



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية: العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

الرقم التسلسلي:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الطور الثاني أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية معقمة

في: العلوم المالية والمحاسبة

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

-دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية المسيلة-

The role of tax control in reducing the phenomenon of tax evasion
-a case study of the Tax Directorate of the State of Msila-

من إعداد الطالبتين:

- مهديد فاطنة

- موفق إسمهان

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

الإسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د. سلمان علي	أستاذ محاضر ب	جامعة المسيلة	رئيسا
د. لعراف زاهية	أستاذ مساعد ب	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
د. خريفي حسام	أستاذ محاضر ب	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025



شكر وتقدير:

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد بعد الرضا ولك الحمد إذا رضيت.

الحمد لله الذي سير لنا طريق العلم ووقفنا في إنجاز هذا العمل والصلاة والسلام على حبيبنا وشفيعنا قرّة أعيننا

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

"ومن لا يشكر الناس لم يشكر الله "

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة " لعراف زاهية " على نصائحها وتوجيهاتها القيمة التي

لم تبخل بها علينا.

إلى كل أساتذة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير .

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

" وختامها أدعوا الله أن يتقبل عملنا هذا العمل خالصا لوجهه الكريم "

مهديد فاطنة

موفق إسمهان

إهداء

إلى الوالدين الكريمين

أمي نبع الحنان أطال الله في عمرها

أبي الذي غرس في فؤادي حب العلم والمعرفة

أخي وأخواتي وكل أفراد عائلتي

أصدقائي وزملائي في الدراسة

إلى كل من عرفت فأحببت

إلى كل من حمل مشعل العدالة وساهم في إحقاق الحق وإرساء العدل

إلى كل من يحمل لواء العلم والمعرفة

إلى كل من نستنه مذكرتي ولم تنساه ذاكرتي

إلى هؤلاء أهدي ثمرة جهدي

موفق إسمهان

إهداء

" وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين "

الحمد لله عند البدء وعند الختام

" من قال أنا لها نالها "

أهدي ثمرة جهدي هذه إلى من أوصاني بهما الله برا وإحسانا والدي الكريمين، أطال الله في عمرهما، وألبسهما
لباس الصحة والعافية

إلى من جمعنا معهم بيت واحد وكانوا خير سند " كمال، أحمد، سعد، شهرزاد، سمير " إخوتي الأعزاء . إلى
صديقتي ونور حياتي أمينة أطال الله في عمرها

إلى من علمني حرفا طيلة مساري الدراسي ولم يبخل بعبائه، أساتذتي الأفاضل كل بإسمه ومقامه

إلى نفسي التي راهنت على النجاح، لحظة ل طالما إنتظرتها وحلمت بها في حكاية إكتملت فصولها

إلى كل من إتسع قلبي لهم وضاقت هذه الورقة عن ذكرهم، أهدىكم عملي المتواضع عرفان لكم بالجميل، وتقديرا
لجهودكم

فاطنة مهديد

فهرس المحتويات

.....البسمة	
.....شكر وتقدير	
.....الإهداء	
.....فهرس المحتويات	
.....فهرس الجداول والأشكال	
.....ملخص	
.....أ-ح	
.....مقدمة	
.....الفصل الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي	
02.....تمهيد	
03.....المبحث الأول الإطار النظري للرقابة الجبائية	
03.....المطلب الأول مفهوم الرقابة الجبائية (تعريفها وأهدافها)	
03.....الفرع الأول تعريف الرقابة الجبائية	
05.....الفرع الثاني أهداف الرقابة الجبائية	
06.....المطلب الثاني أشكال الرقابة الجبائية	
07.....الفرع الأول الرقابة الجبائية العامة الشاملة	
09.....الفرع الثاني الرقابة الجبائية المعمقة	
11.....المطلب الثالث أهم خطوات الرقابة الجبائية	
13.....المبحث الثاني الإطار النظري للتهرب الضريبي	
13.....المطلب الأول مفهوم التهرب الضريبي (التعريف والأنواع)	

13.....	الفرع الأول تعريف التهرب الضريبي.....
14.....	الفرع الثاني أنواع التهرب الضريبي.....
16.....	المطلب الثاني أسباب التهرب الضريبي.....
19.....	المطلب الثالث الوسائل المستخدمة لمكافحة التهرب الضريبي.....
24.....	خلاصة الفصل.....
.....	الفصل الثاني دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....
26.....	تمهيد.....
27.....	المبحث الأول دراسة واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....
27.....	المطلب الأول نبذة تعريفية عن مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....
37.....	المطلب الثاني الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب.....
	المبحث الثاني مساهمة الرقابة الجبائية في التصدي للتهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية
39.....	المسيلة.....
39.....	المطلب الأول الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المعمق والتحقيق المحاسبي.....
39.....	الفرع الأول الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE).....
42.....	الفرع الثاني الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المحاسبي (VC).....
45.....	المطلب الثاني الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المصوب والتحقيق في الوثائق.....
45.....	الفرع الأول الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المصوب (CP).....
49.....	الفرع الثاني الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق في الوثائق (SP).....
54.....	خلاصة الفصل.....

56.....الخاتمة

59.....قائمة المراجع

.....الملاحق

.....الموافقة الميدانية

فهرس الجداول والأشكال

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
11	إجراءات الرقابة الجبائية (خطوات)	1-1
39	إحصائيات برنامج التحقيق المعمق للسنوات من 2010 إلى 2023	2-1
42	إحصائيات برنامج التحقيق المحاسبي للسنوات من 2010 إلى 2023	2-2
45	إحصائيات برنامج التحقيق المصوب للسنوات من 2010 إلى 2023	2-3
49	الحصيلة المترتبة عن التحقيق على الرقابة على الوثائق للسنوات من 2010 إلى 2023	2-4

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
06	أشكال الرقابة الجبائية	1-1
08	مخطط الرقابة على الوثائق	1-2
30	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	2-1
40	إحصائيات برنامج التحقيق المعمق للسنوات من 2010 إلى 2023	2-2
43	إحصائيات برنامج التحقيق المحاسبي للسنوات من 2010 إلى 2023	2-3
46	إحصائيات برنامج التحقيق المصوب للسنوات من 2010 إلى 2023	2-4
50	الحصيلة المترتبة عن التحقيق في الوثائق للسنوات من 2010 إلى 2023	2-5

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور الرقابة الجبائية كآلية فعالة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، من خلال تحليل واقع الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة، وتحديد مدى فعاليتها في كشف ومعالجة حالات التهرب الضريبي. حيث أظهرت النتائج أن الرقابة الجبائية بالولاية تواجه جملة من التحديات، منها نقص التأطير البشري، ضعف التنسيق بين الإدارات، وقلة الوسائل التقنية، وهو ما يحد من فعاليتها. كما كشفت الدراسة عن وجود عوامل قانونية وسلوكية تساهم في إنتشار التهرب الضريبي، مثل الثغرات في النصوص الجبائية، وضعف الوعي الجبائي لدى المكلفين.

وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة تعزيز قدرات الإدارة الجبائية من خلال التكوين المستمر، وتحديث آليات الرقابة، وتوسيع إستخدام الرقمنة، إلى جانب تكثيف الحملات التحسيسية لنشر الثقافة الجبائية. الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، الإدارة الجبائية.

Abstract:

This study aims to shed light on the role of tax control as an effective mechanism in reducing tax evasion. This study analyzes the reality of tax control applied at the level of the tax directorate of Msila Province and determines its effectiveness in detecting and addressing cases of tax evasion. The results showed that tax control in the province faces a number of challenges, including a lack of human supervision, weak coordination between departments, and a lack of technical resources, which limits its effectiveness. The study also revealed the presence of legal and behavioral factors that contribute to the spread of tax evasion, such as loopholes in tax texts and weak tax awareness among taxpayers.

The study concluded the need to strengthen the capacities of the tax administration through continuous training, modernizing control mechanisms, expanding the use of digitization, and intensifying awareness campaigns to spread tax culture.

Keywords: tax control, tax evasion, tax administration.

مقدمة

إن ظاهرة التهرب الضريبي تفتت وتعددت صورها بشكل سريع وخطير لكونها أصبحت تكتسي مناعة أكثر من خلال تكيفها مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي وعلى التطورات الإقتصادية التي تعيشها كل دول العالم، وعليه تعتبر هذه الآفة من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها من جهة وتنزف المال العام من جهة أخرى مما يستدعي ضرورة مجابهة الظاهرة بشتى السبل والوسائل المتاحة، وحفاظا على إمتيازات الخزينة العمومية منح المشرع الجزائري للإدارة الجبائية كل الوسائل القانونية والتنظيمية اللازمة بهدف إسترجاع حقوق المال العام ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أو على الأقل التخفيف من حدته، وهذا لما تسببه من متاعب وأضرار على الإقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص، ومن بين أهم تلك الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة التهرب الضريبي نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها وآلياتها تسعى جاهدة للتأكد من التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة والتي من ورائها يتم كشف كل الإغفالات والتجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف سواء بقصد أو بدون قصد.

حيث تسعى الإدارة الجبائية كبح هذا النزيف الذي ينخر الإقتصاد الوطني ويفوت على الخزينة العمومية فرصة الإستفادة من موارد مالية معتبرة، ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الإعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبة.

إشكالية الدراسة:

ومما سبق يمكننا طرح السؤال الجوهرى التالي:

❖ كيف تساهم الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟

إلى جانب السؤال الجوهرى السابق يمكننا طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

- ماهي أهم الآليات المتبعة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي؟
- كيف تقوم الرقابة الجبائية بمكافحة التهرب الضريبي؟
- ما هو واقع تطبيق الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة؟

فرضيات الدراسة:

بعد طرح الإشكالية والتساؤلات السابقة تبادرت في أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلقاً للدراسة وهي على النحو التالي:

- ✓ تعتبر الرقابة الجبائية آلية أساسية لمحاربة التهرب الضريبي عن طريق التحقيقات الجبائية.
- ✓ محاربة التهرب الضريبي تتطلب تضامناً وتضافراً بين الإدارة الضريبية والإدارة العمومية.
- ✓ تتوقف فعالية الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة على مدى فعالية آلياتها وأجهزتها.

أهداف الدراسة:

- ✓ يتمثل الهدف من هذه الدراسة في التعرف على دور الرقابة الجبائية في تحصيل الأموال والحد من التهرب الضريبي بإنتهاج إستراتيجية محكمة لتوسيع الوعاء الضريبي.
- ✓ إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة التهرب الضريبي ومحاولة تشخيص الظاهرة وأهم التدابير المتخذة من طرف الدولة للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في محاربة هذه الظاهرة.
- ✓ التعرف على الوسائل المتبعة من قبل المكلف بالضريبة في عملية التهرب الضريبي وكذا معرفة الطرق المتبعة من طرف المصالح المختصة في المحاربة والتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

أهمية الدراسة:

تمكن أهمية البحث في تبيان الآثار السلبية لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت جزء كبير من الأموال تتداول بكل حرية دون مراقبة أو إقتطاع، وهذا يؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من الإقتطاع المخصص لها، وكذلك نظراً لإستفحال وتغشي ظاهرة التهرب الضريبي إلى درجة أنها أصبحت ظاهرة إقتصادية عالمية تحتاج إلى إيجاد سبل لمكافحتها وهو الأمر الذي دفعنا إلى دراسة آليات وإجراءات الرقابة الجبائية كوسيلة رقابية رادعة لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي والتقليل من حدتها. وهذا من خلال التشخيص السليم لظاهرة التهرب الضريبي وتسخير كافة الوسائل لمكافحته والوقوف على فعالية الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

أسباب إختيار موضوع الدراسة:

- ✓ الميول الشخصي للمواضيع الخاصة بالمجال الجبائي.
- ✓ تبيان أهم وسيلة ردعية والمتمثلة في الرقابة الجبائية وهذا نظرا لأهمية الضرائب في الدولة وتعرضها للنهب والسلب بثتى الطرق.
- ✓ الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي ومحاولة الحد منه.
- ✓ علاقة الموضوع بالتخصص.
- ✓ القيام بالدراسة التطبيقية للجانب النظري من الموضوع بغية الحصول على الكفاءة المهنية لتسهيل الإنخراط في الحياة العملية مستقبلا.

الدراسات السابقة:

1. ترعي زكرياء- دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي- مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة- تخصص محاسبة. تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية إعتامادا على النظام الجبائي الجزائري والصعوبات التي واجهها هذا النظام من طرف عدة مشاكل من أبرزها ظاهرة التهرب الضريبي وما ينجز عنه من مخاطر تضر بالإقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص، لكونها أهم مصدر تعتمد عليها الدولة في رسم وتنفيذ سياستها التنموية وإنعاش الإقتصاد، قد يصب في نطاق مجهول.
2. كردودي سهام- المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية - مذكرة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. تناولت هذه الدراسة أهمية مساهمة المعلومات المحاسبية في إجراء الرقابة الجبائية.
3. سميرة بوعكاز - مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي - رسالة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015 . هدفت هذه الدراسة إلى إكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي.

4. بن عزوز طارق - دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي - مذكرة مقدمة ضمن

متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة 2020
2021 . تهدف هذه الدراسة إلى التقليل أو القضاء كلياً على ظاهرة التهرب والغش الضريبي، بشتى
الطرق التي يستعملها المكلفون للتملص من دفع الضريبة، وبالرغم من كل القوانين والتشريعات التي
أعطت الإدارة الجبائية كل السلطة والنفوذ إلا أنها لا تزال غير قادرة على تأدية دورها بشكل كامل،
ولارتباط مجالات وظروف ربما تكون إستثنائية، لتظل ظاهرة التهرب والغش الضريبي غير متحكم فيها
ومتنامية، مما يستلزم إيجاد طرق وحلول أكثر مرونة للتماشي مع التطورات الحاصلة في الحياة
الإقتصادية والظروف المعيشية للمؤسسات والمواطنين عامة.

