

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

الرقابة الجبائية كأداة للحد من التهرب الضريبي

- دراسة حالة بدار الضرائب لولاية المسيلة 2021-2022 -

تحت إشراف

د. بحري علي

من إعداد الطالبتين:

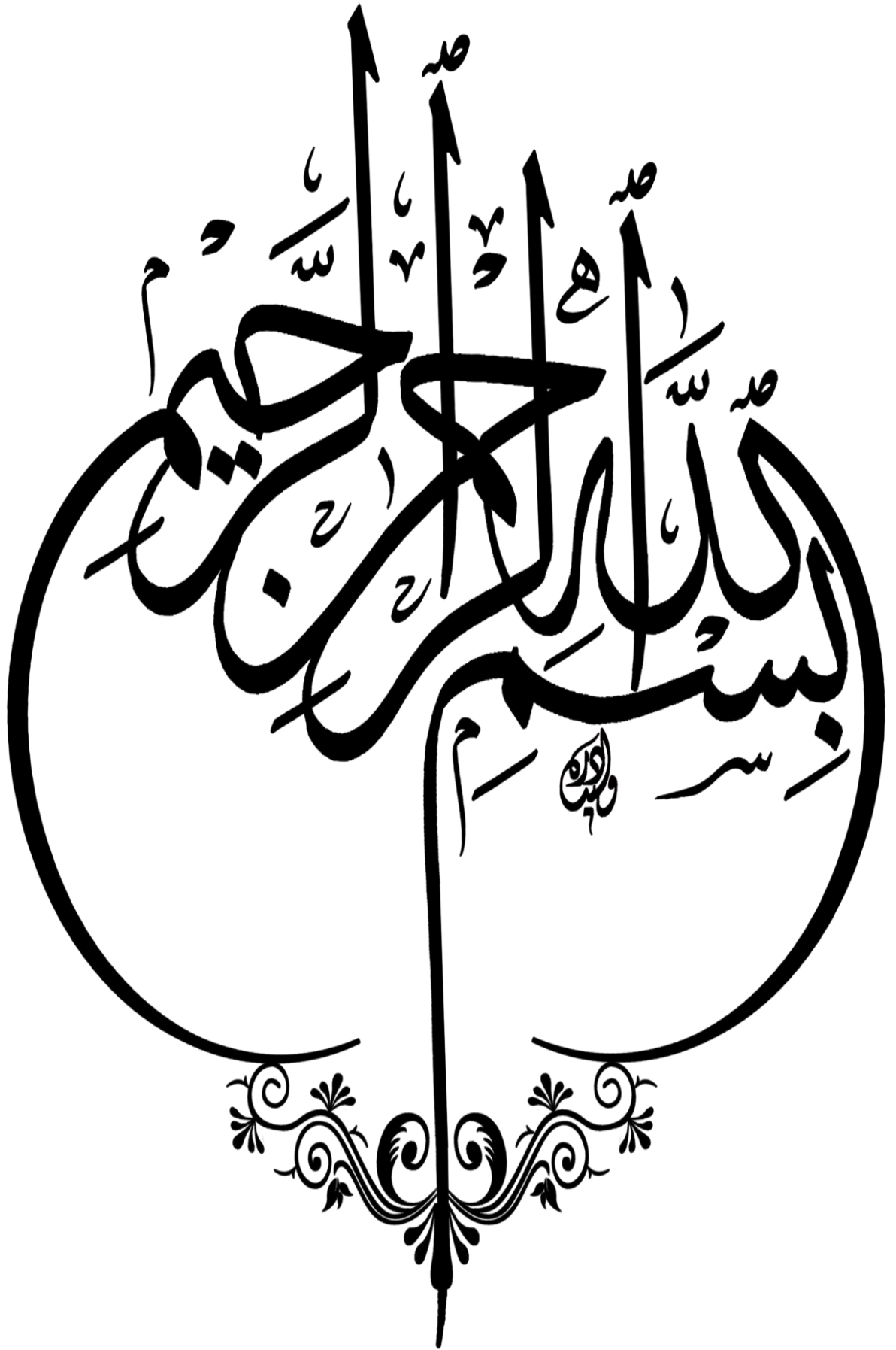
- حملاوي أميرة

- فتحي نور الهدى

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
		رئيسا
د. بحري علي	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
		مناقشا

السنة الجامعية: 2021-2022



الشكر



بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى: "ولئن شكرتم لأزيدنكم" صدق الله العظيم

نحمد الله كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه الذي وفقنا لما نحن عليه
ونصلي ونسلم على الحبيب المصطفى محمد خير الأنام عليه الصلاة والسلام
نتقدم بجزيل الشكر إلى أستاذنا المشرف على عملنا الدكتور "بحري علي"
التي كان خير مؤطر لهذه الدراسة بتوجيهاته ودعمه ونصائحه القيمة حفظه

الله.

وإلى السادة أعضاء لجنة المناقشة

وإلى كل من قدم لنا الدعم ومساندة.

اهداء

اللهم لك الحمد قبل ان ترضي ولك الحمد اذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا نحمد الله عز وجل انه وفقنا الي
انجاز هذا العمل المتواضع ,

الي قرة عيني الي من جعلت الجنة تحت قدميها الي التي حمت نفسها واعطتني ومن نبع حنانها سقتني الي من
وهبتني الحياة امي العزيزة حفظها الله

الي من يزيدني انتسابي له وذكره فخرا و اعتزاز و الي من سهر الليالي من اجل تربيتي وتعليمي وجعلني اكبر في اذكي
واطهر فضيلة ابي العزيز

حملاوي لحسن

الي اخوتي واخي الغالي سندي حملاوي احمد رابح

الي من سرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح والابداع

فتحي نور الهدي سعودي نور الهدي

من ساعدني في كتابة هذه المذكرة :بديار

فجزيل الشكر لمن دل وارشد وصحح وصوب اساتذتي الكرام

وكل من قدم لي يد العون طيلة سنوات الدراسة من مبتدائها الي يومنا, ولو بشقة كلمة

أميرة

اهداء

الحمد لله الذي وفقنا لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمر الجهد

كل من علمني حرفا في هذه الدنيا الفانية الذي لم يبخل عليا يوما و كان صاحب الفضل فيما
وصلت اليه ابي الغالي

الي التي حملتني وهنا علي وهن ومن عانت من اجلي وانتظرت عملي هذا نبع الحنان والمحبة والوفاء
واغلي ما املك امي الغالية

الي اخي رحمك الله تجبرك من النار وتدخلك الجنة سأضل اروني روحك الطاهرة بالدعاء الي ان
القاك بأذن الله في جنة النعيم زين الدين

الي من هم سندي في الحياة اخوتي فاطمة اسماء رانيا واخي العزيز الياس حفظهم الله

الي براعم البيت اشرف ورحيل وافراد العائلة صغيرا وكبيرا .

لكل من شاركوني احزاني وافراحي صديقاتي حملاوي اميرة سعودي نور الهدي.



فهرس المحتويات

شكر وعرفان

اهداء

فهرس الجداول والاشكال

مقدمة.....: أ*ج

الفصل الأول

الاطار النظري للرقابة الجبائية والتهرب الضريبي

5	تمهيد:
6	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية.....
6	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.....
7	المطلب الثاني: أنواع الرقابة الجبائية وعلاقتها بالبرقابات الأخرى.....
10	المطلب الثاني: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.....
20	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي.....
20	المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وانواعه.....
23	المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي.....
27	المطلب الثالث: اثار التهرب الضريبي.....
30	خلاصة الفصل.....

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة

32	تمهيد.....
33	المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.....
33	المطلب الأول: تقديم للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة.....
36	المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية.....
40	المبحث الثاني: الإجراءات العملية للرقابة الجبائية على مستوى مديريةالضرائب لولاية المسيلة
40	المطلب الأول:نتائج الرقابة الجبائية على التصريحات من 2018 إلى 2020.....
45	المطلب الرابع: النتائج ومناقشة الفرضيات.....
46	خلاصة الفصل:.....

48 الخاتمة:

51 قائمة المراجع

الملخص



مقدمة



مقدمة:

تعرف معظم دول العالم تزايداً مضطرباً للنفقات العامة، من سنة إلى أخرى، وهذا خاصة في ظل تخلي الدولة الحديثة عن الأفكار الكلاسيكية التي كانت تلزمها بالحياد في العملية الاقتصادية، وعليه فدور الدولة المتدخلة أملى على السلطات العمومية على اختلاف توجهاتها وسياساتها الاقتصادية أن تعمل على توفير الموارد المالية الدائمة واللازمة لمواجهة النفقات العامة المتزايدة بفعل تعدد مجالات التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية..... الخ.

من بين الموارد نجد الإيرادات الجبائية التي تشكل إيرادات ثابتة تهدف الدولة من خلالها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية هذه الأخيرة تسعى جاهدة في البحث عن نظام أو تشريع ضريبي محكم يمكنها من ذلك ويعمل على توعية وتشجيع المكلفين والحد من ظاهرة التهرب الجبائي .

من بين أجهزة الدولة في هذا الإطار نجد الرقابة الجبائية، حيث يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، يقوم على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، إذ يعد التصريح الضريبي بيان مكتوب يتعهد من خلاله المكلف بالضريبة قانوناً في الميعاد المحدد بالتصريح بنتائج أعماله المحققة خلال كل سنة جبائية، بالشكل والأوضاع المنصوص عليها في القانون واللوائح والتعليمات الخاصة بذلك، من جهة أخرى تحتفظ الإدارة الجبائية لنفسها بحق الرقابة على هاته التصريحات التي يمكن أن تكون غير صحيحة نظراً للأخطاء أو الإغفالات المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن غير قصد وقد تكون عن قصد متعمد من طرف المكلف بالضريبة، بهدف التخلص من دفع الضريبة وهذا ما يسمى بالتهرب الضريبي.

وتعتبر الرقابة الجبائية من الإجراءات الضرورية التي يجب على الإدارة الجبائية القيام بها بغرض المحافظة على حقوق الخزينة العمومية وذلك اعتماداً على مختلف الآليات والأدوات الفاعلة الأجل محاربة التهرب الضريبي وبالتالي رفع نسبة التحصيل الضريبي من جهة وعلى حسن تطبيق القوانين والتشريعات الجبائية من جهة أخرى.

أولاً: الإشكالية الرئيسية:

ومن خلال ماسبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسية: إلى أي مدى ساهم تطبيق الإجراءات الرقابية في تحسين مستوى التحصيل الجبائي والحد من التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب بولاية المسيلة؟
ومن خلال الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- إجراءات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة يؤدي إلى الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؟
- 2- ساهمت الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب؟
- 3- فيما تتمثل الأطر القانونية والتنظيمية للرقابة الجبائية؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

وكإجابة مسبقة على هذه الإشكالية، صيغت الفرضيات التالية:

1. إن تطبيق إجراءات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة يؤدي إلى الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؛
2. ساهمت الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب؛
3. للرقابة الجبائية أدوات وإجراءات كفيلة لمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر المحاسبية، الوثائق الثبوتية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

ثالثا: دراسات سابقة:

1. دراسة: العثماني مصطفى "نظام المعلومات ودوره في تفعيل الرقابة الجبائية، حالة الجزائر" مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية ومحاسبة، جامعة الدكتور يحي فارس المدية، أكتوبر 2008.

تطرق الباحث لنظام المعلومات الجبائية، وكيف يتم توظيف المعلومات بشكل جيد من خلال بناء نظام معلوماتي جبائي يضمن استخراج المعلومات بشكل جيد، وبالنسبة للواقع الجبائي الجزائري فانه في نظر الباحث يفتقر إلى نظام يتسم بالفعالية وسرعة التكيف مع التغيرات الاقتصادية الراهنة إلا أنها تطمح لتحقيق ذلك مستقبلا، ما توصل إليه الباحث هو ضرورة وجود نظام معلوماتي رقابي يستجيب لمتطلبات العملية الرقابية يوفر لها معلومات جبائية أسرع وقت وبأقل التكلفة.

2. دراسة: بولوخ عيسى "الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الجبائي"، حالة باتنة" مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاد التنمية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2004.

يهدف الباحث من خلال دراسته إلى تحديد آليات الرقابة الجبائية التي تسمح بالحد من خطورة ظاهرة التهرب الجبائي كما انه ركز عليها بدرجة كبيرة، مستقرا الواقع الذي تعيشه الجزائر وانعكاسات هذه الظاهرة على اقتصادها، والنتيجة التي توصل إليها في نهاية دراسته أن الرقابة الجبائية أحد أنجح الوسائل لمحاربة التهرب الجبائي، رغم القصر النسبي في تأدية دورها وهذا راجع لأسباب عديدة في نظر الباحث أهمها قلة التحكم في المعلومة الجبائية.

رابعا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى معرفة مختلف القوانين الجبائية التي تؤطر إجراءات الرقابة، كذلك توضيح كيف تساهم الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي وزيادة التحصيل الجبائي، كما تهدف إلى:

1. توضيح ميكانيزمات التحقيق المحاسبي كآلية للرقابة للرقابة الجبائية؛
2. إبراز الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الجبائي؛
3. التعريف بسير المهام على مستوى مصالح الضرائب؛
4. تبيان الأطر القانونية العملية التي تعمل بها مصالح الضرائب بغية عملية الرقابة الجبائية؛
5. تأكيد للدور الفعلي للرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؛
6. توضيح انعكاس التهرب الضريبي على الخزينة العمومية وآليات المصالح المعنية بمحاربهته والحد من هذا الأخير.

خامسا: أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة من أهمية الظاهرة المعالجة، إذ تعتبر الرقابة الجبائية من المواضيع التي لها أهمية كبيرة في النظام الجبائي الجزائري كونها أداة تساهم في تحسين التحصيل الضريبي من خلال الحد من التهرب الضريبي.

سادسا: أسباب اختيار موضوع الدراسة

1. أهمية موضوع الرقابة الجبائية في مجال المحاسبة؛
2. المساهمة في توعية المجتمع بأهمية الضرائب وآثارها الإيجابية على جميع المستويات بالأخص فيما يتعلق بالمرافق العمومية؛
3. إثراء المكتبة بدراسات حول الجبائية عموما والرقابة الجبائية خصوصا؛

4. معرفة مدى إمكانية آلية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؛
5. معرفة الإطار القانوني العام التي تعمل بيه مديرية الضرائب لإجراءات الرقابة الجبائية؛
6. معالجة موضوع التهرب الضريبي ودور الرقابة الجبائية في الحد منه؛
7. تعريف كل المصطلحات المتعلقة بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي.

