الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

(دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة)

من إعداد الطالبتين:

- أسماء مكيدش
- خديجة منصوري

تحت إشراف

د. حجار مبروكة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
حجار مبروكة	محاضر – أ-	جامعة مسيلة	مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2021

باسم الله الرحمن الرحيم

﴿وقل ربي زدني علما﴾

صدق الله العظيم

الإهداء

إلى الوالد الكريم أطال الله في عمره وأمده بالصحة والعافية...

إلى الوالدة رحمها الله وأسكنها فسيح جنانه....

إلى الزوج الكريم.....

إلى كل أفراد العائلة الكريمة حفظهم الله ورعاهم

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع...

وفي الأخير أرجو من الله تعالى أن يجعل هذا العمل نافعا ينتفع به.

خديجة*****

الإهداء

الى من أعطتنا من روحها و عمرها دفعا لغد أجمل إلى الغالية التي

لا نرى الأمل الى من عينيها "أمي الغالية"

إلى من كلله الله بالمهيبة و الوقار... إلى من علمني العطاء دون انتظار.. إلى

من أحمل اسمه بكل افتخار...أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد

حان قطافها بعد طوال انتظار " أبي الغالي" ....

إلى إخوتي جمال و عبدالرزاق و عماد ....

إلى رفيق دربي وشريك حياتي زوجي الغالي "بن طاية سيدعلي"...

إلى صديقاتي: اكرام ، فاطمة ، شيماء.....

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع

أسماء .....

شكر وتقدير

اللهم نعوذ بك من قلب لا يخشع وعين لا تدمع وعلما لا ينفع ودعاء

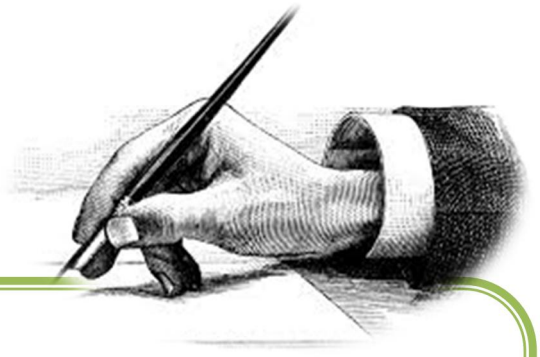
لا يستجاب له..

الحمد لله والشكر للمولى جل شأنه مصدقا لقوله تعالى "لئن شكرتكم لأزيدنكم"

الحمد الله الذي ألهمنا الصبر طيلة هذا المشوار ليتكلل جهدنا بهذا العمل الذي نتمنى أن يكون سندا علميا ناجحا لكل من اطلع عليه.

وانطلاقا من قول رسول الله ﷺ" من صنع إليكم معروفا فكافئوه فإن لم تجدو ما تكافئوه به فدعوا له حتى ترو أنكم كافئتموه" نتقدم بخالص شكرنا وامتناننا للأستاذة المشرفة "حجار مبروكة" التي لم تدخر أي جهدا لمساعدتنا في إنجاز هذا العمل وعلى المجهودات التي بذلتها معنا طيلة الموسم الدراسي من خلال متابعتها للعمل بنصائحها وتوجيهاتها القيمة لنا.

أسماء.....*****.....خديجة



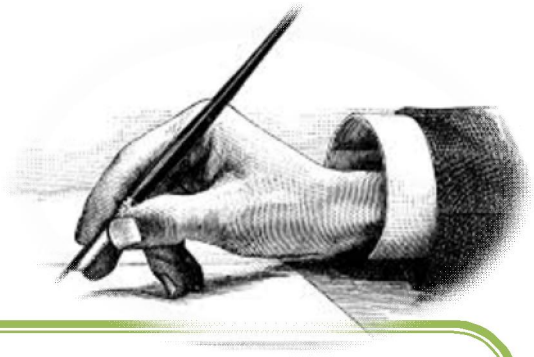
فهرس الأشكال والجداول

أولا- فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	أهم العقوبات الموجودة في القانون الضريبي الجزائري لمكافحة التهرب الضريبي	16
02	أهم الاتفاقيات الجبائية للجزائر لمكافحة التهرب الضريبي	17
03	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية	47
04	المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية	48
05	النتائج المحققة في TVA/TAP للفترة 2016-2019	50