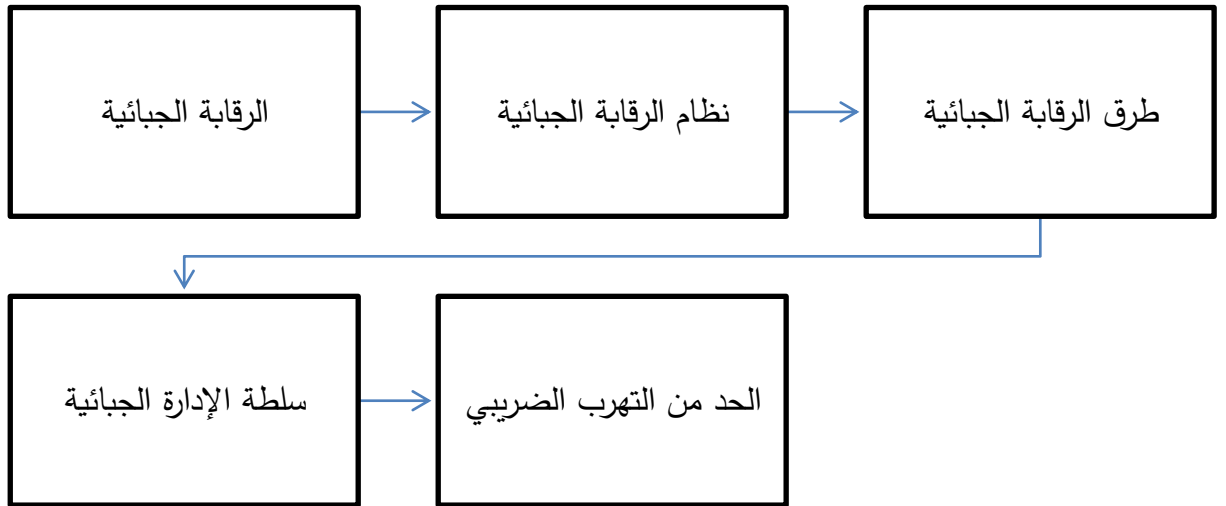
5. سليمان عتير - دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - مذكرة مقدمة كجزء من
متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة. تطرقت هذه الدراسة في فصلها
الأول على الجوانب النظرية للمعلومات المحاسبية وجودتها، كما تناولت في فصلها الثاني على
إسهامات الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، حيث خصص الفصل الثالث من
البحث للدراسة التطبيقية وهذا على مستوى مديرية الضرائب لولاية الوادي.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة بطابعها الميداني الدقيق، حيث تم التركيز على مديرية
الضرائب لولاية المسيلة كنموذج واقعي لتحليل فعالية الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. كما
جمعت بين التحليل الكمي من خلال دراسة بيانات وإحصائيات حقيقية، والتحليل النوعي من خلال تقييم آليات
الرقابة المختلفة (الرقابة المعمقة، المصوبة، المحاسبية، والوثائقية)، وهو ما يمنحها شمولية وعمقا في تناول.
بالإضافة إلى ذلك، أبرزت الدراسة التحديات العملية التي تواجه الإدارة الجبائية الجزائرية، وقدمت توصيات
ميدانية قابلة للتطبيق، مما يجعلها مرجعا عمليا لصانعي القرار.

منهج الدراسة:

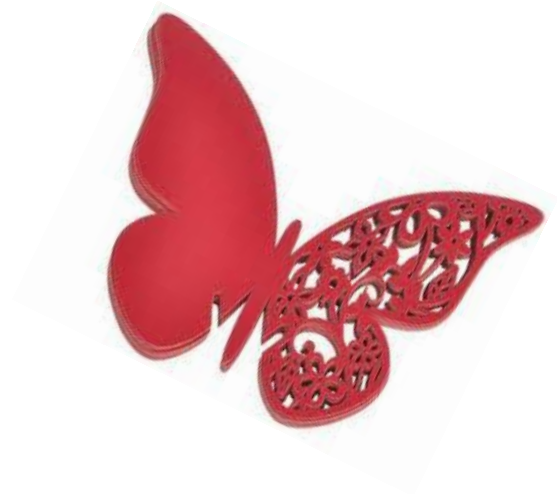
سوف نقوم في بحثنا هذا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال جمع كافة المعلومات المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها وتشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم منهج دراسة حالة من خلال المعطيات والمعلومات الميدانية وكذلك الإطلاع عن قرب للعمل الميداني من الجهات المعنية بالمجال وهذا للوقوف والتوصل لنتائج مرضية، ومنهج دراسة الحالة الذي يساعدني في إسقاط الجوانب النظرية على أرض الواقع.

نموذج الدراسة:**تقسيمات الدراسة:**

تطرقنا من خلال هذه الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول: ويشمل الإطار النظري للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، وسيتم التطرق من خلاله إلى تعريف الرقابة الجبائية وأهدافها وأشكالها وأهم خطواتها، وكذلك تعريف التهرب الضريبي وأنواعه وأسبابه والوسائل المستخدمة لمكافحته.

الفصل الثاني: يتمثل في دراسة واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة، وكيفية مساهمة الرقابة الجبائية في التصدي للتهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب.



الفصل الأول

الإطار النظري للرقابة الجنائية والتهرب الضريبي

تمهيد:

أمام ظهور وتفشي وتزايد ظاهرة التهرب الضريبي الذي يولد عنه آثار سلبية على المستوى المالي والإقتصادي والذي يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية، أدى بالدولة للبحث عن سبل للقضاء على هذه الظاهرة لذلك إقتضى الأمر إتباع أهم وسيلة فعالة بيد الإدارة الجبائية ألا وهي الرقابة الجبائية التي تسمح بالتأكد من صحة ونزاهة المداخل ورقم الأعمال المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة، بهدف الكشف عن كل التلاعبات الصادرة منهم والسعي إلى تحسين المردودية الجبائية، ومن أجل تنظيم هذه العملية أنشأت العديد من الأجهزة تتولى القيام بهذه العملية وتسهر على حسن سيرها والتي بواسطتها ينفذ برنامج الرقابة الجبائية، غير أن نجاح هذه العملية مرتبط بإتباعها لمختلف الإجراءات يعتمد عليها المحقق عند قيامه بالرقابة الجبائية، والتي تختلف بإختلاف الطرق المتبعة في عملية الرقابة، بغرض التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه وتبيان كل مواطن التهرب الضريبي.

وعليه من أجل تقديم عرض تفصيلي حول الموضوع قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث نتعرض في المبحث الأول إلى الإطار النظري للرقابة الجبائية (التعريف، الأهداف، الأشكال، والخطوات)، أما المبحث الثاني سوف نتطرق إلى الإطار النظري للتهرب الضريبي (التعريف، الأنواع، الأسباب، والوسائل المستخدمة لمكافحة التهرب الضريبي).

المبحث الأول: الإطار النظري للرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية، وإذ تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على إكتشاف كل الأخطاء والمخالفات الجبائية بهدف تصحيحها وتقويمها، ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية (تعريفها وأهدافها)

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، وتعددت التعاريف المقدمة للرقابة بتعدد المفكرين، وفيما يلي نعرض أهم التعاريف:

التعريف الأول: " الرقابة في أي مشروع تتكون من مراجعة الأعمال التي تمت والتأكد من أنها توافق الخطط الموضوعة والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة ". (سليمان، 1998، صفحة 15)

التعريف الثاني: " تتطوي الرقابة على التحقق عما إذا كان كل شيء يحدث طبقاً للخطة الموضوعة، والتعليمات الصادرة والمبادئ المحددة، وأن غرضها هو الإشارة إلى نقاط الضعف والأخطاء بقصد معالجتها ومنع تكرار حدوثها وهي تطبق على كل شيء ، الأشياء، والناس والأفعال ". (الصباح، 1997، صفحة 17)

التعريف الثالث: " هي ذلك الجزء من وظيفة المدير التي تختص بمراجعة المهام المختلفة، والتحقق مما تم تنفيذه ومقارنته بما يجب تنفيذه وإتخاذ اللازم من حالة إختلاف مسار الإثنتين ". (المصري، صفحة 305)

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة هي عملية قياس وتحديد الإنحرافات وتصحيحها، للتأكد من أن الأهداف والخطط التي صممت للوصول إليها قد تحققت.

أما عن التعاريف المقدمة للرقابة الجبائية سوف نعرضها فيما يلي:

التعريف الأول: " تعرف بأنها مجموعة العمليات غايتها تتمثل في مراقبة التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ومقارنتها بالمحاسبة ". (محمد، 2015-2016، صفحة 03)

التعريف الثاني: تعريف المديرية العامة للضرائب " هي الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، وتشكل شرطا من الشروط الأساسية والفعالة لتحقيق منافسة شريفة وعادلة بين المؤسسات ". (ذبيح، 2010، صفحة 19)

التعريف الثالث: " هي فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك قصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للإستعلام، الإستفسار، للإستيضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات، بل عليه أن يقوم بعملية مقارنة بين ما هو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول ". (عتير، 2012، صفحة 81)

التعريف الرابع: عرفها الإقتصادي فايول " على أنها تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة، والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعا فهي تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها ". (بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، 2018، صفحة 149)

التعريف الخامس: " هي السلطة المخولة للإدارة الضريبية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم وذلك من اجل الوقوف على الأخطاء التي يقع فيها المكلف بالضريبة وتصحيحها ". (الكفراوي، 2002، صفحة 15)

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستخلص مفهوم شامل للرقابة الجبائية وهو على أنها عملية إجرائية تقوم بها مصالح الإدارة الضريبية في حالات معينة، وذلك عند الشك في مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، وإن هذه الرقابة يجب أن تطبقها في إطار الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية عدة أهداف من نواحي مختلفة ترمي لتحقيقها، فالرقابة الجبائية أهداف من الناحية القانونية، الإقتصادية، الإدارية، الإجتماعية، المالية، ويمكن ذكر هذه الأهداف فيما يلي:

أولاً: الهدف القانوني

يتمثل في المقارنة والتأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية والمادية الخاصة بالمكلفين مع القوانين والتشريعات الجبائية المختلفة، وحرصاً على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي تجاوزات ومخالفات يمارسونها للتهرب من دفع إلتزاماتهم الضريبية. (إسلام، 2014-2015، صفحة 57)

ثانياً: الهدف الإقتصادي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الرفاهية الإقتصادية للمجتمع. (منور أوسرير، 2009، صفحة 202)

ثالثاً: الهدف الإداري

تؤدي الرقابة الجبائية دوراً هاماً الإدارة الضريبية من خلال المعلومات التي تقدمها والتي تساهم في شكل ملفت وكبير في زيادة المردودية وهذا بواسطة كشف الأخطاء والتجاوزات التي تساعد في معرفة الحقائق والإحصائيات وتقييم الآثار الناجمة عن ذلك للإتخاذ القرارات السليمة في سياستها الجبائية. (مقراوي، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، 2016-2017، صفحة 15)

رابعاً: الهدف الإجتماعي

على الصعيد الإجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف إلى مكافحة إنحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال والتقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعياً منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين. (مقراوي، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، 2016-2017، صفحة 15)

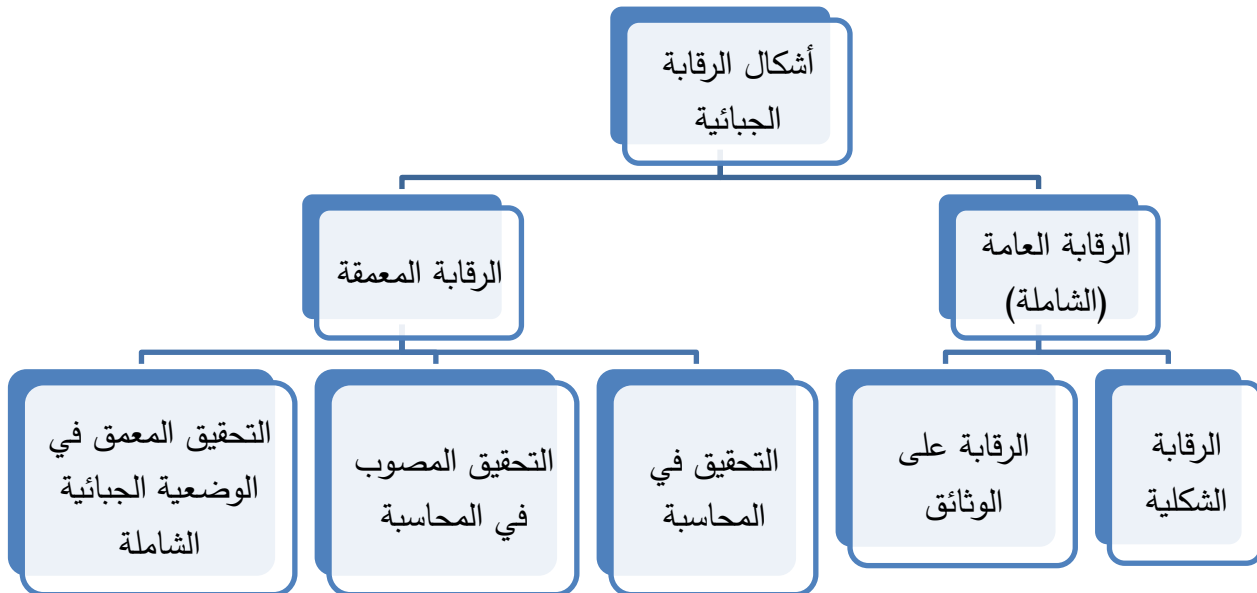
خامسا: الهدف المالي

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من الضياع بمختلف أشكالها بغرض الحفاظ على إيرادات الخزينة العمومية وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى الرفاهية الإقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الإقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الإقتصاد والجبائية. (سهام، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، 2008-2009، صفحة 90)