سابعاً: حدود الدراسة

تعددت حدود الدراسة فمنها الموضوعية والأخرى المكانية وكذا الزمانية وهي:

- الحدود الموضوعية: المفاهيم التي تم التركيز عليها في الدراسة تتمثل في التالي: الرقابة الجبائية، التحقيق المحاسبي، التهرب الضريبي الموظفين، إبراز أثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي.
- الحدود الزمانية: كانت ضمن الموسم الجامعي 2021-2022، وقد استغرقت الدراسة الميدانية تقريباً شهرين متتاليين.
- الحدود المكانية: مديرية الضرائب بالمسيلة.

ثامناً: المنهج المعتمد للدراسة

- تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي: للإلمام بمختلف جوانب ومفاهيم الرقابة الجبائية ، واقع التهرب الضريبي بالنسبة للمكلفين بالضريبة، أما المنهج التحليلي فهو:
- لتحديد العلاقة النظرية بين متغيرات الدراسة.
 - تحديد أثر سمات الرقابة الجبائية على الحد من التهرب الضريبي؛
 - تحليل بيانات إحصائية متعلقة بموضوع الدراسة؛
 - كما تم الاعتماد الى أدوات الدراسة بنوعها أدوات الدراسة الثانوية من خلال الكتب، المجلات الاقتصادية، المقالات، المداخلات، القواميس.

تاسعاً هيكل الدراسة

- من أجل ضبط دراستنا قمنا بتقسيمها إلى فصلين الأول نظري يحتوي على الرقابة الجبائية، والتهرب الضريبي، وآليات الحد من التهرب الضريبي، أما الفصل الثاني فهو تطبيقي قمنا في بالإسقاط النظري ميدانياً من خلال تحليلنا لإحصائيات جبائية.



الفصل الأول



الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

تمهيد:

لقد ألزم المشرع الجزائري المكلفين بالضريبة إعطاء تصريحات على مداخليهم السنوية، ويجب أن تكون صحيحة ودقيقة، وبما أن المكلفون هم الذين يقومون بإعداد تصريحاتهم بأنفسهم فتح مجالاً واسعاً لإخفاء كلي أو جزئي للوعاء الخاضع للضريبة، لأنهم يعتبرون دفع الضريبة إنقاص من أموالهم، ويجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي دفعها، مما يفوت على الدولة موارد مالية هامة تحتاجها لسد حاجياتها.

لمجابهة ذلك كان لابد من تعزيز الإدارة الجبائية بسلطة قانونية تمكنها من معالجة تلك التجاوزات، وكذا لتحصيل حقا من حقوقها، لذا سعى المشرع الجزائري وكباقي التشريعات إلى إيجاد وسائل تصحيحية وردعية لمحاربة التهرب الضريبي، ومن بين هذه الوسائل الرقابة الجبائية إذ تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات المتخذة لمكافحة.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية

من أجل التأكد من صحة وسلامة المعلومات الموجودة في تصريحات المكلفين، منح القانون الإدارية الجبائية حقوقاً من شأنها أن تسمح لهذه الأخيرة التحقق من صحة التصريحات، لأن الواقع أثبت أن معظم تصريحاتهم غير صحيحة، وتعتبر الرقابة الجبائية حقاً من حقوقها، إذ تعتبر وسيلة للكشف عن الأخطاء والمخالفات.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية، كان لا بد من التعرف على مفهوم الرقابة أولاً ثم التعرف على مفهوم الرقابة الجبائية. يرى مارشال ديمول أن الرقابة هي: « الطريقة أو الوسيلة التي تمكن للقيادة أن تعرف وتحدد بما هل الأهداف قد تحققت على أكمل وجه وبكفاءة وفي نفس الوقت المحدد »¹.

كما تم تعريفها على أنها: « جعل الأشياء تتم طبقاً للطريقة أو الخطط الموضوعة »².

الفرع الأول: مفهوم الرقابة الجبائية:

تعرف الرقابة الجبائية كالتالي:

الرقابة الجبائية مفهوم قانوني وهي: « قيام الإدارة الجبائية بمراقبة التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم أو إتاوة »³.

كما أنها « فحص ومراجعة الدفاتر والسجلات والمستندات ومطابقتها بما جاء في التصريحات، وما يكون قد تجمع لدى الإدارة من بيانات ومعلومات »⁴.

كما عرفت على أنها: « فحص للتصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بدراسة ومراجعة التصريحات، 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 للمكلف »⁵.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية يمكن استخراج أهداف الرقابة الجبائية التي تسعى إلى تحقيقها وهي:

أولاً- الهدف القانوني:

التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصريحات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة، لذا تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية⁶.

ثانياً- الهدف الإداري:

1 - علي محمد منصور: مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم، ط2، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 1999، ص 240.

2 - عبد السلام أبو قحف: أساسيات التنظيم والإدارة، مديرية الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 472.

3 - المادة 18 - 1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2010.

4 - منصور احمد البدوي، كمال خليفة أبو زيد: دراسات في المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 354 .

5 - عيسى بلخوخ: الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة باتنة، 2003-2004، ص 53.

6 - محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام: المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، ط1، مديرية المسيرة، عمان، الأردن، 2000، ص 166.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- إذ تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:
- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها، وبالتالي اتخاذ الإجراءات أو القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
 - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- ثالثا- الهدف المالي:

تهدف إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة من كل ضياع، وهذا لضمان إيرادات أكبر للخزينة العمومية.

ثالثا- الهدف الاقتصادي:

زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام ومنه زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

رابعا- الهدف الاجتماعي:

ويتمثل ذلك في :

- منع ومحاربة انحرافات المكلف مثل السرقة والإهمال.
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة¹.

الفرع الثالث: أسباب الرقابة الجبائية

- 1- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله: بما ان الأنظمة الجبائية الحديثة أنظمة تصريحية تسمح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاط ومداخيله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة مالم يثبت العكس للتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات كالتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.²
- 2- محاربة التهرب الضريبي: يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل بشتى الطرق المختلفة بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها كصعوبة قياسها لذا دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على حقوق الخزينة من خلال محاربتها.³

المطلب الثاني : أنواع الرقابة الجبائية وعلاقتها بالرقابات الأخرى

في هذا المطلب سنتناول أنواع الرقابة الجبائية وعلاقتها بباقي الرقابات لهذا قسمنا هذا المطلب إلى فرعين الفرع الأول أنواع الرقابة الجبائية والفرع الثاني يتمحور حول علاقة الرقابة الجبائية بالرقابات الأخرى

¹ - نجاة نوي: فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر(1999-2003)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص 36.

² المادة 18_1، قانون الإجراءات الجبائية، ص 10.

³ حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، السكندرية للكتاب، مصر، 2002، ص 237.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

الفرع الأول: أنواع الرقابة الجبائية

تنقسم الرقابة الجبائية إلى نوعين رقابة عامة ورقابة معمقة.

أولاً- الرقابة العامة:

تتم هذه الرقابة على مستوى الوعاء (مفتشية الضرائب) وتميز فيها نوعين من الرقابة: رقابة شكلية ورقابة على الوثائق.

1- الرقابة الشكلية:

ويقصد بالرقابة الشكلية هي مراجعة كل التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بهدف معرفة صحة ومطابقة ما جاء فيها من أمور الجبائية، ومدى تطبيق القوانين والتعليمات¹.

تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح التصريحات الجبائية المرسله من قبل المكلفين، سواء التصريحات الشخصية أو التصريحات المهنية، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية، وذلك عن طريق الفحص الشكلي للعناصر المصرح بها وتسوية الأخطاء إن وجدت، وتتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات G50 وG50A وتلك المذكورة في التصريح السنوي ومع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية. وتهدف هذه الرقابة إلى:

- تصحيح الأخطاء الملاحظة في التصريحات.
- المساعدة في برمجة الملفات للرقابة المعمقة².

2- الرقابة على الوثائق:

إن الرقابة على الوثائق يجب أن تكون شاملة، وهذا ما يتطلب الفحص الشامل لجميع عناصر التصريح الجبائي ومقارنتها بالمستندات الملحقة للتصريح، وكذا المعلومات والبيانات المجمعة لدى الإدارة. وبصفة عامة فإن هذه الرقابة تتم على الملف ودخل المكتب، حيث تركز على تصحيح الأخطاء الشائعة والتي يمكن الكشف عنها:

- عن طريق الفحص الشامل.
- مقارنة مختلف التصريحات المسجلة من طرف المكلف والعناصر الواردة إلى المصلحة³.

ثانياً- الرقابة المعمقة:

وتنقسم إلى:

1- الرقابة الجبائية في المحاسبة:

وهي مجموعة العمليات التي تتمثل في الفحص الميداني لمحاسبة المؤسسة (فردية أو شركة)، ومطابقة هذه المحاسبة مع بعض المعطيات المادية من أجل ضمان مطابقة التصريحات المكتوبة والتأكد منها والتقرير لاحقاً. الرقابة الجبائية في المحاسبة تتعلق بالأرباح الصناعية والتجارية، الأرباح غير التجارية، الأرباح الفلاحية، الضريبة على أرباح الشركات، وكذا الرسم على القيمة المضافة⁴.

1 - اعاد حمود القيسي: المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، مديرية الثقافة، عمان، الأردن، 2008، ص 103، بتصرف .

2 - مصطفى عوادي، يونس زين: الرقابة على المكلفين بالضريبة، ط2، مطبعة سخري، الجزائر، 2011، ص 12.

- Maurice cozian: **précis de fiscalité des entreprises**, édition 31, lescis Nexis, paris, 2008, p 561.3

- Emmaneul disle, jacque saraf : **droit fiscal** , dunod , paris , 2006 , p 591.⁴

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

2- التحقيق المصوب في المحاسبة:

وهو يشمل لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

يمكن أن يطلب من المكلف أثناء الرقابة تقديم الوثائق المحاسبية والوثائق التوضيحية، على غرار الفواتير والعقود ووصول الطلبات أو التسليم المرتبطة بالحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المتعلقة بالرقابة¹.

3- الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية:

يقصد بالرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية مجموعة من العمليات التي ترمي إلى الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي التأكد من التصريحات على الدخل العام (التصريحات على المداخيل العقارية - المداخيل المحققة خارج البلد - فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل العقارات المبنية وغير المبنية... الخ)².

4- الرقابة عن طريق الفرق المختلطة (ضرائب، جمارك، تجارة):

لقد أنشأت هذه الفرقة تبعا للمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 1997/07/27، وتهدف إلى مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية بناء على المعلومات المتوفرة لدى الهياكل السابقة في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.

5- الرقابة على المعاملات العقارية :

إن مراجعة أثمان المعاملات العقارية المصرح بها تشكل أحد أهم الأدوات في مكافحة التهرب الضريبي في هذا الميدان، وهو يخص المعاملات التالية:

- العقارات المبنية.

- العقارات غير المبنية.

- مراقبة المداخيل العقارية.

وتعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة السوقية للعقار، أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه بين البائع والمشتري والخاضع لقانون العرض والطلب، آخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه³.

الفرع الثاني: علاقة الرقابة الجبائية بالرقابات الأخرى

إن علاقة الرقابة الجبائية بالرقابات الأخرى والمتمثلة في الرقابة المحاسبية والاستشارة الجبائية، والرقابة الخارجية تكمن فيما يلي:

أولا- الرقابة الجبائية والرقابة المحاسبية:

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

1 - أمر رقم 08 - 02 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية، عدد 42، الصادرة في 24 جويلية 2008.

2 - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، وزارة المالية، 2004، ص 78.

3 - بوعلام ولهي: نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة - حالة الجزائر، المنتدى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، 20 و 21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، ص 12.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

فبالموازاة بين المراقب المحاسبي والمراقب الجبائي تسمح لهذا الأخير باستعمال الأعمال المنجزة من طرف الأول لهذا السبب المبادئ المحاسبية تكون ترتيبيا مقارنة مع المبادئ الجبائية.

ثانيا- الرقابة الجبائية والاستشارة الجبائية:

هاتين الوظيفتين متشابهتين كثيرا ذلك أن المستشار الجبائي يقترح حلولاً للمشاكل المستخرجة، فالفرق بين الرقابة الجبائية والاستشارة الجبائية يكمن أساسا في الطريق المتبع من طرف المراقب، حيث أن المراقب يستخرج المشاكل بواسطة تحرياته بينما المستشار يعطي الحلول والاقتراحات بعد وقوع تلك المشاكل.

ثالثا- الرقابة الجبائية والرقابة الخارجية:

إن الرقابة الجبائية الحقيقية هي المطبقة في الغالب من طرف المراقب الخارجي، حيث يبدأ بتحليل لينتهي إلى اقتراح الحلول والإستراتيجية، ولذلك فإن المراقب الخارجي يتبنى تقنيات قريبة من تلك التي يطبقها المراقب الجبائي.

رابعا- علاقة الرقابة الجبائية بالتسيير الجبائي:

تسمح الرقابة الجبائية بتحديد الالتزامات الجبائية للمؤسسة وتوضيح الإستراتيجية الجبائية لها وذلك لغرض أن يكون التسيير الجبائي أكثر فعالية، من أجل التقليل من التكاليف الجبائية، وذلك باعتبار أن الضريبة هي تكلفة يجب أن تسيير بعقلانية¹.

المطلب الثاني : الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية

من أجل أن تأخذ ممارسة الرقابة الجبائية شكلا قانونيا ومنظما، كان لا بد من وجود قوانين تبين صلاحيات الإدارة الجبائية في الرقابة، وكذا حقوق وواجبات المكلفين الخاضعين لهذه الرقابة، وذلك من أجل إعطاء حقا للإدارة الجبائية من جهة وحماية المكلف من تعسفها من جهة أخرى.

الفرع الأول: الإطار القانوني

لقد وضع القانون للإدارة الجبائية إطاراً قانونياً يبين لها الوسائل القانونية المستخدمة في الرقابة الجبائية، وإتباع إجراءات معينة، والتي تعتبر في الحقيقة حقوق وصلاحيات، للتأكد من صحة التصريحات المقدمة ومدى مصداقيتها وقانونيتها هذا من جهة ومن جهة أخرى وضع كذلك ضمانات وواجبات المكلف، ومن بين هذه الحقوق ما يلي:

أولا- حقوق الإدارة الجبائية:

لقد منح المشرع الجبائي حقوقاً للإدارة الجبائية لممارسة مهامها والمتمثلة في:

1- حق الرقابة:

حق الرقابة وسيلة قانونية منحها المشرع الجبائي لأعوان الإدارة، وهذا ما نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، إذ خولت لها صلاحية القيام بإجراء الرقابة على التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو رسم، ويتعين على المؤسسات والهيئات أن تقدم للإدارة الجبائية دفاتر ووثائق محاسبية بناءً على طلبها².