ثانيا- فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	أشكال الرقابة الجبائية	26
02	مخطط تنفيذ الرقابة على الوثائق	28
03	أهداف الرقابة الجبائية	34
04	مخطط الهيكل التنظيمي للضرائب لولاية المسيلة	39
05	عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية	47
06	المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية	49
07	النتائج المحققة في TVA/TAP للفترة 2016-2019	50



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
إهداء	
شكر وتقدير	
فهرس المحتويات	
فهرس الأشكال والجداول	
مقدمة	أ-هـ
الفصل الأول: الإطار النظري للتهرب الضريبي	
مدخل الفصل	6
المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي، أسبابه، أنواعه.	7
المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي	7
المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي	8
المطلب الثالث: أنواع التهرب الضريبي	10
المبحث الثاني: أشكال التهرب الضريبي وطرق مكافحته وآثاره.	12
المطلب الأول: أشكال التهرب الضريبي	12
المطلب الثاني: طرق مكافحة التهرب الضريبي	14
المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي	18
خلاصة الفصل	20
الفصل الثاني: الإطار النظري للرقابة الجبائية	
مدخل الفصل	22

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية	23
المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية	23
المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية	24
المبحث الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية	26
المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية	26
المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية	32
خلاصة الفصل	35
الفصل الثالث: الإطار دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019	
مدخل الفصل	37
المبحث الأول: نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية المسيلة	38
المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب والهيكل التنظيمي الخاص بها	38
المطلب الثاني: مهام المديرية الفرعية لولاية المسيلة	45
المبحث الثاني: حصيلة الرقابة الجبائية في ولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019	47
المطلب الأول: دراسة إحصائية حول عدد الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية والمبالغ المسترجعة خلال الفترة 2016-2019	47
المطلب الثاني: حصيلة الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني	50
خلاصة الفصل	52
الخاتمة	54
قائمة المصادر والمراجع	58
الملاحق	62
الملخص	69

مقدمة

مقدمة:

تسعى معظم الدول إلى زيادة جبايتها العادية، والحفاظ عليها بإعتبارها مصدر مستقر ودائم، على عكس المداخيل البترولية التي تتسم بالتذبذب وعدم الاستقرار خاصة في ظل الأزمات، ومن بين هذه الدول الجزائر، التي تسعى جاهدة لزيادة الإيرادات الضريبية، ويظهر ذلك من خلال الإصلاحات الضريبية، حيث تسعى إلى إحداث تعديلات تمكنها من التطبيق الجيد للنظام الضريبي، ومحاولة قدر الإمكان زيادة حصيلتها الضريبية، لكن الثغرات الموجودة في القوانين الجبائية، وثقل العبء الضريبي على المكلفين، بالإضافة إلى الاعتماد على نظام التصريحات، جعلت بعض المكلفين يتهربون من دفع الضرائب المستحقة، لذا نجد المشرع الجزائري قام بتفعيل نظام الرقابة الجبائية للتخفيف من حدة التهرب الضريبي، حيث أصبحت جد ضرورية لضمان التطبيق الجيد للقوانين الجبائية.

1-إشكالية الدراسة

من خلال ما تطرقنا اليه في العرض السابق يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

"**كيف تساهم الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مع دراسة ولاية المسيلة؟**"

من خلال الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم التهرب الضريبي وما هي أنواعه؟
- ما هي الآثار المترتبة عن التهرب الضريبي؟
- ما هو مفهوم الرقابة الجبائية؟ وفيما تتجلى أهميتها؟

2-فرضيات الدراسة

للإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- يعتبر التحقيق المحاسبي من أكثر الوسائل إستعمالا في الرقابة الجبائية؛
- أثر التهرب الضريبي بشكل كبير على ميزانية الدولة؛
- الرقابة الجبائية كافية لوحدها في مكافحة التهرب الضريبي.