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تطبق مصالح الرقابة الجبائية عدة أشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة لجمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحة هذه الأشكال حسب الحالة أو نوعية الشخص المراد التحقق معه سواء شخص طبيعي أو معنوي، وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (01): -أشكال الرقابة الجبائية-



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على الدراسات المطلع عليها

الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة (الشاملة)

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي، وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي، وتشمل كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

أولاً: الرقابة الشكلية

إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقيق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها، وتتحدد بالخصوص في التحقيق على المستوى الشكلي للمعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح. مثل الهوية الجبائية، إمضاء وختم الرقابة الجبائية يعتبر أساسياً لضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

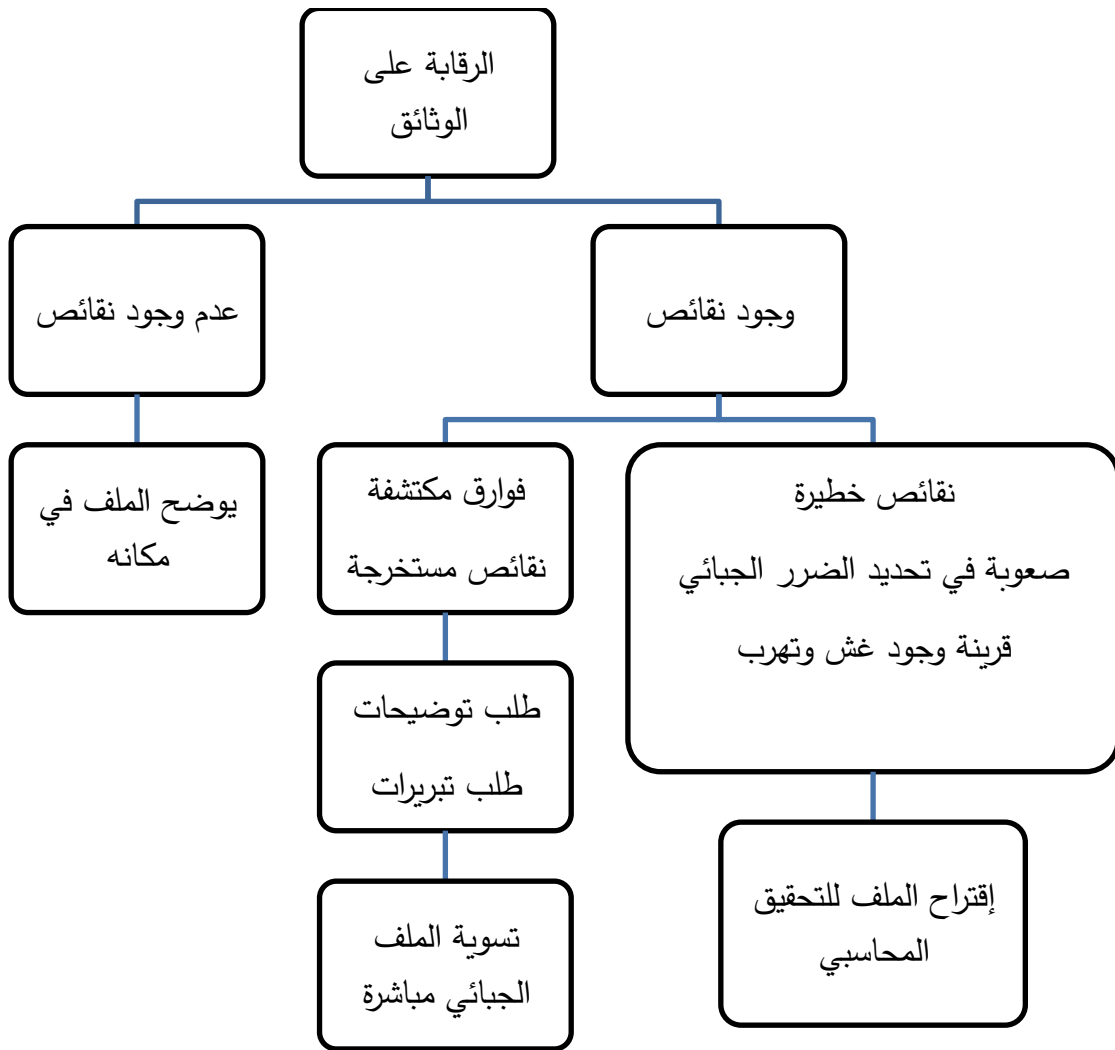
أما في حالة نقص المعلومات المقدمة من طرف المكلفين أو ظهور معطيات تثير الشك في مصداقية التصريحات يقوم المفتش بطلب المزيد من المعلومات والتوضيحات وذلك بالإتصال المباشر مع المكلف في أجل لا يقل عن 30 يوم لتقديم الرد، بهدف تقديم الرقابة الشكلية فكرة أولية عن الملف الجبائي ليتم من خلاله إعطاء قرار مبدئي عن مصداقية التصريحات سواء بقبوله أو بتحويله إلى الرقابة على الوثائق، أي أن الرقابة الأولية تعتبر تمهيدا للرقابة الموالية.

ثانياً: الرقابة على الوثائق

إن الرقابة على الوثائق تتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبه من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة كإدارة والهيئات العمومية، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى.

ومنه نجد أن المفتش يقوم بتحليل وفحص كل النقاط المتضمنة في التصريحات مع دراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة بالسنوات السابقة، بهدف إكتشاف الأخطاء والتلاعبات المسجلة، وفي حالة بقاء الغموض يحق للمفتش أن يطلب معلومات وتوضيحات إضافية من طرف المكلف بالضريبة. (فاطمة، 2014، 2013)

الشكل رقم (02): -مخطط الرقابة على الوثائق-



المصدر: سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 47 .

الفرع الثاني: الرقابة الجبائية المعمقة

إذا كانت الرقابة الشاملة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة، فإن الرقابة المعمقة تتم عن إنتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ماهو موجود في أرض الواقع، وتنقسم هذه الرقابة بدورها إلى 03 أشكال: (بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، 2018، صفحة 154)

أولا : التحقيق في المحاسبة

تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان، وتعرف على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.

تعتبر هذه المراقبة أهم وأخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبرر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء على الأسس التي تكتشفها التحريات الضرورية. (بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، 2018، الصفحات 154-155)

ونظرا لأهمية هذه الرقابة فقد توسع المشرع في تبيان إجراءاتها في نص المادة "20" من قانون الإجراءات الجبائية، وعرفتها نفس المادة على أنها التحقيق في المحاسبة لمجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وإذا كان الأصل أن هذه الرقابة تتم بعين المكان أي بمقر المحل موضوع المراقبة، إلا أن نص المادة السابقة الذكر أوردت إستثناء يتمثل في إمكانية إجراء هذه الرقابة بمقر مفتشية الضرائب المعنية، بشرط تقديم طلب من المكلف وقبوله من طرف الإدارة الضريبية، أو في حالة القوة القاهرة التي لا يمكن خلالها الإنتقال إلى المحل المعني بالرقابة.

ثانياً: التحقيق المصوب في المحاسبة

تم إضافة هذا الإجراء بعد تعديل قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة "22" من الأمر 08-02 الذي يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، وحسب نص المادة "20" مكرر فإنه يمكن لأعوان إدارة الضرائب، القيام بهذه الرقابة عن طريق طلب تقديم توضيحات عادية مثل الفواتير والعقود ووصول الطلبات، أما فيما يخص إجراءات ممارستها فهي نفسها التي تتبع أثناء التحقيق في المحاسبة، إلا أنه بتفحص نص المادة يتبين لنا بأن هذا التحقيق لا يمكن أن يؤدي إلى فحص معمق لكل محاسبة المكلف، مما يطرح إشكالا حول أهمية هذه الرقابة والمغزى منها على أساس أنها سطحية فقط ، وتشبه كثيرا الرقابة على التصريحات، لأن المشرع قيد الإدارة الضريبية بمراقبة سطحية للوثائق فقط.

ثالثاً: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

يعرف هذا الإجراء على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة المداخيل المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة، وحسب نص المادة "21" من قانون الإجراءات الجبائية، فإن مهمة العون المكلف بهذا التحقيق هو التأكد من الإنسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

ومن أهم الأحكام المتعلقة بهذا النمط من الرقابة، أن نص المادة يشترط رتبة مفتش على الأقل بالنسبة لموظف الإدارة الضريبية الذي يقوم بهذه العملية مع ضرورة الإعلام المسبق بهذا التحقيق، ولا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق سنة واحدة، وحتى في حالة إحترام هذه الآجال لا يمكن لإدارة الضرائب الشروع في نفس التحقيق خلال نفس الفترة. (بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، 2018، الصفحات 155-156)

المطلب الثالث: أهم خطوات الرقابة الجبائية (الإجراءات)

نص قانون الإجراءات الجبائية الجزائي على مجموعة من الإجراءات أثناء سير مختلف أشكال الرقابة الجبائية، لتكون بمثابة الدرع الواقي لمصلحة الضرائب مقابل الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة خلال فترة التحقيق، بحيث الإخلال بإحدى هذه الإجراءات يؤدي إلى بطلان عملية الرقابة حتى ولو ثبت أن في تصريحات المكلف أخطاء تضر بالحصيلة الضريبية، وهذه الإجراءات مبينة بشكل بسيط ومختصر في الجدول الموالي:

الجدول رقم (01): إجراءات الرقابة الجبائية (خطوات)

المرحلة	الإجراء (الخطوة)
إرسال إشعار بالتحقيق	لا يمكن ممارسة إجراءات الرقابة الجبائية إلا بعد أن يتم إعلام المكلف بها عن طريق إرسال إشعار أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إستلام وصل الإشعار مع منح المكلف الخاضع للتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب مدة 20 يوما لتحضير نفسه، ومدة 30 يوم في حالة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة إبتداءا من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق.
الإستعانة بمستشار	يحق للمكلف بالضريبة الإستعانة بمستشار من إختياره خلال فترة عملية الرقابة.
مدة التحقيق	<p>التحقيق المحاسبي: لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان للدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة أشهر، فيما يخص:</p> <ul style="list-style-type: none"> - مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز واحد مليون دج، لكل سنة مالية محقق فيها. - كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز إثنان مليون دج، لكل سنة مالية محقق فيها. <p>يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي يتراوح بين خمسة ملايين وعشرة ملايين دج، بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.</p> <p>كما يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى، تسعة أشهر، كما</p>

يمكن إجراء عملية التحقيق لدى مصلحة الضرائب بطلب من المكلف.	
التحقيق المصوب: لا تتجاوز مدة التحقيق في عين المكان، للدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين.	
التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة: لا تفوق مدة التحقيق سنة واحدة، إعتباراً من تاريخ إستلام الإشعار بالتحقيق إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقييم.	
<p>التقييم الأولي للتحقيق: يرسل الإشعار الأولي بإعادة التقييم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام، والذي يتضمن شرح كاف ومبرر لسير عملية تشكيل الأسس الضريبية مع ذكر أحكام ونصوص المواد التي على أساسها تم التقييم بطريقة تعين المكلف بالضريبة على فهم وإستيعاب مراحل إعادة تأسيس وعاء الضريبة، مع منح أجل 40 يوم بالنسبة لكل من التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة و30 يوم في التحقيق المصوب</p> <p>- في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة نهائي لا يمكن الإدارة الرجوع فيه.</p> <p>- وفي حالة قبول أو رفض ملاحظات وتبريرات المكلف يتوجب على العون المحقق إشعار المكلف بواسطة إشعار التبليغ النهائي لنتائج التحقيق، وعليه يتم إصدار الوارد الفردي المتضمن لمجمل الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف من جراء عملية الرقابة الجبائية.</p>	نتيجة التحقيق

المصدر: حياة عبد الباقي، الرقابة الجبائية كآلية للتصدي لظاهرة التهرب الضريبي، مجلة التوزيع الإقتصادي، جامعة عين تموشنت، المجلد (05)، العدد (01)، ص 61 .

المبحث الثاني: الإطار النظري للتهرب الضريبي

نظرا لإستفحال ظاهرة التهرب الضريبي التي تهدد المصالح الإقتصادية، الإجتماعية والمالية فمن الضروري فهم طبيعتها، أسبابها وإلمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذ للتهرب سواء كانت شرعية أو غير شرعية وكذا أهم الآثار المترتبة عنها وهذا بغية تكوين صورة حول هذه الظاهرة والتمكن من محاولة السيطرة عليها فيما بعد، لأنه ليس من المجدي أن نسعى وراء مكافحتها والحد منها إن كنا في الأصل لا نملك أدنى فكرة ومعرفة ما نكافح ضده.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي (التعريف والأنواع)

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

إن الدور الذي تلعبه الضرائب في تمويل الخزينة العمومية دور كبير، فقد أعطته الدولة أولوية هامة في ذلك، إلا أن تحصيلها عرف معوقات ومصاعب أهمها هو إمتناع المكلفين عن دفعها بإستعمال طرق مشروعة وغير مشروعة، وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي. (بتاتة، 2011، 2012، صفحة 11)

وهناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي نذكر منها:

التعريف الأول: " يعرف التهرب الضريبي بأنه التخلص من دفع الضريبة والتقليل من مبلغها ويكون ذلك بمحاولة الفرد إنكار وجود وعاء الضريبة أو الإفصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحقيقي للوعاء، وذلك بتعمد المكلفين تقديم بيانات مالية كاذبة عن دخولهم سواء كان ذلك بإظهار الإيرادات بأقل من مبلغها الحقيقي أو المبالغة في النفقات أو عدم الإفصاح عن بعض أو كل دخولهم ". (الرحيم، 2016، 2015، صفحة 61)

التعريف الثاني: " يعرف التهرب الضريبي على أنه ذلك السلوك الذي من خلال المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ولتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة ". (سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، 2011، صفحة 07)

التعريف الثالث: " هو مجموعة من الطرق التي يستخدمها الممول من أجل التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة كونها خرقة للتشريع الجبائي ". (خديجة، 2014، 2015، صفحة 26)

التعريف الرابع: " يعرف التهرب الضريبي بأنه التخلص من الإلتزامات بدفع الضريبة وينقسم إلى التهرب الضريبي المشروع وهو التخلص من الضريبة بإستغلال بعض الثغرات الموجودة في القانون، والتهرب الضريبي الغير مشروع فهو المخالفة الصريحة للقوانين الضريبية ". (الحاج، 1999، صفحة 84)

التعريف الخامس: " التهرب الضريبي هو إستعمال المكلف لأساليب إحتيال ومناورات تدليسية من دفع الضريبة ". (مجادي إسماعيل، 2020، 2021، صفحة 36)

من خلال ما تطرقنا إليه من تعاريف مختلفة لظاهرة التهرب الضريبي، نستخلص أن التهرب الضريبي ما هو إلى قيام المكلف بإستغلال الثغرات القانونية والغير قانونية للتخلص من دفع الضريبة.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي إلى نوعين، تهرب مشروع وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي، وتهرب غير مشروع ويسمى بالغش الضريبي.