2- حق الاطلاع:

كلف المشرع الجبائي السلطات الجبائية بجمع المعلومات الضرورية لعملية التحقيق والرقابة لدى الإدارات والهيئات، والمؤسسات العمومية والخاصة، والتي تفرض عليها عقوبات في حال رفض حق الاطلاع، ومجال حق الاطلاع محدد بالمواد من 45 إلى 59 من

¹ - بوعلام ولهي: أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي - حالة الجزائر، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 12.

² - المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق .

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

قانون الإجراءات الجبائية، هذا الحق لا يمكن أن يمارس إلا عند الأشخاص الذين نص عليهم القانون وعلى وثائق خاصة لكل منهم، إذ يسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل المعلومات التي لها أثر جبائي¹.

يكون حق الاطلاع على الوثائق والأوراق والدفاتر الموجودة لدى المكلف بالضريبة، من أجل تمكينهم من تحديد دين الضريبة. لقد وضع المشرع سلسلة من العقوبات على من يعرقل استخدام هذا الحق سواء بالامتناع أو الإلتلاف قبل انقضاء مدة التقادم، التي يسقط بعدها حق إدارة الضرائب في ذلك².

ومنه يمكن هؤلاء الأعوان أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات التي يمكن أن تفيدهم وتساعدهم على استقاء المعلومات اللازمة للسير المحكم لمهتهم، ومن بينها:

أ- حق الإطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية:

طبقا للمادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال، لإدارات الدولة والولايات والبلديات، والمؤسسات الخاصة، وكل المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات، وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أيًا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية، أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

كما تتمتع الإدارة الجبائية بحق الإطلاع التلقائي لدى مصالح الضمان الاجتماعي، ويتعين على هذه الأخيرة أن توافي مصالح الإدارة الجبائية سنويًا، بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان، أو قابلة أو مساعد طبي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب، كما هي واردة في أوراق العلاج، وكذا مقدار المبالغ المسددة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له، ويجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المذكورة قبل 31 ديسمبر من كل سنة، إلى مدير الضرائب بالولاية قبل أول أبريل من السنة الموالية³.

يمكن للإدارة الجبائية الإطلاع على المعلومات التي بحوزة السلطة القضائية أثناء الدعاوى المدنية الجزائية، إذ يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تحصل عليها، والتي من شأنها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي أو أية مناورة كانت نتائجها الغش أو تملص من الضريبة، سواء كانت الدعوى مدنية أو جزائية⁴.

ب- حق الإطلاع لدى الغير:

يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية، باسمها نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع⁵.

ج- حق الإطلاع لدى المؤسسات المالية:

يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والمصرفيين وأصحاب العمولات... الخ، وعلى هذه الأخيرة أن ترسل إشعارًا خاصًا للإدارة الجبائية، بفتح أو إقفال كل حساب، ويجب أن لا ترفض طلبات الأعوان المراقبين بحجة السر المهني، بل عليها تزويدهم بمختلف الوثائق والمستندات الضرورية ككشوفات الحسابات البنكية للمكلف، عقود التأمين¹.

1 - مصطفى عوادي، يونس زين: مرجع سابق، ص 17.

2 - محمد عباس محززي: اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 4، الجزائر، 2010، ص 261.

3 - المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سابق.

4 - المادة 47 من المرجع نفسه.

5 - المادة 58 من المرجع نفسه.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

وهناك عقوبات على كل من يرفض اطلاع الإدارة الجبائية بالمعلومات التي تطلبها منه، إذ نص القانون على أن يعاقب كل من يرفض بـ:

غرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، على كل شخص أو شركة ترفض منح حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 61، والتي يتعين عليها تقديمها وفقاً للتشريع، أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها².

يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجئة مالية قدرها 100 دج، كحد أدنى، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر لإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل على أحد دفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول على حق الإطلاع على الوثائق³.

3- حق المعاينة والحجز:

من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص إلى أعوان الإدارة القيام بإجراءات المعاينة قصد البحث والحصول والحجز على كل المستندات والدعائم، أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرز التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء والمراقبة ودفع الضريبة.

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً، ويجب أن يكون هذا الترخيص يحتوي على كل المعلومات والبيانات التي هي في حوزة الإدارة، ويجب أن يحتوي على:

- تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي المعني بالمعاينة.

- عنوان الأماكن التي ستتم معاينتها.

- العناصر الفعلية والقانونية التي يفترض منها وجود طرق تدليسية.

- أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة والحجز⁴.

4- حق إجراء البحث:

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية بإجراء الرقابة للمؤسسات التي تقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، ويجب على المكلف تقديم كل المبررات اللازمة لتحديد رقم أعماله، سواء على مؤسسته الرئيسية أو فروعها أو وكالاتها، لذلك يحق لهم الدخول خلال ساعات النشاط من الساعة الثامنة صباحاً إلى ساعة الثامنة مساءً إلى المحلات ذات الاستعمال المهني ووسائل نقل البضائع.

يتم على إثر كل تدخل تحرير محضر تدون فيه التصريحات التي تمت، وتفصل المخالفات الملاحظة، ويسجل فيه جرد الوثائق التي سلمها المكلف بالضريبة، وخلال التدخل الأول يتم إعلام المكلف بإجراء الرقابة، وفي حالة غيابه يتم تحرير محضر بذلك، وفي حالة رفض الإمضاء من طرف الشخص الذي حضر إجراء التدخل يذكر ذلك في المحضر⁵.

1 - المادة 46 من المرجع نفسه.

2 - المادة 62 من المرجع نفسه .

3 - المادة 63 من المرجع نفسه.

4 - المادة 34-35 من المرجع نفسه .

5 - المادة 33 من المرجع نفسه.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

5- أجل التقادم:

- يحدد الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة بأربع سنوات، إلا في حالة وجود مناورات تدليسية، وهذا بالنسبة ل:
 - تأسيس الضرائب والرسوم وتحصيلها.
 - القيام بأعمال الرقابة.
 - قمع المخالفات المتعلقة بالقوانين والتنظيمات ذات الطابع الجبائي¹.

ثانيا- حقوق المكلف الخاضع للرقابة:

إن الصلاحيات والسلطات الواسعة الممنوحة للإدارة الجبائية بخصوص عملية الرقابة الجبائية تقابلها حقوق و ضمانات أعطتها المشرع الجبائي للمكلفين الخاضعين لهذه الرقابة تحمي حقوقهم ومصالحهم، لذا وضع المشرع حدودا للإدارة الجبائية قصد حماية المكلفين من تعسف الإدارة.

1- الإشعار بالرقابة:

يجب على الإدارة الجبائية إرسال إشعار بالرقابة، أو تسليم إشعار بالرقابة مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، وهذا في مدة 10 أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، وذلك لكي يحضر المكلف نفسه لهذه العملية. هذا لا يمنع من حدوث مراقبة مفاجئة ترمي إلى المعاينة المادية للعناصر الطبيعية للاستغلال، أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها².

2- الحق في الاستعانة بمستشار:

إذ بإمكان المكلف الاستعانة بمستشار من اختياره (محاسب، مستشار جبائي... الخ)، للإشارة يجب إعلامه بهذا الحق تحت طائلة بطلان الرقابة³.

3- منع تجديد الرقابة:

لا يمكن للإدارة الجبائية أن تقوم برقابة أخرى على نفس الضرائب المحقق فيها عند انتهاء فترة الرقابة من ضريبة أو رسم معين، لأن الرقابة تكون نهائية في حالة قبول المكلف بالتعديلات والاقتراحات⁴.

4- تحديد مدة الرقابة:

إن فترة الرقابة في عين المكان ابتداء من أول تحقيق مسجل في الإشعار بالرقابة فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية تكون كما يلي:

03- أشهر بالنسبة للمؤسسات المؤدية للخدمات والتي لا يتجاوز رقم أعمالها 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

03- أشهر لكل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

06- أشهر بالنسبة للمؤسسات التي لا يفوق رقم أعمالها السنوي على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج لكل سنة مالية محقق فيها.

1 - المادة 39 من المرجع نفسه.

2 - المادة 20-4 من المرجع نفسه.

3 - المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2012.

4 - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، 2010، ص 20.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

ويجب أن لا تتجاوز مدة الرقابة بعين المكان في جميع الحالات الأخرى 9 أشهر¹.

5- السر المهني:

يجب على أعوان الإدارة الجبائية الالتزام بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة²، إذ يتعرض كل من يفشي بالسر المهني إلى العقوبات المنصوص عليها في المادة 301 من قانون العقوبات أو المادة 69 من قانون الإجراءات الجبائية.

6- تبليغ بالتقويم:

حيث يجب على الإدارة أن تبلغ المكلف بالأسس الضريبية المتحصل عليها بعد التقويم، ويرسل التبليغ مبين فيه الأسباب التي تمكن المكلف من إعطاء ملاحظاته أو موافقته.

7- حق الرد:

للمكلف بالضريبة 40 يوما لفحص اقتراحات الإدارة الجبائية وإعلام هذه الأخيرة بالرد، وخلال هذه الفترة فللمكلف الحق في أن يطلب من الإدارة الجبائية إفادته وإعطاءه تفسيرات حول بعض النقاط الغامضة التي يحتويها الإشعار بالتقويم.

8- حق الطعن:

قد يحدث اختلاف بين المكلف والإدارة الجبائية حول نتائج التقويم النهائي، في هذه الحالة يمكن للمكلف اللجوء إلى الطعن، سواء طعن المنازعات أو الطعن العفوي³.

ثالثا- التزامات المكلف الخاضع للرقابة:

بما أن المشرع الجبائي منح حقوق و ضمانات للمكلفين الخاضعين للرقابة، إلا أنه ألزم عليهم كذلك واجبات لكي يصبح العمل متكامل بينهم وبين الإدارة الجبائية ومنها:

1- تقديم التصريحات:

ألزم المشرع الجبائي على الأشخاص الخاضعين للضريبة أن يكتبوا ويرسلوا تصريحاً بدخلهم الإجمالي إلى مفتشية الضرائب بمكان إقامتهم، وهذا قبل أول أفريل (على الأكثر 30 أفريل) من كل سنة، والذي تقدم مطبوعاته من قبل الإدارة الجبائية⁴.

2- التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة:

في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط على المكلف أن يكتب في أجل 10 أيام ما يلي:

- تصريح إجمالي بالمداخيل التي لم تفرض عليها الضريبة.

- تصريح بالمداخيل الصافية.

هذا في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف أو التنازل، أما في حالة الوفاة فإن المعلومات الضريبية تودع من قبل ذوي المتوفي

خلال 06 أشهر وذلك لتأسيس الضريبة⁵.

1 - قانون رقم 11-16 المتضمن قانون المالية لسنة 2012، الجريدة الرسمية، العدد 72، الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2011 .

2 - المادة 287 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره .

3 - الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، وزارة المالية ، 2005 ، ص 82 .

4 - المادة 99 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سابق.

5 - المادة 195 من نفس المرجع.

3- مسك المحاسبة:

إن المكلف بالضريبة الخاضع للنظام الحقيقي ملزم بمسك محاسبة منتظمة وكاملة ومتسلسلة ومقنعة، بالإضافة إلى ذلك فلقد أزره القانون التجاري بمسك السجلات التالية:

- سجل اليومية.

- سجل الجرد.

ويجب أن تمسك دون شطب أو حشو، وأن تكون مصادق عليها من طرف قاضي القسم التجاري للمحكمة¹، كما على المكلف أن يحتفظ بكل الوثائق التبريرية لمدة 10 سنوات².

الفرع الثاني: الإطار التنظيمي

لقد كانت عملية الرقابة الجبائية قبل عملية الإصلاح الجبائي لسنة 1991 من مهمة هيئة عملية مشكلة من قبل مصالح الأبحاث والتحقيقات التي كانت تابعة مباشرة للإدارة المركزية، حيث تقوم بنفسها بعملية البرمجة ومتابعة عملية الرقابة، وبعد صدور مرسوم 11 أبريل 1991 تم تحويل الصلاحيات إلى مديريات الضرائب الولائية، أما التقسيم الجديد للرقابة الجبائية يعتمد على هيئتين وهما مديرية الأبحاث والمراجعات ونيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

أولاً- المصالح المركزية:

تسير عملية الرقابة الجبائية عن طريق مديرية البحث والمراجعات، أنشأت مديرية الأبحاث والمراجعات من خلال المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13 جويلية 1998 معدلا للمرسوم التنفيذي رقم 95-55 المؤرخ في 15 فيفري 1995³.

يمتد اختصاصها على مستوى التراب الوطني وهي تضم أربع مديريات فرعية وهي:

أ- نيابة مديرية التحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية:

وهي مكلفة بالمهام التالية:

- برمجة وإنجاز كل التحريات والتحقيقات المتعلقة بالرقابة الجبائية وذلك في كل نقاط القطر الوطني.

- تحديد أدوات ووسائل البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

- حفظ ومراقبة المعلومات الجبائية واستغلالها.

ب- نيابة مديرية البرمجة:

وهي مكلفة بالمهام التالية:

- توفير الأدوات التي تسمح بتأمين أحسن انتقاء واختيار البرامج الرقابية الجبائية، وذلك بخصوص الرقابة الجبائية في المحاسبة أو إعادة تقييم العقارات أو الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية.

- وضع ومتابعة تنفيذ الرقابة الجبائية المعدة وتحرير الإحصائيات الدورية.

- المصادقة على البرامج السنوية للتحقيقات المقترحة من طرف الإدارة الولائية والتي تم التصديق عليها من قبل المديرية للضرائب.

وهي تتكون من المكاتب التالية:

1 - المادة 11 من القانون التجاري.

2 - المادة 12 من نفس المرجع.