3-أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة للدور الكبير الذي توليه الدولة الجزائرية لجهاز الرقابة الجبائية للتخفيف من حدة التهرب الضريبي الذي استفحل بشكل كبير في مجتمعنا، وآثر بشكل سلبي على مختلف الميادين، خاصة في ظل إنخفاض ميزانية الخزينة العمومية، والتي تعتبر الممول لعجلة التنمية.

4-أهداف الدراسة

نسعى من خلال بحثنا هذا الى تحقيق الأهداف التالية:

- الكشف عن الطرق المتبعة للتهرب الضريبي؛
- إبراز مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

5- دوافع اختيار الموضوع

يمكن ذكر بعض أسباب اختيار هذا الموضوع ونذكر منها:

- الرغبة في معرفة خبايا الموضوع والتعمق فيه؛
- تزايد ظهور هذه الظاهرة بشكل ملاحظ مما أصبح يشكل خطر على الاقتصادالوطني؛
- الكشف عن طرق التهرب الضريبي وأساليب مكافحته.

6- منهج الدراسة

قمنا في بحثنا هذا بالاعتماد على طريقة المنهج الوصفي التحليلي، حيث قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي في الإطار النظري المتعلق بالرقابة الجبائية وكذا التهرب الضريبي، أما المنهج التحليلي فقد قمنا بالاعتماد عليه في الجانب التطبيقي، حيث قمنا بتحليل الاحصائيات المتعلقة بالرقابة الجبائية، والمقدمة من طرف الإدارة الجبائية بدار المالية لولاية المسيلة خلال السنوات 2016-2019.

7- حدود الدراسة

- **الحدود المكانية:** لقد تم إجراء الدراسة الميدانية في الإدارة الجبائية وذلك بدار المالية بولاية المسيلة.
- **الحدود الزمانية:** تتمثل في السنوات الأربعة من 2016 الى 2019.

8-الدراسات السابقة

دراسة لكحل كمال، لكحل إسماعيل، دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم الاقتصاد، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2019/2018.

كانت إشكالية الدراسة كما يلي: "ما هو دور الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي؟".

نورد في ما يلي أهم النتائج المتوصل إليها:

- رغم أهمية الرقابة الجبائية والاجهزة القائمة بها إلا أنها لم تصل إلى تحقيق أهدافها المرجوة؛
- تعتبر الرقابة الجبائية الأداة الردعية الوحيدة التي تسعى إلى تضييق دائرة الغش والتهرب، ومن ناحية أخرى حماية المكلف بالضريبة من تعسف الإدارة الضريبية؛
- التنسيق التام بين الإدارة الضريبية ومختلف الإدارات والمؤسسات الأخرى يلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات من حيث جمعها واستغلالها.

دراسة نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية و نقود، جامعة الجزائر،2004/2003.

دراسة بلواضح جيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية اليات الرقابة واستراتيجية المكافحة : حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة-الجزائر، 2015.

كانت إشكالية هذه الدراسة كالتالي "ماهي استراتيجية الرفع من مستوى الأداء في مكافحة التهرب الضريبي في ظل التطورات الاقتصادية والمالية؟"، وفي ما يلي أهم النتائج المتوصل إليها:

- التهرب الضريبي ظاهرة عالمية خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني؛
- دراسة وتحليل حصيلة النظام الضريبي الجزائري خلال الفترة 2011/2001 بينت ضعف نسبة مساهمة الضرائب المباشرة في الحصيلة الإجمالية، وهو ما يعكش انتشار ظاهرة التهرب الضريبي؛

- التهرب الضريبي في الجزائر هو تهرب وطني ودولي ، وهذا ما استدعى من السلطات الجزائرية تأسيس خلية الاستعلام المالي سنة 2002؛

9-هيكل الدراسة

قمنا بتقسيم بحثنا الى ثلاث فصول حيث تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري للتهرب الضريبي وتم تقسيمه الى مبحثين، المبحث الأول بعنوان: ماهية التهرب الضريبي، أسبابه، أنواعه، أما المبحث الثاني فكان بعنوان: أشكال التهرب الضريبي وطرق مكافحته وأثاره.