أولا : التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

يقصد بالتهرب الضريبي المشروع تخلص المكلف بالضريبة من أداء مستحقته الضريبية نتيجة إستفادته من التغيرات في النصوص القانونية دون أن يكون هناك مخالفة للقانون ومثال ذلك التهرب من ضريبة التركات حال حياتهم من خلال توزيع هذه الثروة على الورثة على شكل هبات وذلك ليتخلصوا من دفع ضريبة التركات، وهنا الشخص لم يخالف القانون وإنما إستفاد من ثغرات قانونية، ولا يمكن فرض أي عقوبة عليه كذلك بالنسبة لنقل مقرات الشركات ومراكزها إلى دول تقل فيها نسبة الضرائب، ويعرف أيضا بأنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي. (عيسى، 2004، 2003، صفحة 03)

أحيانا يطلق مصطلح التجنب الضريبي على التهرب الضريبي المشروع ويعرف على أنه تجنب الضريبة ويعني إن " الممول لا يرتكب مخالفة لقوانين فض الضرائب ".

ومن خلال التعاريف السابقة نستطيع القول أن التهرب الضريبي المشروع يتم وفق القانون دون إرتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الجبائي، من خلال إستغلال الثغرات أو النقص في القوانين الجبائية والتي لم يتم تداركها من قبل المشرع.

ثانيا: التهرب الضريبي الغير مشروع (الغش الضريبي)

عرفه رفعت محجوب: " الغش الضريبي هو مخالفة نص من نصوص القانون الجبائي، وقد يتم ذلك بمناسبة تحديد الوعاء الضريبي أو بينما يقدم إقرار غير صحيح، كما قد يتم أيضا بمناسبة تحصيل الضريبة حينما يقوم الممول بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة الجبائية إستفادة حقها منه ". (محجوب، 1968، صفحة 161)

ويعرفه غازي حسين على أنه: " محاولة الممول التخلص من الضريبة وعدم الإلتزام القانوني بأدائها ". (حسين، 2006، صفحة 340)

لم يعرف المشرع الجزائري الغش الضريبي ولم ينص عليه ولكنه أورد نص معدلا من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث عدد فيه الأفعال التي تدخل ضمن الغش الضريبي، إلا أن المشرع الجزائري خص ماهية الطرق الإحتيالية وأنواعها وصنف الغش في 06 حالات.

وحسب نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يقصد بالغش الضريبي خاصة:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ والمنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدينين بها خاصة المبيعات من دون فاتورة.
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للإستناد عليها عند الطلب للحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء وإسترجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الإستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

- القيام عمدا بنسيان تقييد أو أداء قيد في الحسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المواد 9 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو وضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به.
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير الدفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب أو الرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.
- ممارسة نشاط غير قانوني يعبر كذلك على كل نشاط مسجل أو لايتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي.

الإختلاف بينهما: يكمن في أن التهرب الضريبي يكون دون مخالفة القانون الجبائي (إلتباع سبل مشروعة) ولا توقع عليه عقوبات أو جزاء، أما الغش فهو عكس ذلك يستعمل في ذلك طرق غير مشروعة (التدليس) وتوقع عليه جزاءات ويتابع قانونيا.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

تعددت وتشعبت وتداخلت أسباب التهرب الضريبي، وهذا لأن ظاهرة التهرب الضريبي مرتبطة بالكثير من العوامل التي ساعدتها على تقشورها وإستفحالها، فلا تعرف بحدود أو بإقليم، ومن بين هذه الأسباب العديدة نذكر ما يلي:

1) الأسباب الأخلاقية

و يقصد به عدم النضج الأخلاقي ودرجة الحدس والمواطنة الذي يعاني منه الأفراد في الدولة ولا سيما دافعة الضريبة فكلما كان مستوى الوعي الوطني والثقافة مرتفعا لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد في مرتبة عالية من المسؤولية على إعتبار أن الحدس الوطني يقوم بتحقيق المصلحة العامة، فهو في حد ذاته دافع لأداء

الواجب والمساهمة تحمل الأعباء التي تتكفل بها الدولة لتحقيق النفع العام وأن إهمال التكوين النفسي والأخلاقي المترتب عن إهمال التنشئة الإجتماعية على الإنتماء للوطن والمجتمع.

(2) الأسباب التنظيمية والفنية

تستخلص في مجموع الإجراءات الجبائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وذلك عن طريق إتباع مساق معين للتصريح بالحقوق المفروضة، فدافعي الضرائب يختلف مستواهم الدراسي، فالبعض يجهد التقنيات وطرق الحساب والمواعيد الواجبة للدفع مما يؤدي بهم إلى السقوط في فخ الغرامات والزيادات الشيء الدافع إلى تضخم الحقوق وهو الأمر الذي يجعل المكلف عن التسديد، حيث ظهرت الرغبة في تفادي الضريبة من هنا وأصبح التهرب من دفعها طريق هين وسهل من جهة ومن جهة أخرى فإن قصور الرقابة وعدم وجود إمكانيات تقنية وبشرية للوقوف على الأشخاص المكلفين بدفع الضريبة. (مسعد، 2002، الصفحات 41-42)

(3) الأسباب السياسية

إن المنهج السياسي الذي تنتهجه الدولة يؤثر سلبا وإيجابا على التحصيل الضريبي، بإعتبار أن المكلف بالضريبة يستحب أن يرى أمواله التي يدفعها للدولة المنتمي إليها، تظهر في صورة خدمات ومرافق وبرامج تنمية تستفيد منها هو في حد ذاته وأفراد مجتمعه فيقدر ما يدفع من ضرائب بقدر ما يراقب مدى ظهور هذه الضرائب سياسة الإنفاق في الدولة، أما إذا قامت الدولة بالعبث بالحصيلة الضريبية وصرفها في مجالات لا تعود بالنفع على المواطنين يولد لديهم نوع من الإستهجان والرفض، الشيء الذي يؤدي إلى توقف عن دفع الحقوق الواجبة عليه بل أكثر من ذلك سيبدلون قصار جهدهم في التهرب.

(4) الأسباب الإقتصادية

إن الحالة الإقتصادية للمكلف بالضريبة لها دور يآثر ويتأثر بدفع الضرائب الواجبة، فكلما كان الحال الإقتصادي ومستوى المعيشة جيد كلما تمكن الممول من دفع الحقوق المفروضة، فالحالة الإقتصادية العامة الجيدة ووفرة رؤوس الأموال تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح.

(5) الأسباب الجزائية

إن التشريع الجزائري الذي تقره الحكومات في تشريعاتها الداخلية ردعي بطبعه لا سيما المتعلق بالضريبة، الشيء الذي يساعد على الحد من التهرب الضريبي، فالمشرع الجزائري أقر في تشريعاته الجبائية مواد ردعية.

(6) الشعور بعدم المساواة أمام الضريبة

هذا نظرا للسياسة التي تنتهجها الدولة لتشجيع بعض القطاعات دون الأخرى، فنجد إن المكلف بالضريبة ينشط في مكان معين بدفع ضرائب كبيرة، بينما نجد أفراد آخرون يعفون من دفع الضرائب على إعتبار صفتهم كمستفيدين من مزايا برنامج حكومي ما، فالمكلف بالضريبة الغير مستفيد من هذه البرامج عندما يقارن مقدار ما يدفعه من ضرائب، بالأشخاص المعفيون تجعله يعزف على التهرب من دفع الحقوق والواجبات عليه لشعوره بعدم المساواة أمام الضريبة.

(7) عدم مرونة الترسنة التشريعية

إن عدم مرونة الترسنة التشريعية مع متطلبات العصرية وعدم تماشيها مع النظم والنسب المطبقة في الدول النامية، نظرا لقدمها أو جمودها وفي بعض المرات إرتباطها بالسياسات والأنظمة الموجودة في البلدان، فعادة ما يكون التشريع حبيس النظام السياسي المطبق في الدولة فمثلا: النظام الإشتراكي مختلف تماما عن النظام الليبيرالي في النظر للضريبة ودفعها. (فلاح، 2005، 2006، صفحة 79)

(8) الفساد الضريبي

بعد تطهير الإدارة الضريبية من الفساد بكل أنواعه وشتى مظاهره وأهم مقومات الإصلاح الجبائي نظرا للآثار السلبية المتعددة التي تنتج عن ممارسات الفساد في العملية الضريبية، تسعى الحكومة لإصلاح إداراتها الضريبية من خلال وضع معايير لإختيار وتعيين العاملين فيها وتطوير نظام كوادرها مع التسليم بأن الفساد ليس حكر على الإدارة الضريبية والجمركية فقط، بل منتشر في معظم إداراتها.

(9) الإزدواج الضريبي

وهو فرض أكثر من ضريبة في نفس الوقت على المكلف بدفع الضريبة وعلى نفس المادة الخاضعة للضريبة، للإعتقاد بعدم أحقية الدولة بهذه الضرائب، مما يؤدي إلى هروب رؤوس الأموال ونزوحها إلى الدول التي تفرض ضرائب أقل أو قد تتعدم فيها الضريبة. (سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، 2011، الصفحات 10-11)

المطلب الثالث: الوسائل المستخدمة لمكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي له عدة مضار ولذلك فمن أولويات الدولة مكافحة هذه الظاهرة ولا يتم ذلك إلا من خلال معالجة أسبابه.

أولاً: تحسين فعالية النظام الضريبي

لتحسين فعالية النظام الضريبي والوقوف ضد ظاهرة التهرب الضريبي يستوجب مراعاة ما يلي:

(1) تبسيط النظام الضريبي:

إن تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضريبة وكذلك صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه. وتوفر الشفافية في فرض الضرائب هذا كله يعمل على الحد من التهرب الضريبي وبالعكس تعقد التشريع الضريبي وكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما أن تعقد وعدم إستقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية تجاه الضريبة وزيادة التهرب الضريبي. لذلك يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية وإستقرارها بالإضافة إلى وضوحها بالقدر اللازم.

(2) إرساء نظام ضريبي عادل:

الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى إستفحال ظاهرة التهرب الضريبي ولمعاكسة ذلك الوضع عمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل وذلك من خلال مراعاة ما يلي:

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة.
- شمولية الضريبة.

- إعتدال معدل الضريبة.
- تجنب الإزدواج الضريبي.
- إعفاءات ضريبية مدروسة.

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة وذلك بعدم تمييز أي طائفة في المعاملات الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية. (فهمي، 1999)

(3) تحسين التشريع الضريبي:

يجب على المشرع إتقان وإحكام صياغة التشريع الضريبي وذلك لتفادي الثغرات التي يمكن أن تسمح بالتهرب الضريبي والتشريع الجيد يعمل على سد الثغرات التي يمكن أن يتضمنها التشريع الضريبي، إضافة إلى ذلك يجب إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الإقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة ومدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الإقتصادي. (ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، 2004، صفحة 09)

ثانيا: تحسين الجهاز الإداري الضريبي

يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم ولهذا يجب الإهتمام بالإدارة الضريبية وذلك بترقية مستوى الإدارة وذلك من خلال التحسين النوعي والكمي للإمكانيات المتوفرة مع تسهيل إجراءات العمل من خلال التنظيم الجيد لتلك الإدارة.

(1) تحسين الإمكانيات البشرية:

إن المتعاملين الإقتصاديين في زيادة ووجب على الإدارة الجبائية تسخير الإمكانيات البشرية لسد حاجات المواطنين لكن الإدارة الجبائية تواجه عدة صعوبات منها ومن أهمها نقص الموظفين سواء من الناحية العددية كذلك الكفاءة، وفي ظل هذا الإختلال بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين وذلك من خلال تخصيص دورات للتكوين وكذلك تكوين إطارات مختصة في المجال الضريبي، وفي هذا المجال يجب إتخاذ الإجراءات التالية:

- وضع برنامج تكويني يتماشى مع التغييرات التي يشهدها النظام الضريبي.
- فتح مدارس متخصصة في المجال الضريبي في مختلف ربوع الوطن.
- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم.
- تحسين أجور عمال إدارة الضرائب.
- وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوكات غير مشروعة.
- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة للميدان.

(2) تحسين الإمكانيات المادية:

الإدارة الجبائية دائما تسعى لتوفير الإمكانيات المادية من إعلام آلي ورقمنة وكل هذا لتسيير الكم الهائل من الملفات المتزايدة عاما بعد عام، وكذلك الإدارة الجبائية تسعى لبناء مقرات لاثقة بالعمل وتوفير وسائل التنقل للعمل وهذا لشساعة بلادنا، وكل هذه الإمكانيات تعمل على كبح جماح التهرب الضريبي.