3 - المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13-07-1998، الجريدة الرسمية عدد 51، سنة 1998.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- مكتب برمجة التحقيقات.
 - مكتب برمجة الرقابة في مجمل الوضعية الجبائية وإعادة التقييمات.
 - مكتب الإحصائيات.
 - ج- نيابة مديرية الإجراءات الجبائية:**
 - وهي مكلفة بالمهام التالية:
 - تحضير وإعداد المقاييس والثوابت التي سوف تستعمل بمناسبة تنفيذ الرقابة الجبائية في المحاسبة ومراقبة الأسعار وإعادة التقييمات.
 - ربط مختلف عمليات مكافحة التهرب الضريبي بالإدارة والمنظمات الأخرى المكلفة بهذه المهمة.
 - وهي تتكون من المكاتب التالية:
 - مكتب المقاييس والطرق مكتب الإجراءات والتوثيق.
 - مكتب تنسيق إجراءات مكافحة التهرب الضريبي.
 - د- نيابة مديرية الرقابة الجبائية:**
 - وهي مكلفة بالمهام التالية:
 - متابعة عمل الفرق المكلفة بتنفيذ برنامج الرقابة من طرف نيابة مديرية البرمجة وكذا تقييم مردوديتها.
 - تسهر على احترام القواعد وإجراءات الرقابة ومراقبة نشاط فرق الرقابة.
 - ثانيا- المصالح غير المركزية:**
 - وهي مصالح خارجية لها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية، والمتمثلة في:
 - المديرية الجهوية للضرائب.
 - المديرية الولائية للضرائب.
 - المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات.
 - مفتشيات الضرائب.
 - قباضات الضرائب.
 - مديرية كبريات المؤسسات.
 - 1- المديرية الجهوية للضرائب:**
 - يصل عدد المديريات الجهوية للضرائب إلى 09 وتغطي مجمل القطر الوطني، وهي تضم المديريات الفرعية التالية:
 - المديرية الفرعية للتكوين.
 - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
 - المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل.
 - المديرية الفرعية للرقابة.
- وهذه الأخيرة مكلفة بفحص وتنسيق وجلب التصحيحات اللازمة للنقائص والأخطاء الملحوظة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية، وتحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، وهي تتكون من ثلاث مكاتب:
- مكتب متابعة برامج البحث والرقابة الجبائية.
 - مكتب تحليل الرقابة الجبائية.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- مكتب مراقبة المنازعات¹.

2- المديرية الولائية للضرائب:

تتكون هذه المديرية من 05 مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.

- المديرية الفرعية للتحصيل.

- المديرية الفرعية للمنازعات.

- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

- المديرية الفرعية للوسائل والتكوين².

3- المصالح الجهوية للأبحاث و المراجعات:

توجد ثلاث مصالح على المستوى الوطني وهي الجزائر، وهران، قسنطينة، وتقوم هذه المصالح بما يلي:

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات وإعداد الإحصائيات اللازمة.

- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق الرقابة الجبائية.

- دراسة الشكاوى الناجمة عن الرقابة المنجزة من طرف فرق الرقابة.

- تنفيذ برامج الرقابة والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري.

- الفصل في الشكاوى المتعلقة بالمراقبات المنجزة³.

4- مفتشيات الضرائب:

تتولى مفتشية الضرائب مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات، وتنفيذ عمليات التسجيل وتعتبر المفتشية الحجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وهي تنقسم إلى:

- مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة.

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين.

- مصلحة الجباية العقارية.

- مصلحة التدخلات.

ومن خلال هذه المصالح تقوم المفتشية بمراقبة مختلف التصريحات التي تستلمها من المكلف، وفي حال وجود أخطاء أو نسيان أو نقائص ملحوظة تجرى مراقبة معمقة، وفحص التصريحات يتم بناء على المعطيات الموجودة في الملف الجبائي أو كشوفات الربط وبطاقات المعلومات.

5- قباضات الضرائب:

تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما:

- قباضة تحصيل الضرائب.

1 - المادة 12 من القرار المؤرخ في 12-07-1998 ، الجريدة الرسمية عدد 79 ، سنة 1998.

2 - المادة 39 من نفس القرار.

3 - المادة 10 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 ، الجريدة الرسمية عدد 64 ، 2002.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- قبضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

وتهدف هذه القبضات إلى دعم التنسيق مع مصالح الوعاء وكذا التحصيل.

6- مديرية كبريات المؤسسات:

أنشأت مديرية كبريات المؤسسات بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28/09/2002 والمعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 05-494 المؤرخ في 26/12/2005، وهي مكلفة بمهام الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات وتتكون من 05 مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات.

- المديرية الفرعية للتحصيل.

- المديرية الفرعية للرقابة والقوائم.

- المديرية الفرعية للمنازعات.

- المديرية الفرعية للوسائل¹.

والمكلفون الخاضعون لهذه المديرية هم:

- الأشخاص المعنويين أو تجمعات الأشخاص المعنويين المشكلة بقوة القانون أو فعليا والعاملة في ميدان المحروقات، وكذا الشركات التابعة لها.

- شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال في نهاية السنة المالية مائة مليون دينار جزائري.

- تجمعات الشركات المشكلة بقوة القانون أو فعليا والتي يفوق أو يساوي رقم أعمال أحد أعضائها مائة مليون دينار جزائري.

- الشركات المقيمة في الجزائر والعضوة في التجمعات الأجنبية وكذا الشركات التي ليست لها إقامة مهنية في الجزائر².

وتتكلف مديرية كبريات المؤسسات بالمهام التالية:

أ- في مجال الوعاء:

- مسك الملف الجبائي لكل مكلف بالضريبة.

- البحث عن المعلومة الجبائية وجمعها واستغلالها.

- إعداد وانجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى المكلفين وتقييم نتائجها.

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض للضريبة وتنفيذ عمليات التسجيل والطابع ومعاينة ذلك والمصادقة عليها.

- منح الاعتمادات لصالح المكلفين المستفيدين من نظام المشتريات بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.

- التحقيق في التظلمات ومعالجتها وضمان متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.

- تحليل عمليات التسيير والمراقبة والمنازعات وتقييمها وضبط خلاصتها واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها.

ب- في مجال التحصيل:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم.

¹ - المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 05-494، المؤرخ في 26-12-2005، جريدة رسمية عدد 84، 2005.

² - المادة 160 من قانون الإجراءات الجبائية، مرجع سبق ذكره.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- المراقبة المسبقة وتصفية حساب التسيير.
 - متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وتسديد الرسم على القيمة المضافة.
 - التموين بالطوابع ومسك محاسبتها.
 - تحليل عمليات التحصيل وتقييمها، ضبط خلاصتها، واقتراح كل تدبير من شأنه تحسين عملها¹.
- ويمكننا إعطاء الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات، والمتمثل فيما يلي:
- الفرع الثالث: مؤهلات المراقب الجبائي**

- لغاية تحقيق برنامج الرقابة الجبائية أهدافها بكفاءة وفعالية، يجب أن تتوفر في المراقب مؤهلات خاصة بالإضافة إلى التزامه بالأخلاقيات الوظيفية للمهنة، وبعيدة كل البعد عن كل المصالح الشخصية وهذا لإعطاء الرقابة الجبائية نوعاً من المصداقية والثقة. ومن ضمن هذه المؤهلات التي يجب توفرها في المراقب ما يلي:
- 1- يجب أن يكون المراقب الجبائي ملماً بشكل كامل بأحكام قانون الضريبة والأنظمة والتعليمات الصادرة بموجبه وتطبيقاته العملية.
 - 2- يجب أن يكون مؤهلاً علمياً في المحاسبة والتدقيق بشكل يمكنه من إتباع الاتجاهات الحديثة في الرقابة الجبائية بفعالية.
 - 3- يجب أن يكون مدرباً ولديه المهارات والخبرة العملية.
 - 4- يجب أن يكون كتوماً وأميناً، يحترم سرية المعلومات التي يكتسبها أثناء قيامه بعمله، وأن لا يصرح بها إلا وفقاً لأحكام القانون.
 - 5- يجب أن يكون مستقيماً ونزيهاً ومخلصاً في أدائه.
 - 6- يجب على المراقب الحصول على ما يكفي من المعلومات وأدلة مناسبة تمكنه من إعداد تقريره اللازم.
 - 7- يجب أن يبذل أقصى جهد ممكن في ممارسته لعمله بشكل يمكن من صحة ما توصل إليه من ملاحظات ومخالفات.
 - 8- يجب على المراقب الجبائي أن يكون ذو تقوى وضمير في عمله، بحيث يكون دافعه المصلحة العامة وليس للمصالح الشخصية².

1 - المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002، جريدة رسمية عدد 64، 2002.

2 - حسام أبو علي الحجاوي: أصول محاسبة ضريبة المبيعات، المطابع المركزية، عمان، الأردن، 2004، ص 202.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

ان عدم الانتظام الضريبي للمكلفين يجعل الإدارة الجبائية عاجزة عن تحصيل الضرائب، وعدم الانتظام قد يكون متعمد او غير متعمد، ومن هنا نشأ التهرب الضريبي واخذ بعدا دوليا.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه

الفرع الأول: مفهوم التهرب الضريبي

التعريف الأول:

يقصد بالتهرب الضريبي انه تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تعلق الأمر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية وذلك كل أو بجزء من المبلغ الواجب دفعه للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية¹.

التعريف الثاني:

التهرب الضريبي " هو محاولة الممول او المكلف بالضريبة التخلص من أعباء الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأدائها"²، حيث يقوم بها المكلفون استغلالا للثغرات و اغتناما للفجوات الموجودة في التشريع الجبائي.

التعريف الثالث:

التهرب الضريبي يقوم على تخفيض الأعباء الضريبية المستحقة و ذلك اعتمادا على وجود قواعد قانونية مخالفة دائما للعقد الضريبي العام او هناك فجوة في القانون³.

التعريف الرابع:

التهرب الضريبي هو الفعل الشخصي المتعمد الذي يقوم به المكلف و ذلك باستعمال تقنيات قانونية تسمح له بتجنب الحدث المنشئ للضريبة القانونية"⁴.

التعريف الخامس:

التهرب الضريبي هو ذلك السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا او جزئيا دون ان ينقل عبئها الى شخص اخر ويعتمد المكلف القانوني او المتهرب من الضريبة على عدة طرق و أساليب قد تكون مشروعة او غير مشروعة⁵.

ومن التعاريف السابقة يمكن صياغة التعريف التالي " التهرب الضريبي هو امتناع المكلف الذي توفرت فيه شروط الخضوع للضريبة عن عدم طريق الوفاء بها، مستعينا في ذلك بكافة أنواع الحيل والغش وهي مختلفة ومتعددة".

¹ حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007، ص 39.

² محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، مديرية المسيرة، عمان، 2010، ص 118.

³ André Margairaz, La Fraude fiscale et ses succédanés, Collection de la Nouvelle Ecole de Lausanne, 2eme édition, 1997, p 27.

⁴ Charles Robbez Masson, La notion d'évasion fiscale en droit interne Français, L, GAJ, Paris, 1990, p 181.

⁵ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مديرية ترقية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004، ص 6.

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة أنواع نذكر منها ما يلي:

1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي):

يعرف J.C.Martinez التجنب الضريبي بأنه: "هو فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي"¹، و التهرب المشروع هو التهرب الذي يكون في إطار قانوني يسمح للمستفيدين من ورائه بتجنب الضريبة بطريقة نزيهة²، أي استخدام المكلف لأساليب مشروعة في تخفيض مقدار الضريبة أو التخلص منها عن طريق استغلاله للثغرات الموجودة في التشريع الضريبي حيث ان استعمال المكلف لهذه الثغرات لا يعد مخالفة أو انتهاك للأحكام الجبائية، ومن امثلة التجنب الضريبي نجد:

أ- بعض الشركات قصد التهرب من تصاعدية ضريبة الدخل تقوم بتجزئة الشركة الام الى شركات فرعية مستقلة قانونا، وبترخيص من القانون التجاري؛

ب- الامتناع عن استهلاك وإنتاج المواد والسلع التي تفرض عليها ضرائب مرتفعة أو تغيير النشاط التجاري الذي تفرض عليه ضرائب مرتفعة³؛

ج- الاستفادة من التشريعات الجبائية فيما يخص إخضاع الأرباح التي يعاد استثمارها إلى معدل مخفض إلى النصف عوض المعدل المضاعف⁴.

2- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي):

يعرف الغش الضريبي على انه "المخالفة الصريحة للقانون بغية تجنب تسديد الضريبة أو تخفيض أساس الضريبة"⁵، وهو تعمد المكلف مخالفة احكام القانون الجبائي للتخلص من أداء الضريبة عن طريق تقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة، أو الامتناع عن تقديم تصريح بالأرباح، أو اعداد سجلات و قيود مزيفة و هذه بعض الأمثلة عن الغش الضريبي⁶:

أ- البيع دون فواتير؛

ب- عدم مسك محاسبة منتظمة أو الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون

ج- عدم التصريح بالقيم الحقيقية للأجور؛

د- عدم تقديم تصريح كلي أو جزئي عن العمليات الخاضعة للضريبة؛

هـ- العمل على تضخيم التكاليف القابلة للخصم.

¹ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 22.

² بلواضح الجبلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011، ص 3.

³ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 23.

⁴ ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 7.

⁵ Lucien Michel, *Traite de Politique Fiscale*, puf, paris, France, 1996, p84.

⁶ يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2006-2007، ص 74.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

3- التهرب الضريبي المحلي:

يتمثل في قيام المكلف باختبار النظام الجبائي الأكثر سهولة والأكثر بساطة ويحدث داخل نطاق حدود الدولة الموجودة بها، ومن أهم طرقه:

أ- الامتناع

المكلف بالضريبة يتمنع عن امتلاك أي شيء، أو القيام بأي عمل يؤدي إلى خضوعه للضريبة، كان يقوم مثلا بعدم تسجيل العقارات المسماة باسمه الشخصي، وتحويلها إلى أشخاص آخرين¹، ويتمتع المكلف من دفع الضريبة وذلك بعدم تقديم التصريحات على مصالح الإدارة الجبائية أو بالامتناع عن التصريح بمزاولة النشاط أي نشاط بدون سجل تجاري تفاديا لدفع الضريبة.

ب- الاحلال:

ويتم التهرب عن طريق الاحلال بان يقوم المكلف بتعويض وعائه الخاضع للضريبة بوعاء اخر اقل خضوعا للضريبة، او معفى تماما كأن يقوم المكلف مثلا بالرفع من ارقام الاعمال المعفاة مقارنة مع ارقام الاعمال غير المعفاة.

4- التهرب الضريبي الدولي:

هو تهرب ضريبي يحدث عبر حدود إقليم الدولة، حيث انه يحدث بين دولتين أو أكثر، أي افلات المادة الخاضعة للضريبة في النطاق المحلي لدولة معينة من الاحكام الجبائية ووضعتها تحت تصرف نظام جبائي أجنبي او عدة أنظمة جبائية²، فالمكلف يحاول ان يخفف من عبئه الضريبي مستخدما في ذلك كافة الطرق والسبل المشروعة وغير المشروعة، ومثال ذلك: الشركات متعددة الجنسيات، التي تلجأ إلى أشخاص طبيعيين أو إلى تكوين فروع في العديد من البلدان، مما يساعدها في تنظيم عمليات التهريب بسهولة كبيرة

قد يقوم المكلف بتحويل أرباحه إلى خارج إقليم الدولة ليتهرب من الضريبة الداخلية إذا كانت مرتفعة القيمة، أو قد يقوم باستثمار أمواله في الخارج ليتمتع بالامتيازات الجبائية التي قد يقرها القانون الجبائي في البلد المضيف³.

¹ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 23.

² نفس المرجع السابق، ص 23.

³ سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي، منشورات الحلبي، الطبعة الأولى، بيروت، لبنان، 2008، ص 09.

المطلب الثاني: أسباب وطرق التهرب الضريبي

الفرع الأول: أسباب التهرب الضريبي

ان أسباب التهرب الضريبي عديدة ومتنوعة، تعود الى مجموعة من العوامل المتداخلة فيما بينها، والتي ساعدت على تفشي هذه الظاهرة، ومن بين هذه الاسباب نجد:

1- أسباب متعلقة بالمكلف:

تعود هذه الأسباب الى تدني مستوى الوعي الضريبي* للمكلف نفسه، فضعف الوعي الضريبي من الأسباب الرئيسية للتهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعف الدافع على التهرب والعكس إذا كان الوعي الضريبي لدى المكلفين ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب الضريبي قويا وسادت كراهية الضريبة¹، ويعود قلة الوعي الضريبي الى عدة عوامل منها:

- أ. سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك؛
- ب. الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية عكس الزكاة التي تعتبر ركن من اركان الإسلام².

2- أسباب متعلقة بالإدارة الضريبية:

الإدارة الضريبية هي الوسيط الوحيد بين المكلف بالضريبة والسلطات التشريعية الجبائية وذلك عن التطبيق الأمثل والصارم للقوانين وفرضها بصفه قانونية والزامية على المكلف، غير انها تعاني من عدة اختلالات منها:

- أ. تعقد وكثرة الإجراءات الروتينية تغرس روح الكراهية اتجاه الضريبة؛
- ب. ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية او المعلومة الجبائية³؛
- ج. العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة.

3- أسباب متعلقة بالنظام والتشريع الضريبي:

تعود هذه الأسباب الى⁴:

- أ- تعقد التشريعات والقواعد الضريبية: الإعفاءات، التخفيضات،... الخ، وهذا ما يترك مجالا لتأويلات كبيرة وخاصة اثناء التطبيق، كما ان التشريعات الضريبية غير المنسجمة وغير مترابطة، وتحتوي الكثير من الابهام، والتعقيدات ومتضمنة

* الوعي الضريبي: شعور المواطن بواجبه نحو وطنه وما يقتضيه ذلك من توضيحات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء

¹ محمود جمام، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية - دراسة حالة الجزائر -، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009-2010، ص 47.

² ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 28.

³ ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 29.

⁴ حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

للتغرات الامر الذي يترك مجالاً للتهرب الضريبي وتزيد من احتمالاته سواء في تقدير الوعاء او في حساب قيمة الضريبة او الإعفاءات او التخفيضات.

ب- عدم استقرار التشريع الضريبي: ان عدم استقرار الأنظمة الجبائية وكثرة التغييرات والتصحيحات التي تطرأ عليها من حين لآخر بمناسبة قوانين المالية السنوية و قوانين المالية التكميلية بتعديل، إدخال أحكام جديدة وإلغاء أخرى، لا يمكن العناصر الجبائية ولا موظفو الإدارة من استيعاب مضمون النظام الجبائي¹، وبالتالي يقوم المكلف بالضريبة باستغلال الامتيازات التي تمنحها الإدارة الجبائية له فيتهرب من دفع الضريبة.

ج- تعدد الضرائب: إن كثرة وتعدد الضرائب وارتفاع أسعارها، يجعل وطأها تشتت على المكلف، فيكون ذلك حافزاً للتهرب منها، والثابت أنه كلما ارتفع سعر الضريبة، ازداد عبئها كلما كان ذلك مدعاة للتهرب منها.

4- الأسباب المتعلقة بالظروف السياسية:

ان عدم استقرار الأوضاع السياسية عادة ما يكون سبباً لانتشار التهرب الضريبي، لان المكلف يشعر بعدم قدرة السلطات على تأدية وظائفها وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزامهم الضريبية²، وكذلك سياسة الانفاق العام، فكلما احسنت الدولة استخدام الأموال العامة قلّ ميل المكلفين نحو التهرب من الضريبة، إذ إن استخدام الضريبة في أغراض غير مالية أو اقتصادية يجعل الطبقات التي تتحمل من الضرائب أكثر من غيرها تشعر بالظلم مما قد يدفعها إلى التهرب كوسيلة لمقاومة هذا الظلم. ولقد دافع بعضهم عن التهرب في هذه الحالات باعتباره الوسيلة الوحيدة المتاحة لمقاومة الظلم الذي يعد تقديره مسألة شخصية بالدرجة الأولى حيث لا توجد معايير موضوعية متفق عليها في هذا الشأن، كما أن عدم الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي للدولة يؤدي إلى التهرب من الضرائب ويساعد عدم الترابط بين أجهزة الدولة وتضارب البلاغات بين الوزارات المختلفة في التهرب الضريبي³.

5- الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية:

تؤثر الظروف الاقتصادية التي يمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى انتشار التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين، ويمكن تلخيص هذه الظروف لكلا الطرفين في النقطتين التاليتين:

- ✓ يزيد التهرب الضريبي في أوقات الكساد التي يمر بها الاقتصاد العام للدولة، ويقبل في أوقات وفترات رخائه؛
- ✓ تؤثر الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف على التهرب الضريبي، حيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب من دفع الضريبة يزيد كلما ساء مركزه المالي والعكس صحيح.

¹ فلاح محمد، السياسة الجبائية - الأهداف والأدوات - دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005-2006، ص 79.

² عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مديرية للنهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000، ص 809.

³ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000، ص 167.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

الفرع الثاني: طرق التهرب الضريبي

طرق التهرب الضريبي متعددة ومتنوعة، ومن أبرز هذه الطرق نجد:

1- **التهرب عن طريق العمليات المحاسبية:** تتميز مختلف الأنظمة الضريبية الحديثة بأنها تصريحية حيث يتم تحديد الحقوق الواجبة الدفع من خلال التصريحات التي يكتبها المكلف وبذلك يمكنه التهرب باستعمال العمليات المحاسبية. إما عن طريق تضخيم التكاليف أو تخفيض الإيرادات.

أ- تضخيم التكاليف

✓ المستخدمون الوهميون:

يلجأ المكلف الى تسجيل أجور ورواتب عمال وهميون في الكشوف المحاسبية، هذه الرواتب تسمح بتضخيم الأعباء وبالتالي تقليص مبلغ الضريبة، كما يمكن أن يكون المستخدمون موجودين في الحقيقة الا أنهم يشغلون مناصب ثانوية ويتم تسجيلهم على أنهم إطارات أو مسيرو لتضخيم رواتبهم مثل تسجيل عون إداري في منصب رئيس مصلحة أو مدير تجاري.

✓ نفقات ومصاريف غير مبررة:

لقد سمح المشرع للمكلف بخصم بعض الأعباء التي لها علاقة بنشاط المؤسسة ولكن المكلف يستغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة أي نفقات ومصاريف متعلقة بمالكي أو مسيري المؤسسات وذلك بهدف تخفيض الأعباء المتعلقة بالاستغلال، ومثال ذلك¹:

- مصاريف اصلاح السيارة الشخصية والتي تسجل على أساس سيارة مصلحة؛
- مصاريف مهام تنقل المسيرين الى الخارج ليس لها علاقة بنشاط المؤسسة وتسجل ضمن مصاريف المهام في المحاسبة.

✓ الإهلاكات:

الإهلاك هو النقص التدريجي الذي يصيب الموجودات الثابتة لدى المؤسسة مع مرور الزمن، ويعتبر عبئا من الناحية المحاسبية وبالتالي فهو يعد من نفقات الاستغلال، ويتم خصمه في شكل تكاليف وفق الشروط التالية:

- أن يكون الإهلاك من الأموال الثابتة للمؤسسة؛
- أن يتم تسجيل الإهلاك محاسبا؛
- ألا يتجاوز مجموع الإهلاكات السنوية مبلغ شراء العناصر أو القيمة الاسمية للأصول.

وقد قام المشرع الجزائري بوضع سلم خاص بمعدلات الإهلاك وفقا لنوع الأصول، كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): معدلات الإهلاك

معدل الإهلاك	مدة الاستخدام بالسنوات	الاستثمارات
1% - 2%	100-50	مباني صناعية
2% - 5%	50-5	مباني إدارية
10% - 20%	20-10	معدات وأدوات
20% - 25%	5-4	معدات نقل
10%	10	تجهيزات أخرى

¹ عطية عبد الواحد، مرجع سبق ذكره، ص ص 814-815.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

المصدر: حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، ص 47.

وبالرغم من هذه المعدلات التي قام بها المشرع بوضعها الا أن المكلف يحاول دوما التلاعب فيها بوسائل متعددة إما بتطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهلك أو برفع قيمتها كما يلجأ إلى التلاعب في قيمة الأصل وذلك بحساب ثمن الشراء مضافا إليه الرسم وحساب قيمة الإهلاك يقوم المكلف بتطبيق العلاقة التالية¹:

$$\text{قسط الإهلاك} = (\text{ثمن الشراء} + TVA) \times \text{معدل الإهلاك}$$

رغم ان الصيغة الصحيحة للعلاقة هي:

$$\text{ثمن الشراء خارج الرسم} \times \text{معدل الإهلاك}$$

ب - تخفيض الإيرادات:

تعد هذه الظاهرة تقليدية ولكنها الاحسن والأكثر استعمالا التي يتبعها المكلف للتخلص من الضريبة وأساسها امتلاك الدفاتر المحاسبية شكليا فقط ويعتمد المكلف فيها إلى تقليص الوعاء الضريبي وذلك بتفادي الإعلان عن إيراداته الحقيقية² مثل أصحاب المهن الحرة كالأطباء الذين لا يقومون في الغالب بالتصريح بالعدد الحقيقي للمرضى وذلك لصعوبة تحديد الأتعاب الحقيقية التي يتحصلون عليها نتيجة تقديم خدماتهم.

2- التهرب عن طريق العمليات القانونية والمادية:

بخلاف التهرب عن طريق العمليات المحاسبية هناك طرق أخرى قانونية ومادية يتم من خلالها التهرب من دفع الضريبة وهي:

أ- التحايل القانوني:

يتمثل في إيجاد حالات قانونية حتى تسمح للمكلفين بالاستفادة من مزايا ليس لهم الحق في الاستفادة منها³، مثل:

✓ الحصول على امتيازات جبائية وشبه جبائية في إطار الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب (ANSEJ) ثم يتم

التنازل عن هذه الاستثمارات للتهرب من الضريبة، مما يفوت على خزينة الدولة مبالغ ضخمة.

ب- التحايل المادي:

ويكون عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية لواقعة مادية بحيث يتم التحايل في عم التصريح القانوني بالمواد والمنتجات

والبضائع والأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي⁴ ينقسم إلى قسمين:

✓ الإخفاء الجزئي:

ويقصد به إخفاء الأملاك بصفة جزئية أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع خاضعة للضرائب.

✓ الإخفاء الكلي:

1 - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 47.

2 - نفس المرجع السابق، ص 48.

3 - ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مرجع سبق ذكره، ص 26.

4 - حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 44 45.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

هو كثير الانتشار لنقص الرقابة الجبائية ونقص الإمكانيات المادية والبشرية، مما يدفع بالمول إلى إنشاء وحدات ومنشآت صغيرة تكثر خاصة في المناطق المعزولة وما ينتج عن هذه المصانع يباع دون فواتير أو وثائق كما يكثُر هذا النوع في السوق الموازية وفي هذه الحالة إن الممول أو المكلف بالضريبة لا يكون معروف لدى الإدارة الجبائية مما يصعب تحديده والوصول إليه.

المطلب الثالث: اثار التهرب الضريبي

ان التهرب الضريبي له اثار وخيمة على كافة المستويات وتتمثل في:

1- الاثار المالية:

التهرب الضريبي يتسبب في خسائر معتبرة للخزينة العمومية، مما يؤدي الى تقليص حجم الانفاق العام، وبالتالي تصبح الدولة عاجزة عن أداء واجباتها تجاه مواطنيها، " نقص الأموال في الخزينة العمومية يؤدي الى عجز الدولة جزئيا عن تنفيذ المشاريع النافعة"، ولتنفيذ هذه المشاريع أي تغطية النفقات تلجأ الدولة الى وسائل تمويلية أخرى لها اثار سلبية على الاقتصاد أهمها¹:

✓ **زيادة الضغط الضريبي:** تلجأ الدولة الى الزيادة في سعر الضريبة وفرض ضرائب جديدة فيزداد عبئها على المكلف الذي لا يتهرب.

✓ **الإصدار النقدي:** يتم عن طريق اصدار عملات نقدية جديدة، ويطلق على كذلك التمويل بالتضخم وينتج عنه اثار سلبية تتمثل في:

- ارتفاع المستوى العام للأسعار، وحدوث التضخم؛

- تدهور القدرة الشرائية للمواطنين؛

- ظهور السوق السوداء نتيجة لاختلال التوازن الاقتصادي.

✓ **الدين العام:** وهو من بين وسائل التمويل، واللجوء اليه سوءا كان خارجي او داخلي يخلف اثار سلبية منها:

- عبئ على ميزان المدفوعات، في حالة التسديد، وتحمل الأجيال القادمة أعباء هذه القروض،

خاصة إذا تم استخدامها كمصاريف استهلاكية، اما إذا تم استخدامها كمشاريع استثمارية،

فان العبء يكون ضعيفا عليها؛

- ان عدم القدرة على تسديده يفقد الدولة ثقة الهيئات المالية الدولية، وبالتالي العزوف عن

تمويلها.

¹ حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الخامسة، 2006، ص71.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

2- الأثار الاقتصادية: وتتمثل في:

أ- إعاقة المنافسة الاقتصادية

وهي تشوه إقتصادي يحدثه التهرب الضريبي حيث أن الإقطاع المرتفع من النشاطات الصناعية و التجارية يمنح إمتيازات معتبرة للمؤسسة التي تتهرب مقارنة بتلك التي لا يمكنها التهرب، مما يفشل المنافسة و يبطل شروط تصنيفها، فمن المؤسسات من تلجأ إلى التسيير المحكم و الزيادة في الإنتاج لرفع أرباحها، ومنها من تلجأ إلى التهرب للحصول على وسائل تمويل وبذلك تبيع منتوجاتها بأسعار منخفضة مقارنة بالأسعار المطبقة من طرف نظيراتها و المثال واضح في الجزائر من خلال مقارنة أسعار القطاع الإقتصادي العام بأسعار القطاع الإقتصادي الخاص لا سيما في الفترة المباشرة للتفتّح على إقتصاد السوق¹.

ب- التأثير على توجيه النشاط الاقتصادي

قد يلجأ الاعوان الاقتصاديون إلى أنشطة اقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي، أي أنهم لا يتوجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تنشئ ثروات وتساهم في تكوين القيمة المضافة إضافية، وبذلك فان التهرب الضريبي يعتبر أحد أسباب الركود الاقتصادي².

