.109	4.495	3.33	8500.
التممية الإقتصادية			1.8 23		

الجدول رقم (10) : يبين نتائج الإختبار للفرضية الأول

التعليق على النتائج :

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول بأن قيمة معامل التحديد (R2) قدرت بي 0,156 وبعد تصحيحها صارت 0,109 أي تمثل نسبة 10% من التباين في حين قدرت قيمة (ف) بـ 3.323 وتعتبر غير دالة بمستوى معنوية قدر بـ 0,085 بإعتباره أكبر من مستوى الدلالة (0.05) وبالتالي نرفض الفرض البديل الذي ينص على أنه (يساهم المكلف بالضريبة في تمويل التنمية الإقتصادية) ، ونقبل الفرض الصفري الذي دل على أنه : (يساهم المكلف بالضريبة في تمويل التنمية الإقتصادية

أولاً/ إختبار الفرضية الثانية تحليل الارتباط والتباين باستخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط

Régression linéaire simple

مستوى المعنوية	قيمة (ف)	إختبار تي T.TEST	معامل التحديد المصحح R2	معامل التحديد R2	المتغيرات
0.010	8.206	4.590	0.275	0.313	المكلف بالضريبة
		2.865			التنمية الإقتصادية

الجدول رقم (11) : يبين نتائج الإختبار الفرضية الثانية

التعليق على النتائج :

يتضح من خلال النتائج المبينة في الجدول بأن قيمة معامل التحديد (R2) قدرت بي 0.313 وبعد تصحيحها صارت 0.275 أي تمثل نسبة 27.5% من التباين في حين قدرت قيمة (ف) ب 8.206 وتعتبر دالة بمستوى معنوية قدر ب 0.010 بإعتبارها أصغر من مستوى الدلالة ، وبالتالي نقبل الفرض البديل الذي ينص على أنه (يؤدي المكلف بالضريبة ما عليه لضمان الإمتثال الجبائي)

الخاتمة

نخلص في الختام إلى القول أن المشرع الجزائري في مختلف النصوص القانونية و اللوائح التنظيمية التي تنظم الضريبة، قد منح للإدارة الجبائية سلطات واسعة في مباشرة إجراءات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة سعياً منها للمحافظة على حقوق الخزينة العمومية، إذ حول لها المشرع امتيازات واسعة في مواجهة المكلف بالضريبة و ذلك سواء على مستوى مصالحها الداخلية أو بالاستعانة بأجهزة أخرى يتعامل معها المكلف بالضريبة، وهذا عن طريق البحث والتحري في مضمون تصريحات المكلفين بالضريبة والتحقيق الدقيق في محاسباتهم. مقابل هذه الامتيازات عمل المشرع الجزائري على منح المكلف بالضريبة ضمانات و حقوق قانونية تحميه من تعسف الإدارة الضريبية عند ممارستها لسلطاتها في كل مرحلة من مراحل تدخلها. ومن أهم هذه الحقوق والضمانات، ضرورة إعلامه وتبليغه بكل إجراء تتخذه الإدارة ضده مع احترامها للمواعيد المقرر لذلك، و وضع ميثاق له يتضمن حقوقه وواجباته، وكذا حقوق و واجبات الإدارة الجبائية مع النص على ضرورة الاستعانة بمستشار من اختياره لتمثله تمثيلاً قانونياً و إعطاءه مهلة معقولة للرد أو التحضير لتقديم مختلف الوثائق الثبوتية التي تدعم تصريحاته وتعزز مركزه القانوني في مواجهة نتائج التحقيق التي تتمسك بها الإدارة، هذا من جهة، ومن جهة أخرى قيد سلطات الإدارة في عدة جوانب وضبط تدخلاتها بموجب نصوص قانونية صارمة، إذ لا يمكن لها إعادة التحقيق لنفس المدة و نفس الضرائب بسبب الحماية القانونية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة و التي تقرر مبدأ نهاية التحقيق، إلا في بعض الحالات الإستثنائية كحالة ممارسة المكلف المناورات تديسية. غير أنه في حالة التصحيح الجبائي إذا ما شاب عمل الإدارة عيب يؤدي ذلك إلى بطلان إجراءاتها التصحيح، إلا أنه يحق لها إعادة تصحيح ثاني بشرط أن تحترم مدة التقادم المسقط المحدد ب 4 سنوات ومحاولتنا المتواضعة في التعمق والغوص في مختلف جوانب موضوع هذا البحث مكنتنا من الخروج منه بمجموعة من النتائج و الاقتراحات التي قد تكون موضوع اهتمام والتكفل بها مستقبلاً. فالبنسبة لأهم النتائج المتوصل إليها: حقوق و ضمانات المكلف بالضريبة في إطار الرقابة الجبائية أن الحماية القانونية التي منحت للمكلف بالضريبة خلال الرقابة الجبائية لها من الأهمية البالغة في خلق توازن بين صلاحيات الإدارة الجبائية الواسعة و بين حريات و حقوق المكلف بالضريبة من جهة أخرى، خاصة ما يتعلق بالدفاع عن نفسه باعتبار أنه الطرف الضعيف في المعادلة. المشرع وفق نوعاً ما في توفير حماية للمكلف بالضريبة، بتقييد عمل الإدارة و تأطيره إلى الحد الذي يحفظ