(3) تنظيم الإدارة الضريبية:

تسعى الدولة لتحسين تنظيم الإدارة الضريبية ولهذا لاحظنا في مطلع التسعينات إعادة هيكلة الإدارة الجبائية وذلك بحثا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائرية ولهذا حولت الإدارة المركزية إلى مديرية عامة للضرائب وذلك بموجب المرسوم 90/1990 الصادر في 23 جوان 1990 ، وتم إنشاء تسعة مديريات جهوية تتوزع على كل من الجزائر، البلدية، الشلف، وهران، سطيف، قسنطينة، عنابة، ورقلة، بشار وهذه الإدارات تتكفل بتنسيق ومراقبة الإدارات الولائية كما أنها تتمتع بالإستقلالية من ناحية التصرف وإتخاذ القرار، وحتى اليوم الجهود مستمرة لتحسين الإدارة الضريبية وذلك بخلق كل من مديرية كبريات المؤسسات والمراكز الضريبية والمراكز الجوارية.

ثالثا: تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف

على الإدارة الضريبية أن تسعى دوما لتحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف وذلك قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه أن يخلق ثقة كبيرة مما ينعكس على نقص التهرب الضريبي، لهذا يجب أن تكون العلاقة

قائمة على مبدأ التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية للوصول لهذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

(1) نشر الوعي الضريبي:

على الإدارة الجبائية أن تعمل على نشر الوعي الضريبي وذلك بتحسيس المكلف بأهمية دفع الضرائب، فكلما عملت الإدارة على نشر الوعي عبر الصحافة المكتوبة والتلفاز زاد فهم الناس لفائدة الضريبة وعزوف المكلفين على التهرب الضريبي وكذلك يجب على الدولة التعريف بالضريبة وأهدافها وذلك من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطن. (ناصر، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، 2004، صفحة 11)

(2) تكوين وإعلام المكلف:

يهدف تكوين وإعلام المكلف إلى تحويل ذلك المكلف من معارض من أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم وذلك بالتقرب أكثر إليه. بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة من أجل تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي والإدارة الضريبية لها عدة منشورات وصحف ومجلات دورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي وتفسير الإجراءات الضريبية.

ويجب أن يتحصل كل من هو مقبل على العمل التجاري أو الصناعي إلى أن يكون في المستقبل خاضعا للضريبة إلى تكوين خاص يعرف فيه واجباته وحقوقه تجاه الإدارة الضريبية ومختلف الإدارات التي لها علاقة معه.

(3) تحسين العلاقة الإنسانية:

يجب على الإدارة الضريبية تحسين العلاقة بين المكلفين والموظفين وذلك بإجراء تدريبات للموظفين للترقية بهم إلى مستوى عالي في حسن الإستقبال والتعامل مع المكلفين. وكل هذا التجنب أو التقليل من التهرب الضريبي.

4) تحسين الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروريا لمكافحة التهرب الضريبي كما تكتسي أهمية بالغة وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي التصريحي من طرف المكلفين والذي لا يعكس الحقيقة، ولذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة، ولكن كذلك لتحسين هذه الرقابة يجب تكوين الموظفين تكويننا جيدا في مجال الرقابة الجبائية وتحسين قنوات الإتصال للموظف للحصول على المعلومة والذهاب للرقمنة أو كذلك ضمان حقوق المكلفين من تقديم لهم كل ما هو قانوني للرقابة الجبائية كالإشعار بالتحقيق وإحترام مدة التحقيق، إلخ.

5) أهمية التعاون الدولي في معالجة التهرب الضريبي:

بالرغم من المجهودات التي تقوم بها الدولة في مكافحة التهرب الضريبي داخليا إلا أن هذا لا يكفي؛ مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية وذلك للوقوف أمام تبييض الأموال وكذلك الوقوف أمام مضخمي الفواتير والمعاملات الوهمية مع الخارج، ولهذا وجب على الدولة التوقيع على معاهدات دولية لمكافحة التهرب الضريبي أو إتفاقيات ثنائية مع دولة أخرى أو التفاعل مع هيئات دولية كمنظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي، حتى تتمكن الإدارة الضريبية من كشف رؤوس الأموال المهربة إلى الجنات الضريبية، التي توفر المناخ المناسب والملائم لنشاط الشركات المتعددة الجنسيات وهذه الظاهرة كثرت في ظل العولمة. (زهرة حبو، 2011، صفحة 43)

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي لكونها أسلوب وقائي وعقابي في نفس الوقت، وهذا بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف والعمل على كشف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة بهدف تصحيحها وإعادة تقويمها لكون طبيعة النظام نظام تصريحي خاضع للرقابة.

فظاهرة التهرب الضريبي تستهدف مداخل الخزينة العمومية من العائدات الضريبية، يقوم بهما المكلف عن طريق إمتناعه عن دفع إلتزاماته الضريبية المفروضة عليه سواء بصفة قانونية يجيزها المشرع وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق مخالفة التشريع الجبائي بإستعمال الغش الضريبي، حيث إنتهجت السلطات الضريبية أساليب وقائية متمثلة في إصلاح التشريعات الجبائية، وتحسين وضعية الإدارة الجبائية، وكذلك إعتماذ الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي، وذلك بمتابعة التصريحات الجبائية للمكلفين أو القيام بمختلف أشكال الرقابة الجبائية، الداخلية والخارجية.



الفصل الثاني الفصل الثاني

دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي

-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة-
-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة-

تمهيد:

بعد الإنتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تناولنا فيه الجوانب المتعلقة بالتهرب الضريبي ودور الرقابة الجبائية في الحد منه، من خلال الآليات والأدوات التي تعتمدها الإدارة الجبائية في هذا الإطار.

وبما أن الدراسة الميدانية تتناول مصالح الإدارة الجبائية، فإننا سنركز على المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة باعتبارها هيئة محلية تمثل الإدارة الجبائية، وهي تابعة للهيئة الجبائية العليا وتعد أحد الهياكل الأساسية في النظام الجبائي الجزائري، لما لها من دور مباشر وفعال في تنفيذ مختلف القوانين الجبائية.

وبما أن موضوع البحث يتمحور حول دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، فسننتقل إلى الإجراءات المعتمدة في هذه المديرية وكيفية تنفيذها ميدانيا ضمن نطاقها الإقليمي.

المبحث الأول: دراسة واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعد الرقابة الجبائية من الآليات الأساسية لضمان الإلتزام بالتشريعات الضريبية، ومكافحة ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤثر بشكل كبير على مداخيل الدولة. ومن هذا المنطلق، جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على واقع الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة، من خلال تحليل أدوات الرقابة، فعاليتها، والصعوبات التي تواجهها الإدارة في تطبيقها على أرض الواقع.

المطلب الأول: نبذة تعريفية عن مديرية الضرائب بولاية المسيلة

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف المؤسسة ونشأتها وكل من المخطط الهيكلية ومهامها.

أولاً: التعريف بالمديرية

المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، هي إدارة عمومية غير ممركرة تابعة لوزارة المالية، المديرية العامة للضرائب.

ثانياً: نشأتها

تم إنشاء مديرية الضرائب بالمسيلة ابتداءً من تاريخ 1991/10/01، بموجب المرسوم التنفيذي رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 المعدل والمتمم، المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وإختصاصها.

ثالثاً: المخطط الهيكلية

تمت هيكلة المديرية الولائية للضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 المؤرخ في 09/18/2006، والقرار المؤرخ في 2009/02/21 المحدد لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها، المهيكلة على النحو التالي:

- المديرية الولائية للضرائب
- مديريات فرعية

- مفتشيات الضرائب
- قباضات الضرائب
- مراكز الضرائب
- مراكز جوارية للضرائب

رابعاً: مهامها

- ضمان المديرية الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب.
- السهر على إحترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية.
- تحليل وتقويم دورياً عمل المصالح الخاضعة لإختصاصها، إعداد تلخيصاً عن ذلك وإقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك.
- متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ضمان الرقابة القبالية وتصفية حسابات تسيير القابضين.
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية وإستغلالها.
- إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن إقتضى الأمر ذلك.
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجان الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة.
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

- تقدير إحتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وإعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
 - ضمان تسيير المستخدمين والإعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
 - توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
 - تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
 - تكوين رصيда وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه.
 - السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافضة عليها.
 - تنظيم إستقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.
 - نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.
- خامسا: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب ومهامها**

الشكل رقم(01): يمثل الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، وتكلف ب:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها
- متابعة أنظمة الإعفاء والإمتيازات الجبائية الخاصة

وتعمل على تسيير:

أ- مكتب الجداول، ويكلف ب:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل

ب- مكتب الإحصائيات، ويكلف ب:

- إستلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب

ت- مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف ب:

- إستلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الإعتمادات

- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والإمتيائية

- نشر المعلومة الجبائية وإستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه

ث- مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف ب:

- التكفل بالإتصال مع الهياكل مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وإنسجامها
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها

2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف ب:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو أتاوى
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لا سيما فيها يخص التصفية مع إقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها

تعمل على تسيير:

- أ- مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف ب:
 - دفع نشاطات التحصيل
 - المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات
 - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المحلية
- ب- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف ب:
 - متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها
 - المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم الغير نشطة
 - التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها
 - ضمان إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين
- ت- مكتب التصفية، ويكلف ب:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد الغير الجبائية
- إستلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك

3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف ب:

- معالجة الإحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة
- معالجة طلبات إسترجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة
- تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الإستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية

تعمل على تسيير:

- أ- مكتب الإحتجاجات، ويكلف ب:
 - إستلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة
 - إستلام ودراسة الطلبات المتعلقة بإسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة
- ب- مكتب لجان الطعن، ويكلف ب:
 - دراسة الإحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة
 - تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة

ت- مكتب المنازعات القضائية، ويكلف ب:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائرية المختصة
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الإحتجاج على فرض ضريبة

ث- مكتب التبليغ والأمر بالصرف، ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن
- الأمر بالصرف بالإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف ب:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها

وتعمل على تسيير:

أ- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع وحق الزيارة بالتنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية

ب- مكتب البطاقيات والمقارنات، ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة
- مراقبة إستغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية وحوصل دورية لتقييم نشاطات المكتب

ت- مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقييمية

ث- مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف ب:

- إستلام وإستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التطبيق)
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية

5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة والغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل

تعمل على تسيير:

أ- مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف ب:

- السهر على إحترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالإتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية

ب- مكتب عمليات الميزانية، ويكلف ب:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ عمليات الميزانية
- تحرير أمر بصرف ملفات إسترداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الإختصاص المخول له

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن إستعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود إختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية

ت- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف ب:

- تسيير الوسائل المنقولة والغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب وتنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك

ث- مكتب الإعلام الآلي، ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها

باستثناء مديرتي الضرائب لولايي إيليزي وتيندوف فهما مكونتان من ثلاث (03) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، تضم:

أ- مكتب الجداول والإحصائيات

ب- مكتب التنظيم والتنشيط والعلاقات العمومية

ت- مكتب مراقبة التحصيل

ث- مكتب متابعة العمليات وأشغال القيد والتصفية

2. المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية، وتضم:

أ- مكتب الإحتجاجات

ب- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن

ت- مكتب التبليغات والأمر بالصرف

ث- مكتب للبحث عن المعلومة الجبائية والمراجعات الجبائية ومراقبة التقييمات

3. المديرية الفرعية للوسائل، تضم:

أ- مكتب المستخدمين والتكوين

ب- مكتب عمليات الميزانية

ت- مكتب الوسائل والإعلام الآلي

المطلب الثاني: الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية بمديرية الضرائب

تخضع مديرية الضرائب بولاية المسيلة إلى مجموعة من الملفات للرقابة الجبائية، بهدف التأكد من صحة التصريحات الضريبية وكشف حالات التهرب والغش الضريبي. وتشمل هذه الملفات:

1. الملفات ذات التصريحات الغير منتظمة أو المشكوك فيها:

حيث يتم التركيز على المكلفين الذين يقدمون تصريحات ضريبية غير منتظمة أو تحتوي على تناقضات، مما يستدعي التحقق من صحتها.

2. الملفات التي تظهر فيها فجوات بين الإيرادات المصرح بها والواقع الإقتصادي:

تخضع الملفات التي تشير إلى إيرادات منخفضة بشكل غير مبرر مقارنة بالنشاط الإقتصادي الفعلي للرقابة، للكشف عن أي تلاعب محتمل.

3. الملفات المتعلقة بالمؤسسات ذات الأنشطة المتعددة أو المعقدة:

تستهدف الرقابة المؤسسات التي تمارس أنشطة متعددة أو معقدة، حيث يكون هناك احتمال أكبر لوجود تلاعب في التصريحات الضريبية.

4. الملفات التي تم الإبلاغ عنها من قبل جهات أخرى:

تشمل هذه الملفات تلك التي تم الإبلاغ عنها من قبل جهات مثل الجمارك أو السجل التجاري، والتي قد تحتوي على مؤشرات لوجود مخالفات ضريبية.

5. الملفات التي تم إختيارها عشوائيا لأغراض الرقابة الدورية:

تقوم المديرية أيضا بإختيار بعض الملفات عشوائيا لإجراء رقابة دورية، كجزء من إجراءاتها الروتينية لضمان الإمتثال الضريبي.