ج- عرقلة النمو الاقتصادي

يمكن للتهرب أن يساهم في تراجع النمو الاقتصادي، وذلك عندما يسمح لنوع من المؤسسات ذات إنتاجية ضعيفة للحفاظ على وجودها رغم منافسة المؤسسات ذات إنتاجية كبيرة، وهذا النوع من المؤسسات يشجع على النمو الاقتصادي السري الذي يخلق مشاكل حمة تحول دون السير الحسن للاقتصاد الوطني والذي يمثل الإيرادات والمداخيل غير المعلنة أو غير المصرح بها للهيئة الجبائية المعنية³.

د- ظهور ازمة رؤوس الأموال

تتمثل في اغلب الأحيان في إخفاء المكلف لأرقام اعماله وارباحه الحقيقية دون أن ينفقها مخافة من أن تكتشفه الإدارة الجبائية، فعلى المستوى الداخلي فهو يلجأ إلى الإكتناز أي على شكل نقود ورقية (سندات الصندوق) أو على شكل معادن نفيسة (الذهب) وهذا ما ينقص كم إيرادات الدولة واضعاف موجودات الإقتصاد من رؤوس الأموال، أما على المستوى الخارجي فإن المكلف يتوجه نحو فتح حسابات بنكية في الخارج والتحويل التديليسي للأرباح التي تم إخفاؤها وبذلك تهريب رؤوس الأموال.

3- الأثار الاجتماعية:

يعمل التهرب الضريبي على إحداث الآثار الاجتماعية التالية⁴:

¹ فلاح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 84.

² حميد بوزيدة، مرجع سبق ذكره، ص 50.

³ بلواضح الجيلاني، مرجع سبق ذكره، ص 12.

⁴ ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد 8، 2008، ص 156.

الفصل الأول — الإطار النظري لدور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

- ✓ عدم المساواة بين المكلف في تحمل عبئ الضريبة ومن ثم عدم عدالة توزيع العبء؛
- ✓ اضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع؛
- ✓ تعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف افراد المجتمع؛
- ✓ انتشار الفساد الأخلاقي (الرشوة) بين موظفي القطاع.

خلاصة الفصل

لقد كان ولازال المكلف بالضريبة يتهرب من دفعه لها، وفي هذا الإطار ظهرت الرقابة الجبائية التي تعتمد في أساسها على الرقابة الجبائية على المحاسبة، حيث يقوم المراقب بجمع أكبر قدر ممكن من المعلومات الجبائية عن المكلف بالضريبة، الذي على أساسه يتم تحديد هذه الفئة الخاضعة لعملية الرقابة الجبائية على المحاسبة. ويتبع المراقب في هذه المهمة الإجراءات القانونية اللازمة لذلك، حيث يقوم بمقارنة ما هو موجود في التصريحات المكلف بما هو موجود في الواقع، ويتم ذلك عن طريق مراقبة محاسبته في حيث الشكل والمضمون، حيث تعتمد الرقابة من حيث الشكل على التأكد من أن المحاسبة كاملة ومنظمة، دقيقة ومقنعة، أما من حيث المضمون فيتم مراقبتها من بدأ المعطيات المحاسبية، حسابات الميزانية، حسابات النتائج، والتي ما يعرف بالرقابة العميقة لهذه العناصر.

وعند انتهاء المراقب يستطيع حينئذ أن يكتشف المخالفات والتلاعبات التي يمارسها المكلف، ولو أن اكتشاف كل المخالفات في غاية الصعوبة، وبعد ذلك يعود المراقب إلى الإدارة الجبائية ليعيد تقييم محاسبة المكلف وذلك عن طريق إعادة تشكيل الأسس الضريبية، استنادا إلى الطريقة المناسبة للنشاط الممارس من قبل المؤسسة. كمرحلة أخيرة من مراحل الرقابة الجبائية في المحاسبة فإنه يتم إبلاغ المكلف بالنتائج المتوصل إليها وكذا كتابة التقرير النهائي.

ونظرا للصعوبة التي يواجهها المراقب فإنه يتطلب من هذا الأخير أن تكون لديه خبرة واسعة وفطنة دائمة من أجل سير هذه العملية وتحقيق النتائج على أكمل وجه.



الفصل الثاني



تمهيد:

من أجل الإسقاط الميداني لموضوع الدراسة المتمثل في دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بغية معالجة إشكالية الدراسة ميدانيا، لهذا فقد قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة الذي من خلالها قمنا بتحليل المعطيات الإحصائية والبيانات والوثائق المقدمة لنا من طرف المؤسسة محل الدراسة وسنتطرق لها بالتفصيل.

المبحث الأول: الإطار التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

تعد مديرية الضرائب بالمسيلة، أكبر وأعلى هيئة جبائية متوفرة على مستوى الولاية إلى غاية إعداد هذا البحث، وفيما يلي سنتناول تقديم عام لهذه الإدارة الجبائية، حيث سنتطرق إلى التعريف بها، وبدورها الجبائي هيكلها التنظيمي وما يتبعها من مصالح خارجية، إضافة إلى مهام المديرية الفرعية التابعة للمديرية الولائية للضرائب.

المطلب الأول: تقديم للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة

بموجب المرسوم الرئاسي رقم 91 - 60 المؤرخ في 27 فيفري 1997 تم إنشاء المديرية الولائية بالمسيلة المحددة لتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصاتها بعد استقلالها عن مديرية التنسيق المالي، هذه الأخيرة نظم حاليا خمس (05) مديريات هي:

- المديرية الفرعية للضرائب للتحصيل والوعاء.
- المديرية الفرعية لأموال الدولة.
- المديرية الفرعية لمسح الأراضي.
- المديرية الفرعية لمسح الخزينة.
- المديرية الفرعية للمنازعات والرقابة الجبائية.

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 12/07/1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي واختصاص المديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، أصبحت المديريات الولائية للضرائب تضم خمس مديريات فرعية وهي كالتالي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للوسائل.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

الفرع الأول: التعريف بمديرية الضرائب الولائية بالمسيلة:

تلعب مديرية الضرائب الولائية بولاية المسيلة دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية، حيث تعد الهيئة الجبائية العليا فيها، وتتبع هذه المديرية إلى المديرية الجهوية للضرائب بسطيف، كما أنها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقعة بالجزائر، وبالنسبة للإعلام والوثائق فهي تتبع للمركز الجهوي للإعلام والوثائق بسطيف.

الفرع الثاني: الدور الجبائي لمديرية الضرائب الولائية:

تضمن المديرية الولائية للضرائب ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب مستقبلا (مفتشيات الضرائب حاليا)، وبهذه الصفة تسهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها.

وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص ما يلي:

أولا- في مجال الوعاء:

تتولى القيام بالمهام:

- أ. تنظم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية.
- ب. تصدر الجدول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخصيص وتعابنها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد حصيلة دورية.
- ت. تحلل وتقوم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، وتعد تلخيصا على ذلك وتقتراح أي إجراء من شأنه أن يحسن عملها.

ثانيا: في مجال التحصيل:

تتولى المديرية الولائية للضرائب المهام التالية:

- أ. تتكفل بجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والأتاوى.
- ب. تراقب التكفل والتصفية للذي يقوم بها مكتب القباضة وتتابع تسوية ذلك.
- ت. تتابع تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل.
- ث. تضمن الرقابة الفعلية وتصفي حسابات تسيير القابضين.

ثالثا: في مجال الرقابة:

تتولى المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

- أ. تنظيم وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها.
- ب. تعد برامج للتدخل لدى المكلفين بالضريبة وتتابع تنفيذها وتقوم نتائجها.
- ت. تقوم بالرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك.

رابعا: في مجال المنازعات:

تتولى في هذا المجال المهام التالية:

- أ. تدرس العرائض وتنظم أشغال لجان الطعن وتتابع المنازعات وتمسك الملفات المرتبطة بها بصفة منظمة.
- ب. تتابع تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.

خامسا: في مجال الوسائل:

- أ. تقدر احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية وتعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك.
- ب. تضمن تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح.
- ت. توظف وتعين المستخدمين الذين لم تتقرر طريقة أخرى لتعيينهم.
- ث. تنظم وتطبق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب.
- ج. تكون رصييدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وتضمن توزيعه وتعميمه.
- ح. تسهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الأملاك وتحافظ عليها.

سادسا: في مجال الاستقبال والإعلام:

تكلف في هذا المجال المديرية الولائية للضرائب بما يلي:

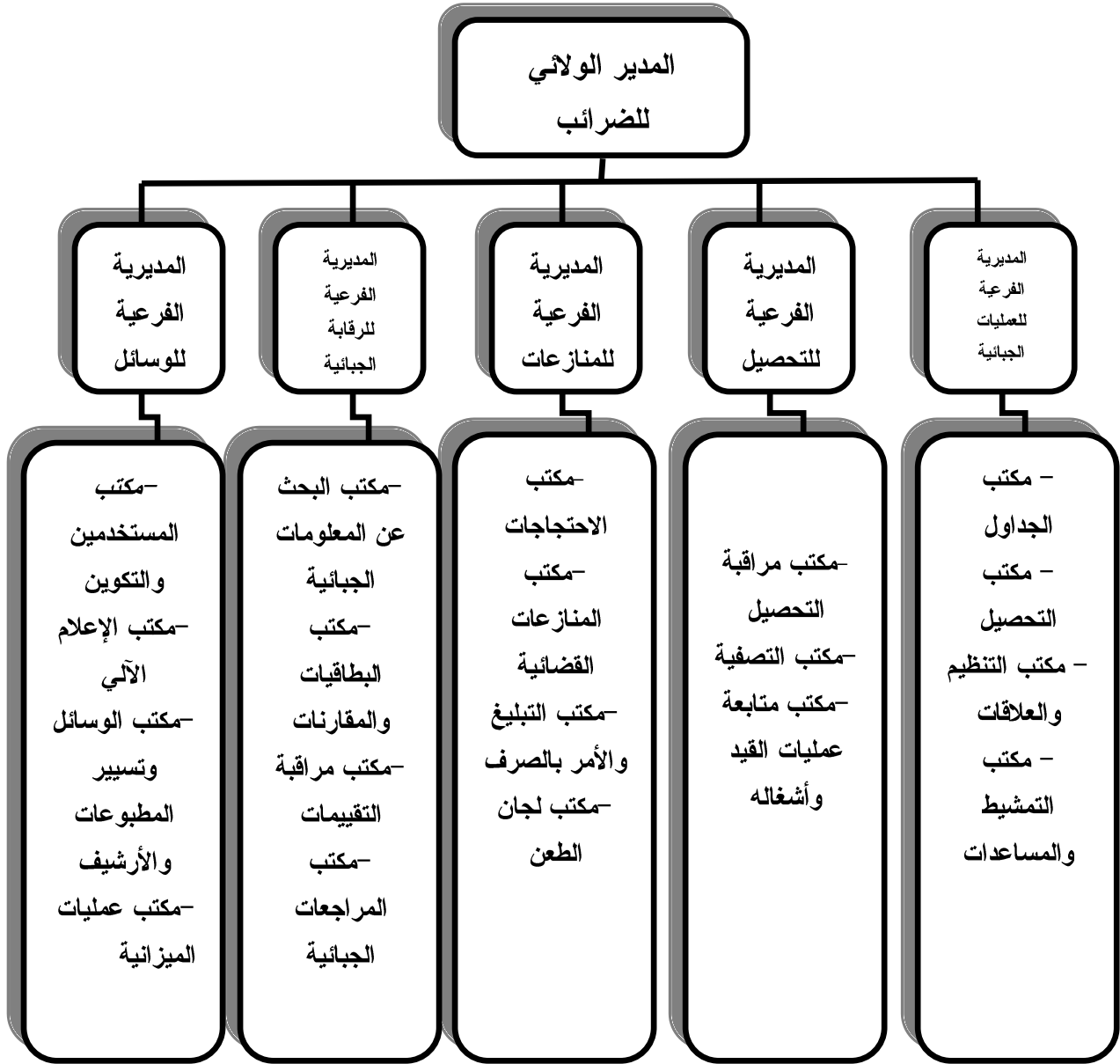
أ. تنظم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم.

ب. تنشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.

شكل رقم (2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة



المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة 2015

المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية

تتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصها، هذه المهام توزع على المكاتب الفرعية التابعة لها والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال.

الفرع الأول: المديرية الفرعية للمكاتب الجبائية: وتتكفل بما يلي:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تتكفل بأشغال الإصدار.
- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها.
- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

وتتكون هذه المديرية من أربع مكاتب

أولاً: مكتب الجداول: يتكفل بما يلي:

- التكفل بالجداول العامة وإصدارها.
 - التكفل بمصفوفات الجداول وسندات التحصيل.
- ثانياً: مكتب الإحصائيات: ويتكفل بما يلي:
- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
 - مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
 - مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ثالثاً: مكتب التنظيم والعلاقات العامة: ويتكفل بما يلي:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ودراسة هذه الطلبات مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة النظم الجبائية الخاصة والإمتمانية.
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه وتوجيهه.

رابعاً: مكتب التنشيط و المساعدة: ويتكفل بما يلي:

- التكفل بالاتصال بالمكاتب الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا تنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها.
- متابعة ومعالجة تقارير التحقيق في التسيير¹.

الفرع الثاني: المديرية الفرعية للتحصيل: وتتكفل بما يلي:

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب وكل ناتج آخر أو أتاوى.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قبضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح التدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القبضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قبضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون هذه المديرية من ثلاث مكاتب:

أولاً: مكتب مراقبة التحصيل: ويتكفل بما يلي:

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بخصوص الصفقات العقارية الموثقة وعند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

ثانياً: مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

¹ - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009 , الأمانة العامة للحكومة, وزارة المالية, الجزائر 2009 .

الفصل الثاني _____ الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب بالمسيلة

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات الإيرادات المتكفل بها.
- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق وحركة الحسابات المالية والقيم غير نشطة.
- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير بخصوص مهام المراقبة وتنفيذها.
- إعداد وتأشير العمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ثالثا: مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل والإيرادات المتعلقة بمستحقات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاع للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك¹.

الفرع الثالث: المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

- معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
- معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق على القيمة المضافة.
- تشكيل ملفات إيداع التنظيمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.

وتتكون هذه المديرية من أربع مكاتب:

أولا: مكتب الاحتجاجات: ويكلف بما يلي:

- استلام ودراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
- استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ثانيا: مكتب لجان الطعن: ويكلف بما يلي:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالح والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها على لجنة الطعن الإعفائي المختصة.

ثالثا: مكتب المنازعات القضائية: ويكلف بما يلي:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

¹ - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009، مرجع سبق ذكره.