كرامة و حرمة المكلف بالضريبة. ضف إلى ذلك إن المشرع خلال إقراره لالتزامات الإدارة، بتوضيح الحماية القانونية التي يتمتع بها المكلف بالضريبة أثناء مرحلة التحقيق و التصحيح الجبائين، يعتبر بمثابة ضمانة المكلف بالضريبة تتمتع عنه أي ظلم أو تعسف قد يقع عليه

وتعتبر إجراءات الإدارة الجبائية المخالفة لنصوص القانونية، غير مشروعة وباطلة، ما يؤدي إلى بطلان الضريبة المفروضة على المكلف لعدم قانونيتها. نظرا لما تتميز به الإجراءات الجبائية من التعقيدات و الصعوبات، و لتمثل مهامه كرجل قانون في التأكد من مدى احترام الإدارة الضريبية صاحبة الامتياز لحقوق المكلف و تطبيقها للضمانات الممنوحة له من طرف القانون و إثارة أي بطلان من الناحية الإجرائية أو الموضوعية التي يراها في كل مراحل الرقابة الجبائية و تمكنه من الحق في تحرير مذكرات الرد على ملاحظات الإدارة و التحاور و التفاوض مع الإدارة بأسم المكلف. إقرار أحقية الاطلاع للمكلف بالضريبة على الوثائق الإدارية و لما لا إحداث جمعية الاطلاع على الوثائق الإدارية مشيا على خطى المشرع الفرنسي الذي يعود تاريخ إنشاء مثل هذه اللجنة إلى سنة 1977 و إعطاء الحق للمكلف في مقاضاة الإدارة أمام المحاكم الإدارية إن هي رفضت اطلعه على الوثائق والمعلومات. النتائج : من أبرز النتائج التي توصلنا إليها هي :

- ان المكلف بالضريبة يؤدي ما عليه لضمان الامتثال الجنائي وذلك لضمان حقوقه وتأدية واجباته.

- أن المكلف بالضريبة لايساهم في التنمية الاقتصادية.

- أن المكلف بالضريبة يمثل لاليات الرقابة الجبائية المفروضة عليه من طرف الدولة

أو احدى هيئاته بالنصوص القانونية.