6. ملفات الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون أنشطة تجارية أو مهنية مثل التجار والحرفيين وأصحاب المهن الحرة.
7. ملفات الشركات التجارية والصناعية والخدمية مثل الشركات ذات المسؤولية المحدودة (ش.ذ.م.م) وشركات المساهمة.
8. ملفات المؤسسات الصغرى والمتوسطة بالنظر إلى أهميتها في النسيج الإقتصادي المحلي.
9. ملفات الأنشطة الإقتصادية ذات الحساسية العالية والتي تشكل مجالا خصبا للتهرب الضريبي، كقطاعات البناء، النقل، والخدمات المختلفة.
10. ملفات المكلفين الذين يظهر تحليل بياناتهم الجبائية وجود مؤشرات تستدعي الشك مثل الفروقات الكبيرة بين الأرباح المصرح بها ومؤشرات النشاط.

المبحث الثاني: مساهمة الرقابة الجبائية في التصدي للتهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة

تعتبر الجباية من أهم الموارد المالية للدولة، حيث تعتمد عليها بشكل كبير لتمويل مختلف المشاريع الاقتصادية والاجتماعية وتحقيق التنمية المستدامة، غير أن هذه الموارد تواجه تهديدا حقيقيا بسبب ظاهرة التهرب الضريبي، التي تؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من مداخيل معتبرة . وتبرز أهمية هذه الرقابة بشكل خاص على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة، التي تسعى من خلال آليات رقابية متنوعة إلى تعزيز الإلتزام الضريبي ومكافحة كل أشكال التهرب، حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة الرقابة الجبائية في التصدي لظاهرة التهرب الضريبي، مع التركيز على واقع وآليات العمل بمديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الأول: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المعمق والتحقيق المحاسبي

الفرع الأول: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (VASFE)

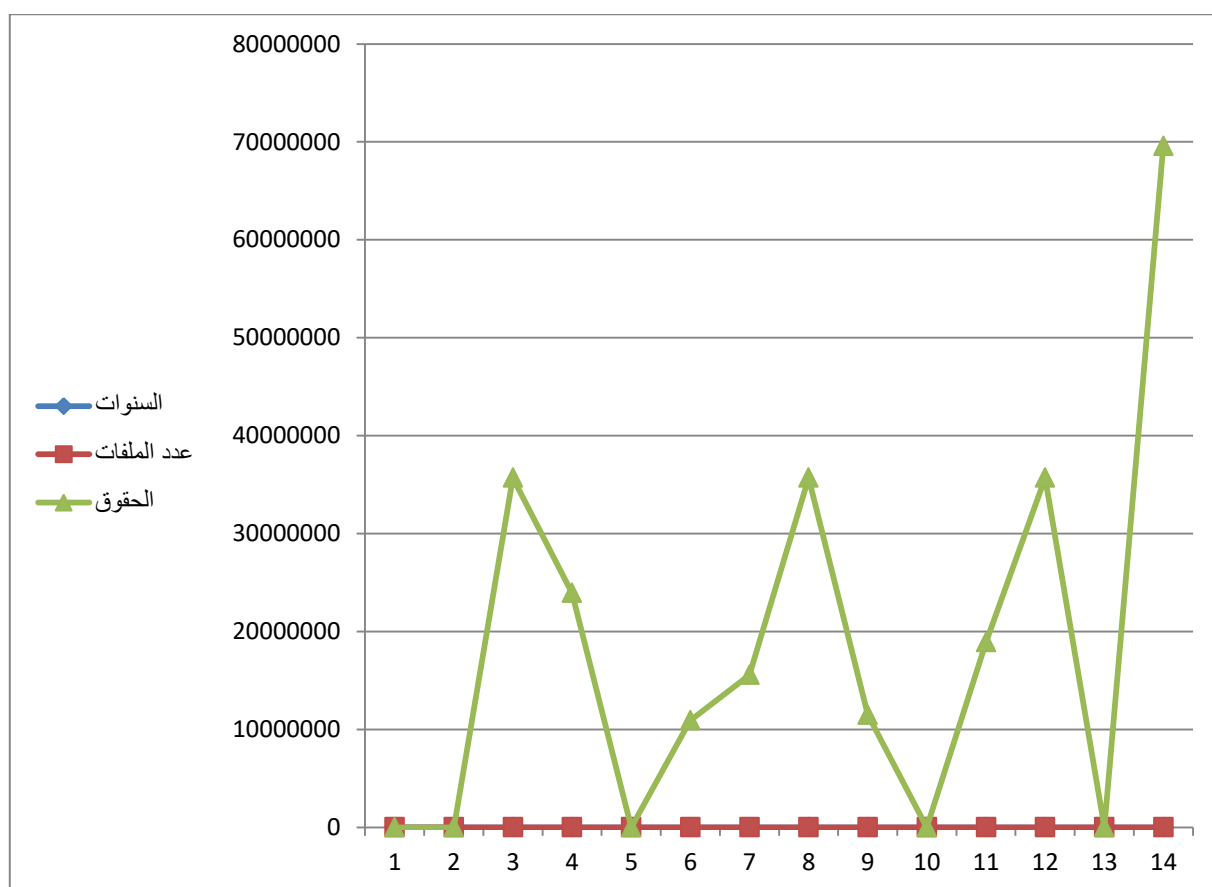
الجدول رقم (01): إحصائيات برنامج التحقيق المعمق للسنوات من 2010 إلى 2023

السنوات	عدد الملفات	الحقوق
2010	0	0
2011	0	0
2012	05	35703105
2013	16	23927138
2014	0	0
2015	10	10924177
2016	04	15558852
2017	05	35703105
2018	04	11491987

0	0	2019
18899289	03	2020
35703105	13	2021
0	0	2022
69582141	03	2023

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب .

الشكل رقم (02): إحصائيات برنامج التحقيق المعمق من 2010 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات الجدول السابق.

عرفت مديرية الضرائب لولاية المسيلة تذبذبا في عدد التحقيقات المعمقة بين سنة 2010 و2023، لكنها حققت مردودية مالية قوية في السنوات التي ركزت فيها على الملفات الثقيلة، خاصة سنة 2023 التي سجلت أعلى حصيلة مالية.

ومنه يمكننا إستنتاج ما يلي:

1. سنوات بدون نشاط (2010، 2011، 2014، 2019، 2022)

- عدد الملفات = 0

- الحقوق = 0

- يدل أن في هذه السنوات :

- لم يتم إجراء تحقيقات معمقة
- أو لم ترمج أي رقابة جبائية معمقة لملفات المكلفين
- ممكن يرجع هذا لنقص الإمكانيات أو تغيير في الإستراتيجية الجبائية

2. سنوات فيها نشاط متوسط إلى قوي:

- 2012 و2013:

• تسجيل 05 ملفات سنة (2012) و 16 ملف سنة (2013)

• مبالغ معتبرة أكتشفت في هاته السنتين

- 2015 و2016 و2017 و2018:

• إستمرار الرقابة مع تفاوت عدد الملفات بين 4 إلى 10

• الحقوق المكتشفة متوسطة إلى قوية نسبي، خاصة سنة 2017 بقيمة كبيرة

- 2020 و2021:

• عدد الملفات ، 3 ملفات فقط سنة (2020) و 13 ملف سنة (2021)

• المبالغ المالية المكتشفة محترمة خاصة سنة 2021

- سنة 2023 (أهم سنة):

- سجلت 6 ملفات فقط، لكن قيمة الحقوق المكتشفة كانت ضخمة جدا 69582141 دج

هذا يمثل أكبر مبلغ مكتشف في كل الفترة المدروسة من (2010 إلى 2023)

هذا يدل على أن نوعية الملفات التي تم التحقيق فيها خلال سنة 2023 كانت ملفات ثقيلة وغنية بالتهريات الضريبية.

❖ الإستنتاج :

- السياسة الجبائية في المسيلة ركزت على النوعية أكثر من الكمية
- عدد الملفات قليل سنويا، ولكن التركيز كان على ملفات هامة ومؤثرة ماليا
- أكبر مردودية سجلت في السنوات التي أختيرت فيها ملفات ضخمة للتحقيق
- رغم بعض سنوات الجمود، إلا أن السنوات النشيطة حققت نتائج مالية مهمة

الفرع الثاني: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المحاسبي (VC)

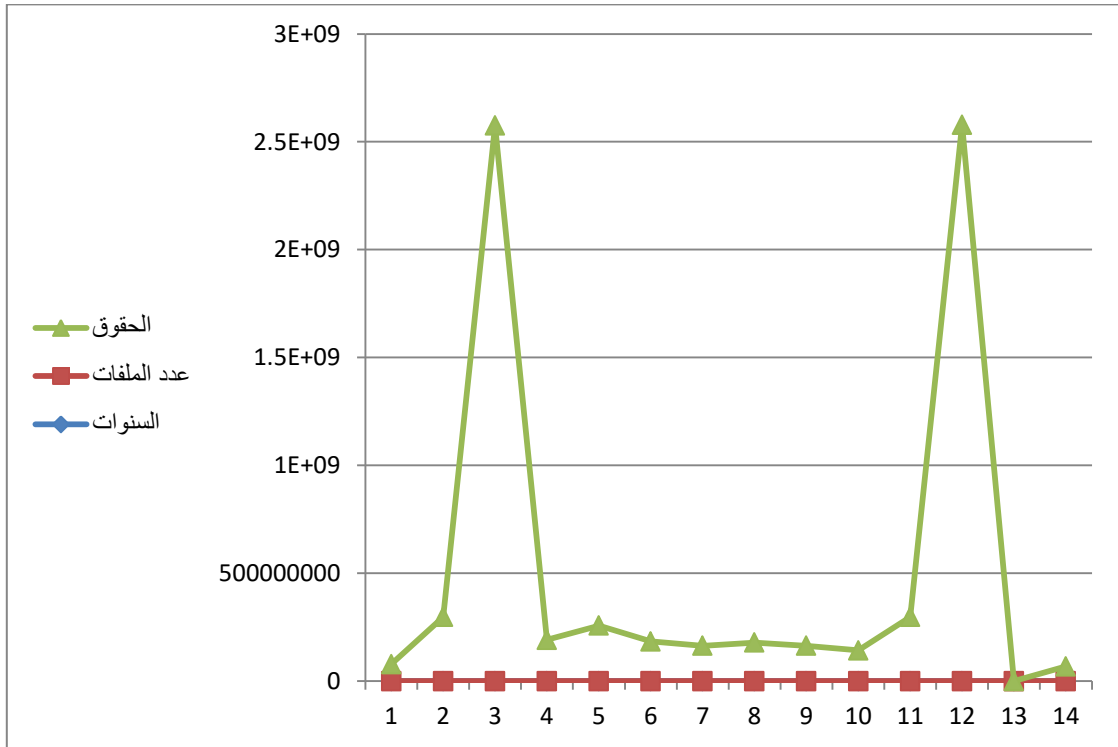
الجدول رقم(02): إحصائيات برنامج التحقيق المحاسبي للسنوات من 2010 إلى 2023

السنوات	عدد الملفات	الحقوق
2010	30	78433340
2011	33	297445942
2012	33	2575114519
2013	47	191524838
2014	62	257649074
2015	61	183767456
2016	30	163932211
2017	47	178526515
2018	33	163952639
2019	42	142519494

297445942	32	2020
2579166125	53	2021
0	0	2022
68078975	21	2023

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب.

الشكل رقم (03): إحصائيات برنامج التحقيق المحاسبي للسنوات من 2010 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معطيات الجدول السابق.

هذا يبين أن مديرية الضرائب كانت تقوم بتحقيقات المحاسبية أكثر من التحقيقات المعمقة على نطاق

واسع خلال هذه السنوات، حيث لاحظنا أن:

1. عدد الملفات:

- أكثر نشاط من التحقيق المعمق (عدد الملفات يفوق 30 ملف كل عام تقريبا، بإستثناء سنة 2022 و2023

السنوات 2014 و2015 عرفوا أعلى عدد ملفات:

• 61 ملف سنة 2014

• 62 ملف سنة 2015

- كما لاحظنا نقص في سنة 2023 (21 ملف فقط) بعد التراجع الكبير في سنة 2022 (0 ملف) .
2. الحقوق المحصلة:

- أعلى قيمة حقوق تم تسجيلها سنة 2010 (78433340 دج) رغم عدد الملفات العادي (30 ملف فقط)

- السنوات الأخرى شهدت تذبذب في الحقوق المحصلة ، ما بين 14 مليون و30 مليون دج سنويا

- سنة 2022 لا توجد حقوق ولا ملفات

- سنة 2023 الحقوق منخفضة مقارنة بالسنوات الأخرى (6807897 دج)، وأيضا عدد الملفات كان قليل

✓ واضح أن أداء سنة 2023 أضعف، مقارنة بالسنوات السابقة، سواء من حيث عدد التحقيقات أو قيمة الحقوق المسترجعة

❖ الإستنتاج :

- 2010 كانت أفضل سنة من حيث المردود المالي رغم عدد الملفات المتوسط

- 2014 و2015 كانتا أقوى سنوات من حيث عدد الملفات المحققة

- السنوات الأخيرة (خاصة سنة 2022 و2023) شهدت تراجعا واضحا في النشاط الرقابي والتحصيل الضريبي

- هناك علاقة عكسية في بعض السنوات بين عدد الملفات والحقوق، مثلا في بعض السنوات

رغم إرتفاع عدد الملفات كانت الحقوق أقل (لأن الملفات قد تكون ضعيفة الأثر المالي)

وفي سنة 2010 بعدد متوسط من الملفات كانت الحقوق عالية جدا (ملفات قوية نوعي

المطلب الثاني: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المصوب والتحقيق في الوثائق