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة.

رابعا: مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك¹.

الفرع الرابع: المديرية الفرعية للوسائل: وتكلف بما يلي:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذلك السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة التشغيل.

وتتكون هذه المديرية الفرعية من أربعة مكاتب:

أولا: مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بما يلي:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.

- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيح مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ثانيا: مكتب عمليات الميزانية: ويكلف بما يلي:

- القيام في حدود صلاحيته، بتنفيذ عمليات الميزانية.

- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول به.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب مجال النزاع

الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب.

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ثالثا: مكتب الوسائل و تسيير المطبوعات والأرشيف: ويكلف بما يلي:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية

للضرائب.

¹ - القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21-02-2009، مرجع سبق ذكره.

المبحث الثاني: الإجراءات العملية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة

سنقوم في هذا المبحث بمعرفة الإجراءات الميدانية التي تقوم بها مديرية الضرائب لولاية المسيلة بعملية الرقابة الجبائية بغية الحد من التهرب الضريبي لهذا تطرقنا لعدة نقاط ولعل أهمها نتائج الرقابة الجبائية على التصريحات، التحقيق المحاسبي، نتائج التحقيق المصوب، نتائج التحصيل الفعلي للرقابة الجبائية وهذا خلال المدة من سنة 2018 إلى سنة 2020،

المطلب الأول: نتائج الرقابة الجبائية على التصريحات من 2018 إلى 2020

تعتبر الرقابة على التصريحات أهم أنواع الرقابة الجبائية إذ أنها تعتبر الحجر الأساس الذي من خلاله يتم تحديد الملفات الخاضعة للرقابة العميقة بمختلف أشكالها، من أجل هذا يتم اختيار الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة بناء على عدة معايير أهمها رقم الأعمال، هامش الربح، الخسائر المتكررة، وكذا الأعباء والمصاريف المبالغ فيها مقارنة مع رقم الأعمال المصرح به ونشاط المكلف. ويبين الجدول التالي الرقابة على التصريحات على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

الوحدة: كيلو دينار

الجدول رقم (02): الرقابة على التصريحات

2020	2019	2018	البيان
3	3	3	عدد المحققين
196	137	143	الملفات المقترحة
196	137	130	الملفات الخاضعة للرقابة
%100	%96	%90	نسبة تغطية الملفات
65.33	45.67	43.33	معدل الملفات لكل محقق
49741	52149	45699	الحقوق
253.14	380.48	351.38	معدل الحقوق لكل ملف
9010	9409	8115	الغرامات
45	68	62	معدل الغرامات للملف الواحد
%16	%18	%23	نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق
58751	61558	53815	المجموع
229	449	413	معدل مجموع الحقوق لكل ملف

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بالمسيلة

الفصل الثاني _____ الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب بالمسيلة

من خلال الجدول رقم (02) الاحصائيات المبينة في الجدول أعلاه يمكن القول أن نسبة تغطية الملفات المبرجة للرقابة على التصريحات تتراوح بين 90% و100% وهذه نسبة مثالية رغم العدد القليل للمحققين الجبايين مقارنة بعدد الملفات المبرجة والذي يعتبر كبير نسبيا إلا أن هذا العدد يعبر عن 18% من مجمل الملفات المسيرة على مستوى مركز الضرائب، تم اعتماد هذه النسبة بحكم القانون التنظيمي المتعامل به على مستوى مديرية الضرائب بولاية المسيلة، كما شهد معدل الحقوق المكتشفة للملف الواحد بالدينار الجزائري تذبذبا خلال السنوات المدروسة، بين ارتفاع وانخفاض نسبي، في حين شهد هذا المعدل ذروته سنة 2018 وهذا راجع إلى أن نوعية الملفات المراقبة فرضت نسبة الحقوق مرتفعة لهذه السنة.

الجدول رقم (03): معدل الملفات الخاضعة للرقابة على التصريحات الوحدة: دج

البيان	2018	2019	2020
عدد الملفات على مستوى مديرية الضرائب	3494	1867	1804
عدد الملفات الخاضعة للرقابة على التصريحات	196	137	143
عدد المحققين المؤهلين للقيام بالرقابة على التصريحات	3	3	196
نسبة الملفات الخاضعة للرقابة مقارنة بالملفات الاجمالية	5.61%	7.34%	7.93%

المصدر: من اعداد الطالبان بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بالمسيلة

كما نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن نسبة الملفات المراقبة لكل سنة بعدد الملفات على مستوى مركز الضرائب قليلة جدا، خاصة في ظل اعتماد 4 سنوات لتقادم الضريبة، هذا العجز راجع إلى الأساس إلى نقص في عدد المحققين على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

المطلب الثاني: نتائج التحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب للسنوات من 2018 إلى 2020

أولا: التحقيق المحاسبي

لا تعتبر الرقابة على التصريحات وحدها كافية في حالة اكتشاف تجاوزات كبيرة من قبل المكلف بالضريبة من خلال تصريحاته، لهذا وجب اجراء رقابة معمقة لمثل هذه التصريحات التي يعتبر التحقيق في المحاسبة شكل من أشكالها، الجدول الموالي يوضح نتائج التحقيق في المحاسبة للسنوات 2018-2020 على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة.

البيان	2018	2019	2020
عدد المحققين	12	12	12
الملفات المقترحة	46	45	27
الملفات الخاضعة للرقابة	46	45	27
نسبة تغطية الملفات	100%	100%	100%

2.25	3.75	3.83	معدل الملفات لكل محقق
107739	144082	189703	الحقوق
3990	3201	4123	معدل الحقوق لكل ملف
26228	34628	45965	الغرامات
971	769	999	معدل الغرامات للملف الواحد
%24	%24	%24	نسبة الغرامات مقارنة بالحقوق
133968	178711	235668	المجموع
4961	3971	5123	معدل مجموع الحقوق لكل ملف

الوحدة: كيلو دينار

الجدول رقم (04): التحقيق في المحاسبة

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بالمسيلة

يؤكد لنا الجدول رقم (04) من خلال الاحصائيات المبينة في الجدول أعلاه أن نسبة تغطية الملفات المرجحة للرقابة هي 100% وهذه نسبة مثالية رغم العدد القليل للمحققين الجبائين مقارنة بعدد الملفات المرجحة حيث كان معدل الملفات للمحقق الواحد % 3.83 ملف، سنة 2019 و 2020 بدأت هذه النسبة بالتناقص تدريجيا وذلك بتخفيض في عدد الملفات المرجحة للرقابة المهدف من هذا التخفيض مراعات قدرة المحققين وضمان فعالية التحقيق، في ظل الحفاظ على عدد المحققين وزيادة الملفات التابعة لدار الضرائب بولاية المسيلة .

كما شهد معدل الحقوق المكتشفة للملف الواحد بالدينار الجزائري تذبذبا خلال السنوات المدروسة، بين ارتفاع وانخفاض نسبي، في حين شهد هذا المعدل ذروته سنة 218 هذا راجع للأسباب التالية:

- ارتفاع عدد الملفات المحقق فيها؛
- نوعية الملفات المرجحة للتحقيق، حيث أن اختيار الملفات المقترحة للتحقيق يكون حسب معيارين هما:
- حسب نتائج الرقابة على الوثائق والتي تكون تمهيد للتحقيق المحاسبي بناء على التجاوزات المكتشفة فيها؛

التحقيق المصوب، يمكن للملفات التي خضعت للتحقيق المصوب برمجتها للتحقيق في المحاسبة للسنة الموالية لسنة اجراء التحقيق المصوب فيها، نظرا لما تم اكتشافه من تجاوزات تستدعي التحقيق في المحاسبة.

ثانيا: نتائج التحقيق المصوب للسنوات من 2018 إلى 2020

التحقيق المصوب يكون إما بالتحقيق في نوع واحد من أنواع الضرائب لمدة ثلاث سنوات، أو يكون مصوب لمجموعة من الضرائب والرسوم لسنة جبائية واحدة، عادة يتم اجراء التحقيق المصوب على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة في الحالات التالية:

- حالة طلب استرجاع الرسم على القيمة المضافة؛

الفصل الثاني _____ الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب بالمسيلة

- يكون الملف مبرمج للتحقيق المصوب من طرف المديرية العامة للضرائب بالجزائر العاصمة.

الوحدة: كيلو دينار جزائري

جدول رقم (05): التحقيق المصوب

البيان	2018	2019	2020
الملفات المقترحة	10	1	5
الملفات الخاضعة للرقابة	10	1	5
الحقوق المكتشفة	19128	1691	16671
معدل الحقوق المكتشفة لكل ملف	1912	1691	3334
الغرامات	4608	422	4132
معدل الغرامات للملف الواحد	460	422	826
نسبة الغرامة مقارنة بالحقوق	%25	%25	%25
المجموع	23737	20803	16868
معدل مجموع الحقوق لكل ملف	2373	416	2811

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بالمسيلة

أنه بالنظر إلى الاحصائيات المقدمة من مديرية الضرائب لولاية المسيلة والمبينة في الجدول رقم (05) والخاصة بالتحقيق المصوب، نلاحظ أن عدد الملفات المرعبة لهذا الشكل من التحقيق قليل جدا هذا راجع الى الأساس إلى نقص عدد المحققين. كما نلاحظ أيضا أن معدل الحقوق المكتشفة (حقوق الملفات الخاضعة للرقابة) بلغت ذروتها سنة 2020 حيث وصلت إلى 3343 ويرجع السبب في ذلك الى عوامل منها:

: خصوصية الملفات المقترحة لهذا النوع من التحقيق :

- نوعية الملفات المقترحة للخضوع للتحقيق المصوب من طرف المديرية العامة للضرائب؛

- الجزائر العاصمة.

كما نلاحظ من الجدول السابق أن نسبة الغرامة المفروضة مقارنة مع الحقوق المكتشفة ثابتة ومقدرة ب 25% والتي تمثل أعلى نسبة يمكن تطبيقها، إذ أن بموجب القانون الجبائي تحدد النسبة الغرامات من 10% إلى 25% كأقصى تقدير

البيان	2018	2019	2020
عدد الملفات على مستوى مديرية الضرائب	3494	1867	1804
عدد الملفات الخاضعة للرقابة على التصريحات	196	137	143

الفصل الثاني _____ الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب بالمسيلة

196	3	3	عدد المحققين المؤهلين للقيام بالرقابة على التصريحات
%7.93	%7.34	%5.61	نسبة الملفات الخاضعة للرقابة مقارنة بالملفات الاجمالية

المطلب الثالث: التحصيل الفعلي المترتب عن الرقابة الجبائية للسنوات من 2018 إلى 2020

تبقى المبالغ المكتشفة من خلال مختلف اشكال الرقابة الجبائية، كذلك الغرامات المطبقة بناء على تلك الاكتشافات مجرد أرقام مالم يتم تحصيلها فعلا وهذا هو الهدف الأساسي من اكتشاف تلك الحقوق هو تحويلها إلى خزينة الدولة. من أجل تحليل شامل للوضع الرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة نقدم في هذا الجانب التحصيل الفعلي المترتب عن الرقابة الجبائية للسنوات 2018-2020.

الجدول (06): التحصيل الجبائي الخاص بالرقابة الجبائية

الوحدة: كيلو دينار

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعت-ماد على المعلومات المقدمة من طرف مديرية الضرائب بالمسيلة

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (06) أنه بناء على المعلومات المقدمة من طرف مركز الضرائب، والمبينة في الجداول أعلاه نلاحظ أن نسب التحصيل الضريبي الخاص بالرقابة الجبائية سجلت مستويات عالية خلال سنوات الدراسة، حيث بلغت نسبة التحصيل الجبائي التراكمي من خلال الرقابة الجبائية خلال الفترة 2018-2022 ما نسبته 95% وهي نسبة مرضية هذا ما يؤكد أهمية للرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي.

المطلب الرابع : النتائج ومناقشة الفرضيات

من خلال ما تم عرضه سابقا فقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن اجمالها في النقاط التالية:

- من خلال أشكال الرقابة الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي يخضع جميع أنواع المكلفين للرقابة إلى الرقابة الجبائية، فالشخص المعنوي يخضع حسب الحالة إلى الرقابة على التصريجات التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب بينما الشخص الطبيعي فيخضع إلى الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية؛
- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى التي تنص على أن تطبيق إجراءات الرقابة الجبائية على تصريجات المكلفين بالضريبة يؤدي إلى الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؛
- منح المشرع الجبائي حقوق لكل من المكلف بالضريبة الخاضع نشاطه للرقابة الجبائية مثل استلامه اشعار بالتحقيق وإمكانية استعانتة بمسئشار من اختياره، من جهة أخرى منحت الإدارة الجبائية كافة الوسائل المادية والبشرية التي تمكنها من اجراء الرقابة الجبائية على أكمل وجه؛
- يخلق النقص الملحوظ في عدد المحققين الجبائيين فجوة كبيرة بين عدد الملفات المراقبة والمسوكة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة ؛ حيث تراوحت نسبة الملفات المراقبة مقارنة بالملفات المسوكة على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال السنوات المدروسة بين 13 و5%؛
- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية التي تنص على أنه ساهمت الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؛
- مبلغ الحقوق المكتشفة خلال السنوات مرتبط بنوعية الملفات المراقبة؛
- تعتبر نسب التحصيل الجبائي المترتب عن الرقابة الجبائية مرضية، حيث بلغت نسبة التحصيل الإجمالية للسنوات 2018-2020 نسبة 95%؛
- انعدام خطة فعالة لمراقبة الملفات على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة ، خاصة في ظل تحديد 3 سنوات لتقادم، نتيجة لذلك نسبة كبيرة من السنوات الجبائية للملفات تتقادم دون خضوعها للرقابة على التصريجات التي تعتبر معصم الرقابة الجبائية اذ تعتبر من أهم المعايير التي يتسند اليها بغية برمجة الملفات للرقابة المعمقة؛
- نقص كبير في المورد البشري يشكل أزمة على مستوى مديرية الضرائب خاصة وأن المؤهل العلمي للأعوان يمثل شرط أساسي يؤهل لهم اجراء التحقيقات الجبائية، على سبيل المثال يجب على العون الجبائي الذي يقوم بالتحقيق في المحاسبة حصوله على رتبة مفتش على الأقل؛
- تم استرجاع مبالغ مهمة للخزينة العمومية كانت محل تهرب ضريبي من خلال الرقابة الجبائية.
- هنا أيضا يمكننا تأكيد صحة الفرضية الثالث التي تنص على أنه للرقابة الجبائية أدوات كفيلة لمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر المحاسبية، و الوثائق الثبوتية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

خلاصة الفصل:

تبين لنا من خلال دراستنا على مستوى المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة أن للإدارة الجبائية دور أساسي في التحصيل الجبائي في الجزائر، باعتبارها أهم الوسائل المستخدمة لدى الإدارة الجبائية بهدف التأكد من صحة ومصداقية تصريحات المكلفين بالضريبة، حيث تسهر على ضمان احترام وتطبيق التشريع الجبائي من خلال نظام متكامل من الإجراءات والهيئات الجبائية، والذي يهدف إلى تحقيق مبالغ مالية لفائدة الخزينة العمومية.