المراجع

قائمة المراجع

الكتب

- هاني محمد حسن شبيطة ،حدود التوازن بين سلطات إدارة الضرائب ومكلفين بالضريبة ،كلية دراسات العليا سنة 2006.
- 2-قاسم صالح, التهرب من الضريبة الدخل في فلسطين ،جامعة النجاح الوطنية ،فلسطين 2003
- 3-حمد محي مسعد, العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية, مكتبة الإشعاع, القاهرة ، 2000.
- 4-محمد سعيد فرهود ،العدالة الضريبية قانونا ،مجلة الحقوق الكويتية ،مجلس نشر العلمي 2000.
- 5-بن اعمارة منصور ، إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية ، دار النشر ، الجزائر 2011.
- 7- عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي و النزاع الضريبي، دار الهدى، الجزائر، 2012.
- 8-كريم لحرش ، المنازعات الضريبية في القانون ، السلسلة اللامركزية والإدارة الترابية ، العدد 21 سنة 2013
- 9-عبد الواحد العلمي، شروح في القانون الجديد المتعلق بالمسطرة الجبائية ، الجزء الثاني، مطبعة النجاح الجديدة، الدار البيضاء، طبعة 2012.
- 10-محمد عبد العزيز عجمية، التنمية الاقتصادية، مؤسسة شباب الجامعة الإسكندرية.
- 11-محمد مدحت مصطفى، النماذج الرياضية للتخطيط و التنمية الاقتصادية، مطبعة الإشعاع الفنية 1999.
- 12-ولهي بوعلام - نحو ابطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثار الأزمة المالية حالة الجزائر ، 2009
- 13-سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011

14-باس عبدالرزاق، التحقيق المحياسبي والتهرب الضريبي، دار الهدى، عين ميله الجزائر
2012.

15-عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة (تحديث قانون المالية 2009) ،
مطبعة مزوار، الوادي، الجزائر، 2009

المذكرات الجامعية

1-بوشرى عبد الغني ، فعالية الرقابة الجبائية و أثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر
2009-1999 مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،
تخصص نفود مالية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة
تلمسان، 2010/2011

2-عبيدات إبراهيم، عصمانية عبد الرحيم ، سوير نجيب، ضمانات المكلف بالضريبة الخاضع
للرقابة الجبائية، مذكرة التخرج لنيل اجازة المدرسة العليا للقضاء ، وزارة العدل، المدرسة العليا
للقضاء، الدفعة 15 ، 2004-2007

3-سليمان عتير ، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة مديرية 3
الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ،
تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر ،
2011-2012سنة.

النصوص التشريعية و دساتير

المعدل و المتمم بالمرسوم التنفيذي 28-09-2002 المؤرخ في 02-03-303-المرسوم التنفيذي
26-12-2012 المؤرخ في 05-494

المتضمن تنظيم مصالح الخارجية للإدارة 1991 المؤرخ في فبراير 60/91- المرسوم التنفيذي رقم
9، العدد 1991 فبراير 27 من الجريدة الرسمية المؤرخة في 12الجبائية وصلاحيتها ، المادة

،يتضمن الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و 1998 يوليو 12-قرار وزير المالية مؤرخ في
الولائية للضرائب و تنظيمها و صلاحيتها على المستوى الوطني

يتضمن قانون المالية لسنة 25-12-2002 مؤرخ في 02-11 من القانون رقم 60 - المادة
2002 سنة 86 ، عدد 2003

يتضمن قانون المالية لسنة 25-12-2002 مؤرخ في 02-11 من القانون رقم 60 -المادة
2003.

ربيع الاول 18 الموافق 1998 جوان 12 قرار وزير المالية مؤرخ في 20 إلى 1-المواد من
،يتضمن الاختصاص الاقليمي للمديريات الجهوية و الولائية للضرائب وتنظيمها و 1419
صلاحيتها على المستوى الوطني.

،يتضمن الاختصاص الإقليمي للمديريات الجهوية و 1998 يوليو 12-قرار وزير المالية مؤرخ في
الولائية للضرائب وتنظيمها و صلاحيتها على المستوى الوطني،

من قانون العقوبات الجزائري 301 -حسب ماجاء في المادة

- وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، الجزائر

المادة القانون التجاري الجزائري 18 الى 9-حسب ماجاء في

المتضمن النظام المحاسبي المالي 07-11 من القانون 20-المادة