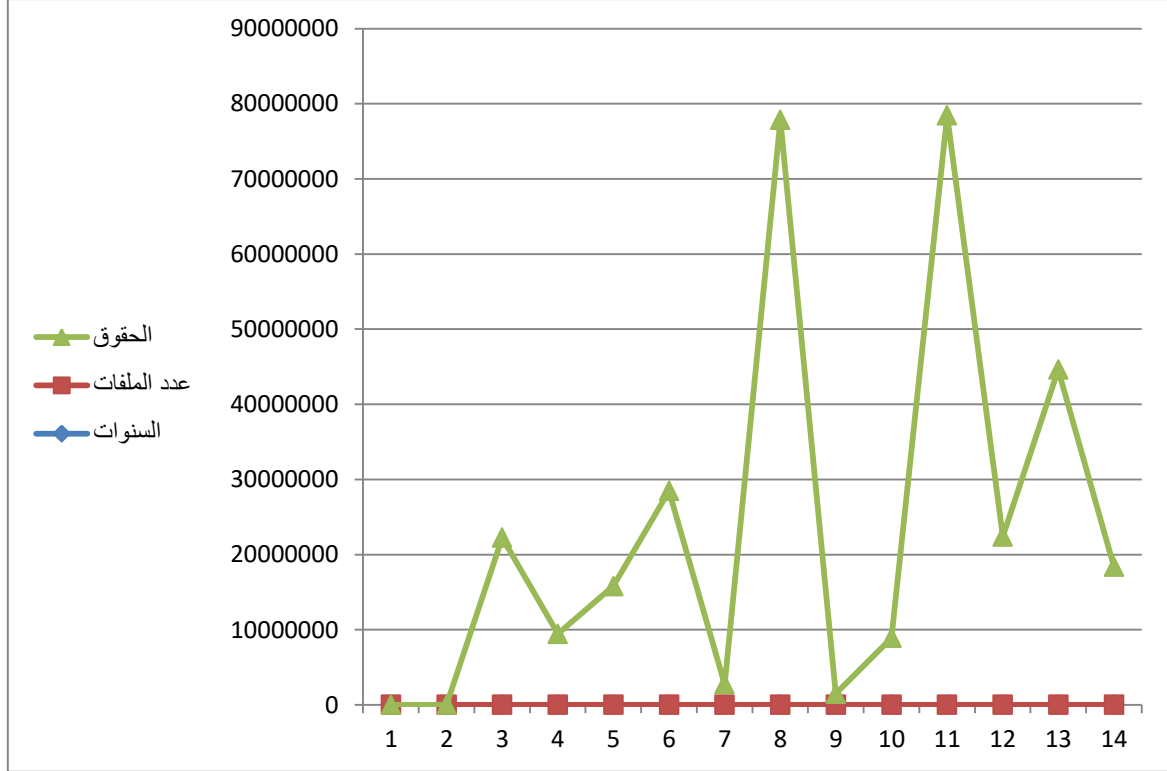
الفرع الأول: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق المصوب (CP)

الجدول رقم (03): إحصائيات برنامج التحقيق المصوب للسنوات من 2010 إلى 2023

الحقوق	عدد الملفات	السنوات
0	0	2010
0	0	2011
22245623	10	2012
9437823	09	2013
15796320	20	2014
28468886	19	2015
2726075	24	2016
77848832	13	2017
1484092	19	2018
8909369	12	2019
78433340	15	2020
22404580	15	2021
44623837	11	2022
18386578	23	2023

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب.

الشكل رقم (04): إحصائيات برنامج التحقيق المصوب للسنوات من 2010 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبتان بناء على معطيات الجدول السابق.

يعرض هذا الجدول تطور عدد الملفات الخاضعة للتحقيقات المصوبة، وقيمة الحقوق الجبائية المسترجعة أو المستكشفة خلال الفترة من 2010 إلى 2023، ما يعكس نشاط الرقابة الجبائية النوعية على مستوى المديرية. حيث لاحظنا ما يلي:

1. سنوات بدون نشاط (2010 و 2011):

- عدد الملفات = 0

- الحقوق = 0

هذا يعكس غياب كلي لبرامج التحقيق المصوب في هذين العامين، ما قد يشير إلى أن البرنامج لم يفعل بعد، أو أن الإطار القانوني والتنظيمي لم يكن مهياً بعد للشروع في هذا النوع من الرقابة.

2. بداية النشاط الحقيقي (من 2012):

- 2012: تم مباشرة 10 ملفات وتحقيق 22,2 مليون دج
 - 2013: إنخفاض طفيف إلى 9 ملفات، والحقوق تراجعت إلى 9,4 مليون دج
- هذه المرحلة تمثل إنطلاقة البرنامج، بنتائج مالية محترمة، ولكنها تحتاج تحسين في الإستهداف.

3. ذروة النشاط الكمي (2014- 2016):

- 2014: أكبر عدد ملفات خلال الفترة (20 ملفا)، لكن الحقوق منخفضة (1,5 مليون دج)
 - 2015: 19 ملفا، والحقوق إرتفعت إلى 28,4 مليون دج
 - 2016: أكبر عدد ملفات في الجدول (24 ملفا)، لكن الحقوق إنخفضت إلى 2,7 مليون دج
- رغم كثرة الملفات، لم تكن جميعها ذات مردودية عالية، مما يعكس ضعفا في دقة إختيار الملفات، أو محدودية في حجم التهرب الضريبي داخلها.

4. تذبذب الأداء بين الكم والفعالية (2017-2021):

- 2017: 13 ملفا فقط، لكن تحقق 77,8 مليون دج (أعلى مردودية)
- 2018: 19 ملفا، ولكن الحقوق إنخفضت كثيرا إلى 1,4 مليون دج
- 2019: 12 ملفا، الحقوق 8,9 مليون دج
- 2020: 15 ملفا، الحقوق 78,4 مليون دج (أعلى قيمة مالية)
- 2021: 15 ملفا، حيث كانت الحقوق 22,4 مليون دج

حيث نلاحظ أن :

- الملفات القليلة تحقق أحيانا أفضل مردودية (2017، 2020)
- كثرة الملفات لا تعني نتائج جيدة (2016,2018)

هذا يدل على أن جودة إختيار الملفات أهم من كميتها.

5. السنوات الأخيرة (2022-2023):

- 2022: 11 ملفا، حيث كانت قيمة الحقوق 44,6 مليون دج

- 2023: 23 ملفا (نشاط قوي)، حيث حققت منهم 18,3 مليون دج

الأداء يبقى جيد، لكن عاود يظهر الفرق بين الكم والنوعية، سنة 2022 بأقل عدد ملفات كانت أكثر مردودية من سنة 2023 رغم أن عدد الملفات فيها هو ثاني أكبر عدد في الجدول.

❖ الإستنتاج :

- الرقابة الجبائية عبر برنامج التحقيق المصوب شهدت تطورا ملحوظا منذ 2012
- الأداء كان متذبذبا بين التركيز على عدد الملفات وبين تحقيق مردودية مالية
- أفضل النتائج تحققت في 2017 و 2020، رغم أن عدد الملفات لم يكن مرتقعا
- هذا يدل على أهمية تبني منهجية تحليل المخاطر وتوجيه التحقيقات نحو الملفات ذات الإمكانات الجبائية العالية

حيث :

يظهر الجدول أن برنامج التحقيق المصوب على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة تطور تدريجيا من حيث عدد الملفات والنتائج المالية، لكنه عرف تذبذبا في المردودية من سنة إلى أخرى، ما يؤكد ضرورة التركيز على نوعية الملفات وتحسين أدوات التحقق القبلي من أجل رفع كفاءة الرقابة الجبائية وتحقيق مردودية مالية أكبر.

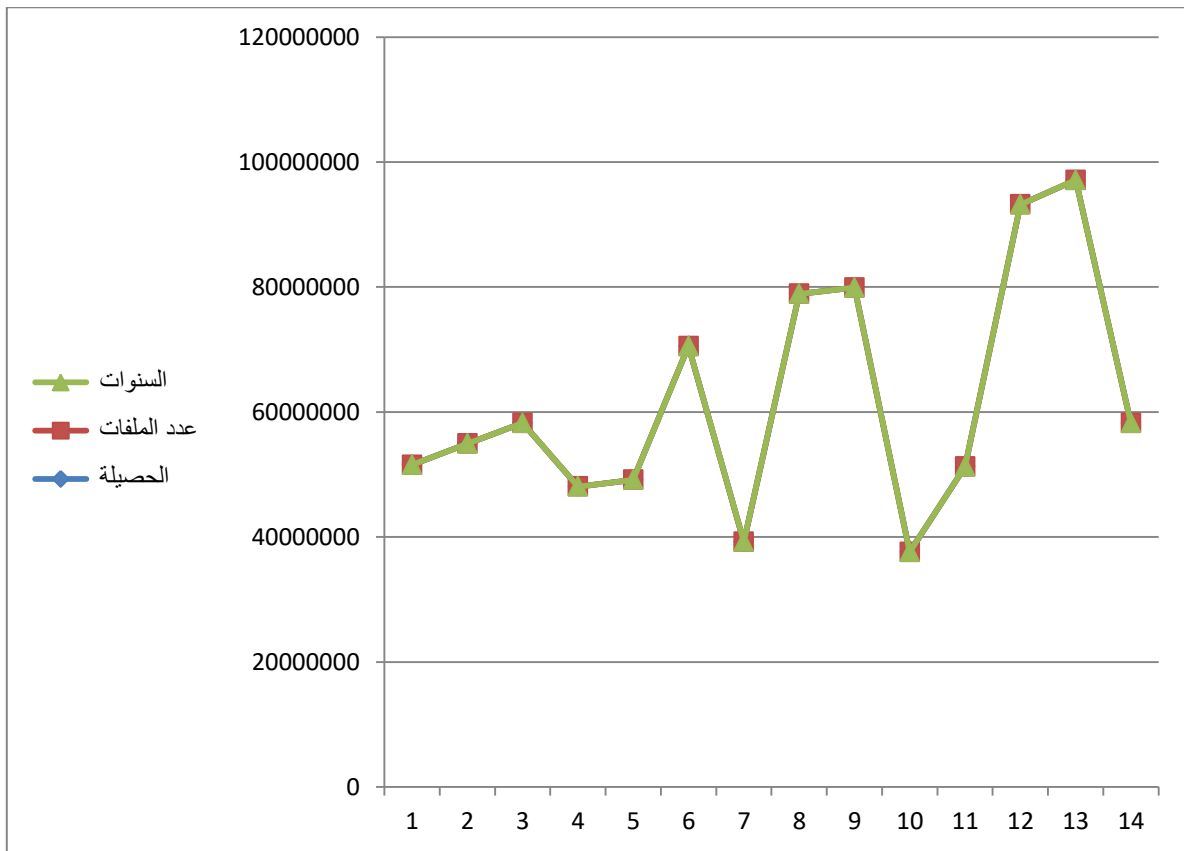
الفرع الثاني: الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق في الوثائق (SP)

الجدول رقم (04): الحصيلة المترتبة عن التحقيق على الرقابة على الوثائق للسنوات من 2010 إلى 2023

الحصيلة	عدد الملفات	السنوات
51523858	793	2010
54932599	957	2011
58248513	997	2012
48075281	1998	2013
49142453	1594	2014
70537140	1013	2015
39226457	736	2016
78903630	691	2017
79903730	795	2018
37596492	512	2019
51252832	629	2020
93209936	673	2021
97125658	899	2022
58248513	922	2023

المصدر: من إعداد الطالبان بناء على معلومات مقدمة من مديرية الضرائب.

الشكل رقم (05): الحصيلة الضريبية المترتبة عن التحقيق في الوثائق للسنوات من 2010 إلى 2023



المصدر: من إعداد الطالبتان بناء على معطيات الجدول السابق.

يمثل هذا الجدول نتائج التحقيقات الجبائية المعتمدة على المراقبة المكتبية، أو ما يعرف ب(الرقابة على الوثائق)، والتي تعد إحدى الآليات الأساسية للحد من التهرب الضريبي، حيث يتم تحليل التصريحات الجبائية ومقارنتها بوثائق داعمة دون التنقل الميداني. حيث لاحظنا ما يلي:

1. فترات النشاط المكثف (2012-2015):

- أعلى عدد ملفات: سنة 2013 (1998 ملفا) تليها سنة 2014 (1594 ملفا)
- الحصيلة المالية تراوحت بين 48 إلى 70 مليار سنتيم

هذه الفترة تظهر توسعا واضحا في تطبيق الرقابة المكتبية، ما يعكس تعزيز الرقابة الجبائية بعد فترة تحضير إداري وتشريعي.

ورغم كثرة الملفات، تبقى الحصيلة متفاوتة، ما يشير إلى تفاوت مردودية الملفات الخاضعة للمراقبة.

2. سنوات التراجع النسبي (2016-2021):

- إنخفاض عدد الملفات بشكل تدريجي، حيث وصلت إلى أدنى مستوى سنة 2020 (512 ملفا)
- نفس الشيء بالنسبة للحصيلة التي نزلت سنة 2020 إلى حوالي 37,5 مليون دج

هذا الإنخفاض قد يرجع إلى:

- تقليص الموارد البشرية
- تأثير جائحة كورونا على العمل الإداري خصوصا سنة 2020
- تركيز الجهود على الرقابة الميدانية بدل المكتبية

3. عودة الإنتعاش (2022-2023):

- إرتفاع الملفات من 629 في سنة 2021 إلى 899 و922 في سنتي 2022 و2023
- الحصيلة المالية في سنة 2023 كانت 58,2 مليون دج (نفس قيمة 2012)

تعكس هذه الأرقام عودة الإهتمام بالرقابة المكتبية كأداة فعالة لتوسيع الوعاء الجبائي، خاصة بعد التعافي من تداعيات كورونا، كما تشير إلى إستقرار نسبي في مردودية التحقيق.