خاتمة



الخاتمة:

تسعى الدولة جاهدة للحد من ظواهر التهرب والغش الجبائي عن طريق الرقابة الجبائية، وهذا ما قمنا بدراسته من خلال التطرق إلى إجراءاتها في إطار التحقق من التصريحات، فقد تم إبراز الدور الجبائي لمديرية الضرائب وإسهاماتها في حماية موارد الدولة من خلال تأكيد حضورها الدائم عن طريق التدخلات وعمليات التحقيق المتكررة، مستخدمة بذلك جميع إمكانياتها وهيكلها المنتشرة عبر كامل التراب الوطني، كما أن دور هذا الجهاز الرقابي لا يقصر على مراقبة تصريحات المكلفين فقط، بل يتعداه إلى إعلام المكلفين بالضريبة عن الحقوق المخولة لهم والتي تمهيمهم من تعسف الإدارة، وكذا مختلف الواجبات والالتزامات المفروضة عليهم.

تطرقنا في دراستنا إلى تقنيات الرقابة الجبائية المتمثلة في التحقيق المحاسبي، التي تهدف إلى فحص محاسبة المكلفين واختبار مدى مصداقيتها ونزاهتها.

أولاً: نتائج الدراسة

من خلال ما تم عرضه سابقاً فقد تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن إجمالها في النقاط التالية:

- من خلال أشكال الرقابة الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي يخضع جميع أنواع المكلفين للرقابة إلى الرقابة الجبائية، فالشخص المعنوي يخضع حسب الحالة إلى الرقابة على التصريحات التحقيق في المحاسبة والتحقق المصوب بينما الشخص الطبيعي فيخضع إلى الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية؛
- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى التي تنص على أن تطبيق إجراءات الرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة يؤدي إلى الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؛
- منح المشرع الجبائي حقوق لكل من المكلف بالضريبة الخاضع نشاطه للرقابة الجبائية مثل استلامه اشعار بالتحقيق وإمكانية استعانتها بمستشار من اختياره، من جهة أخرى منحت الإدارة الجبائية كافة الوسائل المادية والبشرية التي تمكنها من اجراء الرقابة الجبائية على أكمل وجه؛
- يخلق النقص الملحوظ في عدد المحققين الجبائيين فجوة كبيرة بين عدد الملفات المراقبة والمسوكة على مستوى مديريةالضرائب لولاية المسيلة ؛ حيث تراوحت نسبة الملفات المراقبة مقارنة بالملفات المسوكة على مستوى مديريةالضرائب لولاية المسيلة خلال السنوات المدروسة بين 13 و5%؛
- وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثاني التي تنص على أنه ساهمت الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؛
- مبلغ الحقوق المكتشفة خلال السنوات مرتبط بنوعية الملفات المراقبة؛
- تعتبر نسب التحصيل الجبائي المترتب عن الرقابة الجبائية مرضية، حيث بلغت نسبة التحصيل الإجمالية للسنوات 2018-2020 نسبة 95%؛
- انعدام خطة فعالة لمراقبة الملفات على مستوى مديريةالضرائب لولاية المسيلة ، خاصة في ظل تحديد 3 سنوات لتتقدم، نتيجة لذلك نسبة كبيرة من السنوات الجبائية للملفات تتقدم دون خضوعها للرقابة على التصريحات التي تعتبر معصم الرقابة الجبائية اذ تعتبر من أهم المعايير التي يتسند اليها برمجة الملفات للرقابة المعمقة؛
- نقص كبير في المورد البشري يشكل أزمة على مستوى مديريةالضرائب خاصة وأن المؤهل العلمي للأعوان يمثل شرط

خاتمة

- أساسي يؤهل لهم اجراء التحقيقات الجبائية، على سبيل المثال يجب على العون الجبائي الذي يقوم بالتحقيق في المحاسبة حصوله على رتبة مفتش على الأقل؛
- تم استرجاع مبالغ مهمة للخزينة العمومية كانت محل تهرب ضريبي من خلال الرقابة الجبائية.
 - هنا أيضا يمكننا تأكيد صحة الفرضية الثالث التي تنص على أنه للرقابة الجبائية أدوات كفيلة لمراقبة، فحص ومقارنة الدفاتر المحاسبية، و الوثائق الثبوتية والمحاسبية للتأكد من مدى صحتها.

ثانيا: التوصيات

- 1- العمل على نشر الوعي الجبائي بين المكلفين لتدعيم الثقافة الجبائية وذلك بإنشاء مصالح متخصصة في الإعلام والترشيد الجبائي؛
- 2- تحديث وتطوير الدلائل الخاصة بالرقابة الجبائية للتكيف مع كل الأخطاء والممارسات المشبوهة بالغش والتهرب الجبائي؛
- 3- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية وذلك بتحسين الأجور أو منحهم مكافآت تكون بمثابة حافز أمام الإغراءات المالية التي تقدم لهم؛
- 4- تنظيم النصوص القانونية الجبائية على اختلافها وفق العمليات والإجراءات المتعلقة بكل نوع من أنواع الضرائب حتى يسهل فهمها وتطبيقها من طرف الإدارة الجبائية والمكلفين على حد سواء؛
- 5- الرفع من إمكانيات الإدارة الجبائية في مجال التحقيق المحاسبي سواء من حيث الجانب المادي أو البشري بالنظر إلى حجم الملفات القابلة للتحقيق؛
- 6- التكوين والتدريب المستمر للموظفين لزيادة كفاءتهم وخبرتهم؛
- 7- تبسيط الإجراءات وتسهيل التحفيزات للدفع في الوقت المناسب؛
- 8- النظر في عدد المناصب النوعية المنصوص عليها في القانون الأساسي الإدارات الضرائب، كمثال عدد المحققين المنصوص عليهم في المرسوم التنفيذي الخاص بتعداد المناصب النوعية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة هو 16 محقق، وهو عدد غير كافي من الناحية العملية خاصة وأن العدد الحقيقي هو 12 محقق ناتج عن تقاعد بعض 4 محققين وعدم تعويضهم بمحققين جدد.
- 9- إعداد برنامج رقابة فعال يعتمد على معايير محددة وفعالة من أجل خضوع جميع الملفات الجبائية للرقابة على التصريحات على الأقل مرة واحدة كل أربع سنوات

ثالثا: آفاق الدراسة

- إن موضوع الدراسة يفتح المجال أمام دراسات ومواضيع هامة خاصة في الوقت الراهن لذا نقترح الدراسات المستقبلية التالية:
- 1- إجراء دراسة حول التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية؛
 - 2- إجراء دراسة حول نظام المعلومات الجبائي؛
 - 3- دور الرقابة الجبائية في تحقيق التنمية.



قائمة المراجع



أولاً: مراجع الكتب

- اعاد حمود القيسي: المالية العامة والتشريع الضريبي، ط1، مديريةالثقافة، عمان، الأردن، 2008، ص 103، بتصرف .
- حامد عبد المجيد دراز، مبادئ المالية العامة، السكندرية للكتاب، مصر، 2002.
- حسام أبو علي الحجاوي: أصول محاسبة ضريبة المبيعات، المطابع المركزية، عمان، الأردن، 2004
- حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الخامسة، 2006.
- خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 12، العدد 2، 2000.
- سوزي عدلي ناشد، ظاهرة التهرب الضريبي الدولي، منشورات الحلبي، الطبعة الأولى، بيروت، لبنان، 2008
- عبد السلام أبو قحف: أساسيات التنظيم والإدارة، مديريةالجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002، ص 472.
- عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، مديريةالنهضة العربية، القاهرة، مصر، 2000.
- علي محمد منصور: مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم، ط2، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 1999، ص 240.
- محمد عباس محززي : اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 4، الجزائر، 2010
- محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام: المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، ط1، مديريةالمسيرة، عمان، الأردن، 2000.
- مصطفى عوادي، يونس زين: الرقابة على المكلفين بالضريبة، ط2، مطبعة سخري، الجزائر، 2011.
- منصور احمد البدوي، كمال خليفة أبو زيد: دراسات في المحاسبة الضريبية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 354 .
- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، مديريةقرطبة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004
- نجات نوي: فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر(1999-2003) ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.

ثانياً: المذكرات

- عيسى بلخوخ: الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير، جامعة باتنة، 2003-2004
- محمود جمام، النظام الضريبي واثاره على التنمية الاقتصادية- دراسة حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2009-2010
- والأدوات- دراسة حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه دولة غير منشورة، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2005-2006.
- ولهي بوعلام، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي حالة الجزائر، مذكرة ماجستير غير منشورة، في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- يحي لخضر، دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، 2006-2007.

ثالثاً: المجالات والملتقيات

- بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، ملتقى حول استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، 15-16 نوفمبر 2011
- بوعلام وهي: نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة- حالة الجزائر، الملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، 20 و21 أكتوبر 2009، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر.

رابعاً: مراجع باللغة الأجنبية

- Maurice cozian: **précis de fiscalité des entreprises**, édition 31, lescis Nexis, paris, 2008, p 561.
- Emmanuel disle, jacque saraf : **droit fiscal** , dunod , paris , 2006 , p 591
- André Margairaz, La Fraude fiscale et ses succédanés, Collection de la Nouvelle Ecole de Lausanne, 2eme édition, 1997, p 27..
- Charles Robbez Masson, La notion d'évasion fiscale en droit interne Français, L, GAJ, Paris.

خامساً: القوانين والمراسيم

- الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة ، وزارة المالية ، 2005 ، ص 82 .
- المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 05-494 ، المؤرخ في 26-12-2005 ، جريدة رسمية عدد 84 ، 2005.
- المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 ، جريدة رسمية عدد 64 ، 2002.
- المادة 10 مكرر من المرسوم التنفيذي رقم 02-303 المؤرخ في 28-09-2002 ، الجريدة الرسمية عدد 64 ، 2002.
- المادة 12 من القرار المؤرخ في 12-07-1998 ، الجريدة الرسمية عدد 79 ، سنة 1998.
- المادة 287 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مرجع سبق ذكره .
- المادة 320 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2012.
- المرسوم التنفيذي رقم 98-228 المؤرخ في 13-07-1998 ، الجريدة الرسمية عدد 51 ، سنة 1998.
- قانون رقم 11-16 المتضمن قانون المالية لسنة 2012 ، الجريدة الرسمية ، العدد 72 ، الصادرة بتاريخ 28 ديسمبر 2011 .
- ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية، 2010
- المادة 18 -1 من قانون الإجراءات الجبائية، 2010.
- أمر رقم 08 - 02 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 ، الجريدة الرسمية، عدد 42 ، الصادرة في 24 جويلية 2008.



الملاحق



الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم:



المسيلة في: 22/04/2018

رقم:

إلى السيد: مهندس الضرائف
بالمسيلة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: علوم الاقتصاد والإدارة تخصص: مهندسة التسويق و مهندسة البيع و مهندسة الخدمات فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و/ر.س	الإمضاء
01	حملا ويا آ ميرة	171735080861	1199809966 1044 0009	
02	قتصيا نور الهدى	171735081992	1199809966 00424 0007	
عنوان المذكرة: <u>الرجائية الجبائية كاداء الحد من التهرب الضريبي</u>				
المشرف (الاسم واللقب و الإمضاء)		هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)		
		<p>التدبير الفرعي للوساطة م. خرفا الله توجه للوكالت الرقابية لبيائية</p>		

<http://virtuelcampus.univ-msila.dz/facsege>

<https://www.facebook.com/Vice-Doyen-CEQLE-SEGC-Msila-475721049530765>

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ص ب: 166 المسيلة 28000، الجزائر. ☎ : 035 -35-33-33

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
لية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département:

..... اسم:

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والتزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا المعضي اسقله:

الطالب (ة): جمال وائل المولود(ة) بتاريخ: 103/114 /1994 ب. المسكن
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 1044010999809999 الصادرة بتاريخ: 10/11/2014 عن: المسكن
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: تخصص: خلال السنة الجامعية:
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: "..... الرعيمة الجبارة كادرات لخدمة النهج الحضري".

أصرح بشرفي أنني التزمت بمراعاة معايير الأمانة والتزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع و البصمة

.....

*بحر كل طالب (ة) تصريحاً فردياً في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب (ة) واحد.

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



Département:

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علم الاقتصاد

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة) * هبة حميد بنور العبدية المولود(ة) بتاريخ: 14/04/1999 ب:
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 801089319 الصادرة بتاريخ: 19/04/2019 عن:
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: علوم صالبيته تخصص: ماجستير تجارة دولية خلال السنة الجامعية: 2022
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: "..... الأثر الاقتصادي للأدوية المضادة للفيروسات في الحرب الأهلية"

أصريح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع والبصمة

.....

* يحرر كل طالب (ة) تصريحاً فردياً في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب (ة) واحد .

** يدرج هذا التصريح ضمن ملاحق المذكرة

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في كيفية مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي من خلال اجراء دراسة ميدانية على مستوى لدار الضرائب بولاية المسيلة للوقوف على مدى فعالية و نجاعة الإجراءات المتبعة في الحد من التهرب الضريبي، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الرقابة المتبعة قد أسهمت بشكل كبير في زيادة التحصيل الجبائي، بالرغم من انعدام خطة فعالة لمراقبة الملفات على مستوى مديرية الضرائب لولاية المسيلة خاصة في ظل تحديد أربع سنوات لتقادم و نتيجة لذلك فان نسبة كبيرة من السنوات الجبائية للملفات تتقادم دون خضوعها للرقابة على التصريحات مع العلم أن الرقابة الجبائية تعتبر آلية لتحسين جودة التصريحات الجبائية و من زيادة التحصيل و الحد من التهرب الجبائي.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التحصيل الجبائي، التهرب الضريبي

Summary:

This study aimed at researching how tax control contributes to reducing tax evasion through a field study at the level of the tax centers of msila to determine the effectiveness and range of procedures used in reducing tax evasion, In the practice of reducing tax evasion, the research results show that although the lack of effective document control plan in the msila center level helps to improve the level of tax collection and management. especially in the absence of a four-year limitation for obsolescence and as a result, a considerable proportion of the annual tax collection documents did not submit a control statement, knowing that tax control is a mechanism to improve quality Tax declaration, increase tax collection and reduce tax evasion.

Keywords: Tax control; Tax collection; Tax evasion Jel Classification Codes