والفصل الثاني فكان حول ماهية الرقابة الجبائية ودورها في الحد من التهرب الضريبي وتم تقسيمه الى مبحثين، حيث الأول كان حول ماهية الرقابة الجبائية والمبحث الثاني تحت عنوان: أشكال الرقابة الجبائية وإجراءاتها في مكافحة التهرب الضريبي.

أما الفصل الثالث الأخير تطرقنا فيه الى دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة التي تطرقنا لها من خلال مبحثين، حيث الأول تحت عنوان: نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية المسيلة، والمبحث الثاني فكان بعنوان النتائج المحققة للرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

الفصل الأول

الإطار النظري للتهرب الضريبي

مدخل الفصل:

يعد التهرب الضريبي ظاهرة عالمية توجد حيثما توجد الضرائب ويترتب عليه اختلالات هيكلية تؤثر على الاقتصاديات الجزئية والكلية حيث تعد الضريبة عبئا على المكلف بها، حيث لا يوجد لها مقابل مباشر وانما يدفعها باعتباره عضوا في المجتمع وهنا نجد ظاهرة أو فكرة التملص أو التهرب من الواجبات الجبائية وقد يستخدم الفرد اليات وتقنيات وطرق بسيطة وجديدة لحل مشكلة التهرب الضريبي.

سوف نتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي، أسبابه، أنواعه.

المبحث الثاني: أشكال التهرب الضريبي وطرق مكافحته وأثاره.

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي، أسبابه، أنواعه.

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي مشكلة تعاني منها جميع الدول مهما كانت درجة التطور والتقدم فيه كونها ظاهرة يصعب التحكم أو السيطرة فيها، والتي تتسبب في تخفيض الحصيلة الجبائية للدولة.

من الصعب إعطاء تعريف شامل للتهرب الضريبي لاختلاف أراء وزوايا نظر كل باحث لذلك سنتطرق لبعض التعاريف كما يلي:

تعريف"**Carto Louis**" فإنه يعرف التهرب الضريبي على أنه" مجموعة العمليات التي يقوم بها المكلف من أجل وضع مادته الخاضعة للضريبة في متناول النظام الجبائي الذي يمنحه أحسن وأكثر امتيازات سواء في داخل الدولة أو خارجها"[1]

كما يعرف أيضا أنه"سعي الملزم بالضريبة من التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة، فيعتمد على سلوك احتيالي للتخلص من عبئها أو أن الملزم يتخلص من دفعها دون ارتكاب أي مخالفة للتشريع الضريبي.[2]

وعرفه **الدكتور حسن عواضة وعبد الرؤوف قطيش** بأنه" تخلص المكلف من دفع الضريبة الواجبة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينعكس عبئها على الغير.[3]

تعريف Delahaye Thomas"التهرب الضريبي هوأن يسعى المكلف للتخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي، وإنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك.[4]

ومن خلال ما تطرق اليه الباحثين من تعاريف حول التهرب الضريبي فيمكننا القول إن التهرب الضريبي هوعبارة عن قيام المكلف بالتخلص من دفع الضريبة بشكل جزئي أو كلي بطريقة مشروعة أو غير مشروعة في حدود القانون.

[1]– عوادي مصطفى، رحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مكتبة موسى ابن السعيد، ط، 2011/2010، الوادي، الجزائر، 2011، ص 10.

[2]– بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماستر، جامعة مسيلة، الجزائر، 2020/2019، ص 27.

[3]- طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص 4.

[4]-Delahlaye thomas. Le choix de havoue moins imposee. Edition bruyhant. Bruxcelles. 1977. P 25.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

هناك أسباب عدة لظاهرة التهرب الضريبي نذكر منها ما يلي:

أولا: الأسباب المتعلقة بالمكلف

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته والتي تندرج في إطار اعتبارات نفسية وأخلاقية ومالية، ونوضحها في ما يلي:[1]

أ-ضعف المستوى الخلقي: ضعف المستوى الخلقي يحفز المكلفين على التهرب من أداء واجبهم الجبائي، لذلك يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع ومع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة.