❖ الإستنتاج :

- هناك تفاوت واضح بين عدد الملفات والمردودية المالية، ما يدل أن
 - ليس كل ملف يحقق نفس الأثر الجبائي
 - نوعية الملفات (حجم المؤسسة، نشاطها، إلخ) تؤثر في النتائج
- سنة 2015 تبقى من أكثر السنوات مردودية ب 70,5 مليون دج رغم أن عدد الملفات لم يكن الأكبر
- 2023 تسجل مردودية مقبولة مع عدد ملفات كبير، مما يدل على تحسن في تسيير الرقابة المكتبية

حيث:

يكشف هذا الجدول أن الرقابة على الوثائق عرفت تطورا ملحوظا من حيث الحجم والمردودية، خاصة في السنوات ما بين 2012 و 2015، ثم تراجعت قليلا لتعود تدريجيا في سنتي 2022 و 2023، ورغم التفاوت بين عدد الملفات والحصيلة المالية، فإن الرقابة المكتبية تظل أداة فعالة ومهمة يجب تطويرها وتحسين إنتقاء الملفات ضمنها لضمان مردودية أكبر.

❖ مقارنة شاملة بين أنواع التحقيق (المعمق، المحاسبي، المصوب، والتحقيق في الوثائق)

النوع	المقارنة
التحقيق المعمق	<ul style="list-style-type: none"> - فحص شامل للبيانات المالية باستخدام التحليل الإحصائي والمقارنات المعيارية - كشف التغيرات غير العادية والأنماط غير المتوقعة في البيانات - تحليل النسب المالية، المقارنات مع السنوات السابقة، استخدام أساليب الإنحدار - يستخدم عند الحاجة لفهم عميق للأداء المالي وتحديد المخاطر المحتملة
التحقيق المحاسبي	<ul style="list-style-type: none"> - مراجعة تفصيلية للبيانات المالية للتأكد من صحتها ومطابقتها للمعايير - ضمان دقة القوائم المالية والإمتثال للمعايير المحاسبية - إختبارات التفاصيل، فحص السجلات، التحقق من الأرصدة - يستخدم في نهاية السنة المالية أو عند إعداد التقارير المالية
التحقيق المصوب	<ul style="list-style-type: none"> - إعادة تقييم البيانات المالية بعد إكتشاف أخطاء أو تحريفات - تصحيح الأخطاء وضمان تقديم معلومات مالية دقيقة - إعادة الفحص، تحليل الأسباب، تعديل السجلات - يستخدم بعد إكتشاف أخطاء أو إستجابة لملاحظات من الجهات الرقابية
التحقيق في الوثائق	<ul style="list-style-type: none"> - فحص المستندات والوثائق الداعمة للمعاملات المالية - التحقق من صحة المعاملات ومصادقية الوثائق - مطابقة الفواتير، العقود، والإيصالات مع السجلات المحاسبية - يستخدم عند وجود شكوك حول صحة المعاملات أو إستجابة لطلبات تدقيق محددة

خلاصة الفصل:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية الرقابة الجبائية كأداة فعالة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، من خلال التركيز على التجربة الميدانية لمديرية الضرائب بولاية المسيلة. وقد بينت النتائج أن تفعيل آليات الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها، سواء عبر التحقيقات المعمقة أو المحاسبية أو المصوبة أو التحقيقات على الوثائق قد ساهمت في الكشف عن العديد من حالات التهرب، وإسترجاع مبالغ مالية معتبرة لصالح الخزينة العمومية.

كما أظهرت الدراسة أن فعالية الرقابة ترتبط بعوامل متعددة، أهمها تأهيل الكفاءات البشرية، إستخدام الوسائل التقنية الحديثة، وضرورة تعاون المكلفين بالضريبة. ورغم بعض التحديات مثل نقص الإمكانيات أو ضعف تجاوب بعض الفاعلين الإقتصاديين، فإن الرقابة الجبائية تظل من الركائز الأساسية لتحقيق العدالة الجبائية وتعزيز الإيرادات العمومية.

الخطمة

في ختام هذا البحث، تبين أن الرقابة الجبائية تعد من أهم الآليات التي تعتمد عليها الدولة لمكافحة التهرب الضريبي، بإعتبارها وسيلة فعالة لضمان التطبيق السليم للقوانين الجبائية، وتحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين.

وقد أظهرت الدراسة أن التهرب الضريبي يشكل خطرا كبيرا على الإقتصاد الوطني، من خلال تقليص الإيرادات العمومية، وزيادة العبئ الجبائي على الفئات الملتزمة.

إن تحسين فعالية الرقابة الجبائية يتطلب جهودا مشتركة بين الإدارة الجبائية والمواطنين، من خلال الشفافية، وتحديث الوسائل، وتطبيق القوانين بصرامة وعدالة.

1. نتائج الدراسة:

ومن خلال دراستنا للموضوع وتعمقنا في جوانبه توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي تمثلها، يمكن توضيحها في النقاط التالية:

- التهرب الضريبي لا يرتبط فقط بعوامل قانونية، بل أيضا سلوك المكلفين وغياب الوعي الجبائي.
- الرقابة الجبائية التقليدية لم تعد كافية وحدها، بل تتطلب دعما تكنولوجيا وتحليليا متطورا.
- ضعف التكوين والتأطير داخل الإدارة الجبائية يقلل من فعالية الرقابة.
- غياب الردع القانوني المناسب يشجع على تكرار حالات التهرب الضريبي.
- تتخفف مبالغ الحقوق والغرامات المسترجعة من خلال التحقيق المعمق وذلك لأنها تحتاج للمزيد من الإجراءات القانونية والعمالية التي توضح مسار هذا التحقيق إضافة إلى زيادة الإمكانيات البشرية لرفع عدد الملفات الخاضعة للضريبة.
- تعتمد الإدارة الضريبية في الرقابة الجبائية ميدانيا بالدرجة الأولى على التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب وكذا التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الذي ظهر بعد الإصلاح الضريبي إلى أن تنتهي بالغرامات والعقوبات، وتمر التحقيقات الجبائية في الميدان التطبيقي بالمراحل التالية:

• الإجراءات الأولية للتحقيق

• برمجة الشركة ضمن البرنامج السنوي

- إرسال الإشعار بالتحقيق
- المعاينة الميدانية إلى مركز النشاط من أجل التحقيق من بينها فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون
- إعادة تأسيس الأوعية المختلفة للضرائب والرسوم التي تخضع لها المؤسسة المعنية بالأمر
- إبلاغ نتائج التحقيق من خلال التبليغ الأولي والنهائي

2. التوصيات والإقتراحات:

من خلال النتائج وبإستغلالنا المعلومات التي تلقيناها من خلال دراستنا للحالة التطبيقية بالمديرية الولائية للمسيلة سنحاول إقتراح بعض التوصيات التي نوجزها فيما يلي:

- تعزيز كفاءة المفتشين الجبائيين من خلال التكوين المستمر والدورات التخصصية.
- رقمنة الإدارة الجبائية وإعتماد أنظمة معلوماتية حديثة تسهل عمليات الرقابة والكشف.
- تشديد العقوبات على المتهربين ضريبيا لتكون رادعة وفعالة.
- نشر الوعي الجبائي لدى المواطنين والمؤسسات حول أهمية الضرائب في التنمية.
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة من خلال الشفافية والتواصل الجيد.
- مراجعة التشريعات الجبائية لسد الثغرات القانونية التي يستغلها البعض للتهرب.

3. أفاق الدراسة:

من خلال الدراسة التي قمنا بها والنتائج المتوصل إليها فقد تظهر لنا آفاق جديدة للبحث وتخص

المواضيع التالية:

- تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف
- دراسة العلاقة بين الرقابة الجبائية ومردودية التحصيل الضريبي على المدى الطويل
- تقييم الأموال المسترجعة من التهرب الضريبي في ميزانية الدولة
- الإصلاح الجبائي وأثره على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة
- دراسة مدى تأثير الرقابة الجبائية على الإستثمار الوطني

قائمة المراجع

الكتب:

1. سليمان حمدي، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية، الأردن، مكتبة دار الثقافة، 1998، ص 15.
2. الصباح عبد الرحمان، مبادئ الرقابة الإدارية، المعايير - التقييم - التصحيح، الأردن، دار زهران للنشر والتوزيع، 1997، ص 17.
3. المصري محمد فريد وسعيد محمد، إدارة الأعمال، مصر، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع، ص 305.
4. الكفراوي علي محمود، الرقابة المالية النظرية والتطبيق، مصر، مطبعة الإنتصار لطباعة الأوفست، الطبعة الثانية، 2002، ص 15.
5. طارق الحاج، المالية العامة، عمان، الأردن، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 1999، ص 84.
6. رفعت محجوب، الإيرادات العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1968، ص 161.
7. حسين غازي، النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي، الإسكندرية، مؤسسات الشباب، 2006، ص 340.
8. محمد مرسي فهمي، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص، دار القاهرة، 1999.
9. ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 09.
10. مراد ناصر، مرجع سابق، ص 11.

المذكرات:

1. محمد ناصر بوحجام، دور التحقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية بسكرة، جامعة محمد الخيضر بسكرة، 2015-2016، ص 03.
2. ذبيح إلياس قياب، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية، بسكرة، مذكرة ماجستير، 2010، ص 19.
3. عتير سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، قسم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، مذكرة ماجستير، 2012، ص 81.
4. إسلام هلايلي، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي، قسم العلوم التجارية، مذكرة ماستر، بسكرة، 2014-2015، ص 57.

5. مقرابي حفيظة، التدقيق المحاسبي ودوره الرقابي في مصلحة الضرائب، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة، مذكرة ماستر، 2016-2017، ص 15.
6. مقرابي حفيظة، مرجع سابق، ص 15.
7. كردودي سهام، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، بسكرة، 2008-2009، ص 90.
8. فاطمة سوداني، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، أدرار، 2013-2014.
9. بناتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، قسنطينة، مذكرة ماجستير، 2011-2012، ص 11.
10. لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، رسالة ماجستير، 2015-2016، ص 61.
11. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص 07.
12. غضبان خديجة، التحقيق الجبائي ودوره في مكافحة الغش الضريبي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، مذكرة ماستر، 2014-2015، ص 26.
13. مجادي إسماعيل وحريزي عثمان، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، المسيلة، مذكرة ماستر، 2020-2021، ص 36.
14. بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، جامعة باتنة، رسالة ماجستير، 2003-2004، ص 03.
15. محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والإدارة الضريبية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، البلدية، مذكرة ماجستير، 2002، ص 41-42.
16. فلاح محمد، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، رسالة دكتوراه، 2005-2006، ص 79.
17. سهام كردودي، مرجع سابق، ص 10-11.

المقالات:

1. محمد قلي وفهيمه بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الإجتهد للدراسات القانونية والإقتصادية، جامعة بومرداس، 2018، ص 149.
2. منور اوسرير ومحمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الجزائر، مكتبة الشركة الجزائرية، الطبعة الأولى، 2009، ص 202.
3. محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 154.
4. محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 154-155.
5. محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 155-156.
6. زهرة حبو وإلياس نجمة، التهرب الضريبي الدولي، مجلة العلوم الإقتصادية، جامعة سوريا، دمشق، الإصدار 27، 2011، ص 43.

نوع التحقيق	السنوات	عدد الملفات	الحقة	وق
التحقيق المحاسبي	2010	30	78433340	
التحقيق المصوب	2010	0	0	
التحقيق المعق	2010	0	0	
التحقيق المحاسبي	2011	33	297445942	
التحقيق المصوب	2011	0	0	
التحقيق المعق	2011	0	0	
التحقيق المحاسبي	2012	33	2575114519	
التحقيق المصوب	2012	10	22245623	
التحقيق المعق	2012	5	35703105	
التحقيق المحاسبي	2013	47	191524838	
التحقيق المصوب	2013	9	9437823	
التحقيق المعق	2013	16	23927138	
التحقيق المحاسبي	2014	62	257649074	
التحقيق المصوب	2014	20	15796320	
التحقيق المعق	2014	0	0	
التحقيق المحاسبي	2015	61	183767456	
التحقيق المصوب	2015	19	28468886	
التحقيق المعق	2015	10	10924177	
التحقيق المحاسبي	2016	30	163932211	
التحقيق المصوب	2016	24	2726075	
التحقيق المعق	2016	4	15558852	
التحقيق المحاسبي	2017	47	178526515	
التحقيق المصوب	2017	13	77848832	
التحقيق المعق	2017	5	35703105	
التحقيق المحاسبي	2018	33	163952639	
التحقيق المصوب	2018	10	1484092	
التحقيق المعق	2018	4	11491987	
التحقيق المحاسبي	2019	42	142519494	
التحقيق المصوب	2019	12	8909369	
التحقيق المعق	2019	0	0	
التحقيق المحاسبي	2020	32	297445942	
التحقيق المصوب	2020	15	78433340	
التحقيق المعق	2020	3	18899289	
التحقيق المحاسبي	2021	53	2579166125	
التحقيق المصوب	2021	15	22404580	
التحقيق المعق	2021	13	35703105	
التحقيق المحاسبي	2022	0	0	
التحقيق المصوب	2022	11	44623837	
التحقيق المعق	2022	0	0	
التحقيق المحاسبي	2023	21	68078975	
التحقيق المصوب	2023	23	18386578	
التحقيق المعق	2023	3	69582141	



المسيلة في 03 أفريل 2025

رقم: /

إلى السيد المحترم: مدير الدراسات
لولاية المسيلة

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد..

بهدف إعداد مذكرة الماستر، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسستكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسستكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتفنيدها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المعنيون:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	إسمهان بوفوق	1198610220450001	
2	فاطمة مصدي	11001022035640008	

عنوان البحث: دور الرقابة الجبائية في الحد من ضاهرة الشرب
الشرابي

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستقبلية (الختم والإمضاء)	رئيس القسم (الختم والإمضاء)
لوراف زامية	لوراف زامية المدرسة الجبائية الفرعية للوسائل بولاية المسيلة	

الأستاذ:
محمد المرشاد شيشيم