ب-ضعف الوعي الجبائي: يقصد بالوعي الجبائي شعور المواطن بواجبه نح ووطنه وما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقى عليها من أعباء.

ج-الوضعية المالية السيئة للمكلف: الحالة المالية السيئة للمكلف تجعله يميل نحوالتهرب الجبائي لتعويض ما خسره.

ثانيا: الأسباب المتعلقة بالمنظومة الجبائية

في سنة 1987 أصبح النظام الضريبي لا يستجيب لمتطلبات التنمية بسبب عدم ملاءمة المعطيات الجديدة المتعلقة بالتوجه الاقتصادي، وما يمكن الإشارة اليه هو:[2]

أ-تعقد التشريعات الضريبية وعدم استقرارها:

يعود التعقيد في التشريعات إلى الحجم الكبير للنصوص القانونية والتي تعني كل واحدة منها بنوع من أنواع الضرائب بحيث توجد ستة قوانين منفصلة عن بعضها البعض وما تحويه كل واحدة منها من إعفاءات وتخفيضات وإضافة في سعر الضريبة،وهذا التنوع في الضرائب يصعب من مهمة الأعوان الإداريين مما يسمح للمكلف باستغلال هذه الوضعية بتقديم التصريح الذي يناسبه،ومن خلال ما جاء به القانون 36/90 حيث قام بتعويض: (TUGP)و(TUGPS) ب TVA، كما قام بدمج(BIC) في

[1]- بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة، ص 6.
[2]- طرشي ابراهيم، مرجع سابق، ص 15.

(IRG)وأنشأ ضريبة تحل محلها وهي (IBS) بموجب المادة 153 من قانون الضرائب المباشرةوالرسوم المماثلة.

ب-نقص العدالة الضريبية

إن لعدالة النظام الضريبي دور كبير في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي فإذا اقتنع المكلف بعدالة النظام الجبائي فسوف يدفع ما عليه من التزامات طواعية،ونقصد بعدالة التوزيع العادل للأعباء الضريبية بين أفراد المجتمع، لأن التهرب يؤدي إلى الإضرار بالمكلفين الذين يتعاملون بصدقوإخلاص العبء الضريبي مما يخل بمبدأ العدالة، إلى جانب إعطاء التهرب ميزة أكبر على غيره من الأمناء دافعي الضرائب أي أن التهرب يضر نسبيا بالمكلفين الذين لا يحاولون التخلص من الالتزام الضريبي وذلك بتحميلهم مزيدا من الضرائب عند رفع سعر الضريبة، أو فرض أخرى جديدة من أجل تعويض النقص عن تهرب البعضوهذا ما يضعف النسيج الاجتماعي بازدياد الفئات المتهربة ثراء نتيجة عدم مساهمتها في تحمل الأعباء العامةوحصولها على دخول كبيرة عن طريق توظيف ثرواتهم في نموالاقتصاد الأسود، في حين لا يحصل أصحاب المداخيل المشروعة على أي زيادة، وهنا تتجلى حقيقة التهربوذلك في شعور الأمناء ممن يتحملون العبء الضريبي بالظلم،ويبدؤون هم أيضا في التهرب مما يحدث تأكل في القاعدة الضريبية يهدد بانهيار النظام الضريبي.[1]

ويظهر جليا ضعف العدالة الجبائية في التشريع الجزائري من خلال:

– إن طريقة الاقتطاع من المصدر المقتصرة على بعض المداخيل دون الأخرى حيث أن التهرب في هذه الحالة منعدم عكس باقي المداخيل؛

-يغلب الطابع النسبي على الضرائب المباشرة فهو لا يراعي حجم الدخل مما يجعله مجحفا في حق أصحاب الدخول الضعيفة؛

-اختلاف في المعاملة بحصول المؤسسات العمومية على المزايا عكس المؤسسات الخاصة ضف إلى ذلك الامتيازات الممنوحة للمؤسسات الأجنبية تحت مظلة جذب رؤوس الأموال الأجنبية من أجل الاستثمار في الجزائر.

[1]- طرشي ابراهيم، مرجع سابق، ص 15.

ج-الأسباب المرتبطة بظاهرة الرشوة والفساد الإداري

انتشار ظاهرة الرشوة والفساد الإداري بين أعوان الإدارة الضريبية له تأثير كبير على التهرب الضريبي، حيث أن بعض أعوان المصالح الضريبية تستلم الهدايا والهبات من المكلفين، والتي هي في الحقيقة رشاوي، وهذه الظواهر المرضية مسيطرة على الإدارة الضريبية بسبب نقص المراقبة الحكومية وقلة الأجهزة المخصصة لمحاربتها، وهذه الظاهرة ليست ناتجة فقط عن غياب رقابة الدولة وغياب الصرامة في معاقبة الموظفين، بل قد تنتج من التنظيم السياسي للمجتمع نفسه وكذلك من ضعف المرتبات الممنوحة للموظفين.[1]

المطلب الثالث: أنواع التهرب الضريبي

يعبر عن التهرب الضريبي أحيانا الغش الضريبي المشروع أو التجنب الضريبي والغش الضريبي المشروع في الواقع هوعبارة عن مرادفة التهرب الضريبي،[2] ويتجلى ذلك في نوعين هما:

أولا: التهرب الضريبي المشروع

يستند التهرب الضريبي المشروع إلى استغلال ثغرات في التشريع الضريبي، تمكن المكلف من التملص من الضريبة، وهذا النوع لا ينطوي على أي مخالفة يترتب عليها جزاء جنائيا، لذلك يطلق عليه التهرب الضريبي المشروع.

من أمثلة التهرب الضريبي المشروع تجزئة نشاط الشركات الكبرى بإنشاء شركات فرعية لتجنب الضريبة التصاعدية على المداخيل، أو إخفاء جزء من الأرباح بزيادة النفقات لتجنب الضريبة على الأرباح.[3]

ثانيا: التجني الضريبي غير المقصود دون المشرع الجبائي غير المشروع

ويتمثل هذا النوع من التهرب في استغلال المكلف ثغرات القانون من أجل عدم دفع الضريبة، وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريعوعدم إحكام صياغة المواد القانونية، فالمكلف بذلك لا ينتهك القانون أويخالفها لأن المشرع هوالذي حدد له مجموعة من الإعفاءات والتخفيضات في بعض

[1]- عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة انور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبين مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، جامعة الوادي، الجزائر، المجلد 2، العدد 1، 2019، ص 74.

2 _Martinez Jean Claude, la fraude fiscule, puf, paris, 1984,p06.

[3]- عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة انور، مرجع سابق، ص 12.

الضرائب الخاصة بأنشطة معينة، ويتميز التهرب الضريبي عن الغش الضريبي بعدم توفر أحد أركان الجريمةوهوالعنصر الشرعي حيث أنه بدون توفر هذا العنصرأي عدم وجود النقص القانوني فإن الجريمة لا تقوموذلك بناء على المادة الأولى من قانون العقوبات لا جريمةولا عقوبة،وتدابير أمن بدون قانون "ومن ثم فلا يمكن متابعةولا معاقبة مرتكبيه".

وقد عرفه CAMILLE ROSIER بأكثر توضيح فاعتبره مشتملا عل كل الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات.[1]

[1]- أوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003،ص 8.

المبحث الثاني: أشكال التهرب الضريبي وطرق مكافحته وآثاره.

آن التطور التكنولوجي والتفتح الاقتصادي أدى إلى زيادة التعاملات الاقتصادية والذي بدوره يؤدي إلى تطور تقنيات ظاهرة التهرب الضريبي.

المطلب الأول: أشكال التهرب الضريبي

يرتبط التهرب بمدى مهارة وبراعة المكلف من التخلص من عبئ الضريبة، وهنالك عدة حالات تمكن المكلف للتخلص من الضريبة دون مخالفة القانون، فهنالك من يعتمد على العمليات المحاسبية أو التحايل المادي أو القانوني.

أولا: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية

التهرب عن طريق التحايل المحاسبي يكون بلجوء المكلف إلى تقرير أوإقرار ضريبي استنادا إلى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة، مخالفة للحقيقة كتوزيع الأرباح على شركاء وهميين أوتغيير فواتير الشراء أوالبيع وذلك بغرض تقليل الإيرادات وزيادة حجم النفقات مما يخفض الأرباح التي تخضع للضرائب، وتتمثل هذه الطريقة في شكلين هما:[1]

1- تخفيض الإيرادات:

وهذا من أجل تقليص الوعاء الضريبي ويتمثل ذلك في عدة عمليات منها.

- إخفاء جزء من رقم الأعمال؛
- بيع ملف نقدا دون فواتير ووصل للبيع؛
- تسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية وذلك بعد اتفاق يبرمه مع الزبون؛
- عدم التسجيل المحاسبي لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الاستثمار؛
- عدم التصريح غالبا بالمداخيل أو الإيرادات الحقيقية للأعمال غير التجارية كالمهن الحرة؛
- تسجيل مردودات وهمية للبضائع أو التخفيضات التجارية بشكل كبير في حسابات الزبائن.

[1]- بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، 2020/2019، ص 32.

2- تضخيم التكاليف

وهنا تتمثل عمليات تضخيم الأعباء والتكاليف القابلة للخصم من الربح الجبائي في:[1]

- تسجيل رواتب في الكشوف المحاسبية لمستخدمين وهميين أو لأشخاص حقيقيين لم يقوموا بأي نشاط أو تضخيم مبالغ أشخاص موجودين فعلا داخل المؤسسة، لكنهم يؤدون أعمال ثانوية غير تلك التي سجلت لها تلك الأعباء؛
- تسجيل نفقات ومصاريف عامة غير مبررة مثل الإفراط في تقديم المكافآت أوشراء مستلزمات خاصة تسجيل في حساب المؤسسة؛
- بواسطة تقنية الاهتلاكات التي يستغلها المكلف، ويتلاعب بها من خلال تطبيق معدلات لا تتعلق بالأصل المهتلك، أويرفع قيمتها مثلا، أو بزيادة اهتلاك أصول أصبحت خردة أوالتي لم يعد لها وجود أصلا مما يساهم في تضخيم التكاليف.

3-الاستفادة من ثغرات القانون (عن طريق التحايل القانوني)

قد يحتوي القانون الجبائي على ثغرات تسمح للمكلف أن يستفيد منهاوهذه الثغرات تكون نتيجة عدم إحكام هذه النصوص التي تجعل هذا المكلف يحصل على أرباح دون الخضوع للضريبة المقررة على مثل هذه الأرباح،ومثال على ذلك أن تقوم شركة ما بتوزيع جزء من أرباحها على المساهمين ليس في الصورة العادية أي توزيع مبلغ نقدي على كل مساهمولكن في صورة أخرى هي زيادة رأسمالها بمقدار هذا الجزء من الأرباح،وإصدار أسهم بها توزع مجانا على المساهمين كل بقدر نصيبه في الأرباح وتستند الشركة في عدم دفع الضريبة على إيرادات القيم المنقولة المقررة على هذه الأرباح الموزعة على المساهمين إلا أنه لا يوجد نص صريح في التشريع الجبائي يقضي بفرض هذه الضريبة على الأسهم المجانية التي توزع على المساهمين.[2]

ما يستنتج من هذه الحالات هوتوفر سوء نية المكلف الذي يتجنب دفع الضريبة وبالتالي عدم تحمله لنصيبه كاملا في الأعباء العامة، ونلخص إلى القول بأن على المشرع الجبائي أن يضبط النصوص القانونية وصياغتها صياغة دقيقة وواضحة لا تحمل غموض وبالتالي بسيطة ولا يترك ثغرات يتم التأويل فيها أو تفهم على غير ما قصده فعلا.[3]

[1]- بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، مرجع سابق، ص 33.
[2]- عوادي مصطفى، رحال نصر، مرجع سابق، ص 14.
[3]- المرجع نفسه، ص 15.

ثانيا: التهرب عن طريق التحايل المادي

يعتبر التحايل ماديا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية بحيث يتمثل هذا التحايل في عدم التصريح القانوني بجزء من المواد والمنتجات والبضائع أو الأرباح التي تدخل في احتساب الاقتطاع الضريبي سواء كان هذا التحايل عبارة عن إخفاء جزئي، أو إخفاء كلي وكلاهما يساهمان بطريقة غير قانونية في إنشاء اقتصاد غير شرعي.[1]

المطلب الثاني: طرق مكافحة التهرب الضريبي

يوجد هناك أكثر من طريقة لمكافحة التهرب الضريبي وذلك بعد معرفة السبب للتهرب، وتختلف كل طريقة من دولة لأخرى، مع الأخذ بعين الاعتبار أن هذه الطرق لا تمنع من التهرب وتقضي عليه بل قد تحد من انتشاره ومن هذه الطرق.[2]

أولا: حق الاطلاع

يجوز لموظفي الضرائب الاطلاع على الوثائق والملفات التي بحوزة المكلف وذلك ضمن القانون، مما يجعل المكلف أن يقدم معلومات صحيحة.

ثانيا: تقديم قرار مؤيد باليمين

تلجأ بعض التشريعات إلى طلب من المكلف حلف اليمين بشأن صحة المعلومات التي يقدمها للدوائر الضريبية كما يحصل في فرنسا، هذه الطريقة لا تصلح في جميع الدول لذا فإن استخدامها محدود.

ثالثا: التبليغ بواسطة الغير

تجيز بعض القوانين في بعض الأحوال لكل شخص أن يدلي إلى الدوائر المالية بمعلومات من شأنها أن تساعد على اكتشاف التهرب الضريبي، ومنح مكافآت مالية لمن يقوم بهذا التبليغ.

رابعا: عدم المبالغة في تعدد الضرائب

يجب أن تفرض الضرائب بالسعر والعدد القابل للتطبيق وأن تتلاءم مع الوضع الاقتصادي السائد وإمكانيات المواطنين فليس من المنطق أن نكثر الضرائب في الوقت الذي لا يستطيع المواطن تحمل

[1]- حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2010، ص 44-45.
[2]- المرجع نفسه، ص 53-54.

أعبائه، ومن هذا تلجأ الكثير من الدول إلى إعادة صياغة القوانين الضريبية بما يتلاءم مع التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية.

خامسا: الجباية من المصدر

- تلجأ بعض الدول إلى جباية الضريبة من منبعها وذلك كي تضمن توريدها للخزانة وتقليل احتمالات التهرب كأن تقتطع الضريبة على دخل الموظف من رب العمل قبل توزيعه على العاملين أو اقتطاع ضريبة الإنتاج من الصنع، قد يلجأ المشرع الضريبي إلى هذا الأسلوب، حيث يوجد موظفي الضريبة في نفس مصانع الإنتاج لمراقبته وفرض الضريبة عليه؛
- توقيع عقوبات على المتأخرين من الدفع والمتضررين.

وبالإسقاط على الواقع الجزائري، فقد إتخذت الدولة مجموعة من الإجراءات للحد من هذه الظاهرة نذكر منها مايلي:

أولا:داخليا

- تطبيق بعض العقوبات الجزائية على الممولين الممتعون أو المهملون عن تقديم التصريحات المطلوبة منهم، أو تقديم تصريحات خاطئة؛
- اتباع طريقة "الحجز عند المنبع" أي تحصيل الضريبة عند توزيع الدخل على الممول من شخص معين؛
- منح الإدارة الجبائية حق الإطلاع على الأوراقوالوثائق الخاصة بالممولوالتي تفيد الكشف عن حقيقة المركز المالي لهذا الممول؛
- تحسين فعالية النظام الجبائي من خلال تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضبطوالتحصيل؛
- تحسين العلاقة بين الإدارة الجبائيةوالمكلف بما يضمن السير الحسن للإجراءات الجبائية.

الجدول (01): أهم العقوبات الموجودة في القانون الضريبي الجزائري لمكافحة التهرب الضريبي

المواد	طبيعة التهرب	العقوبات
303/1من قانون الضرائب المباشرة	طرق تدليسية لإغفال جزء أو كل الوعاء الخاضع	غرامة قضائية من 50.000 إلى 100.000دج على مبلغ ضريبة لا يتجاوز 100.000دج السجن من سنة إلى 5 سنوات مع غرامة مبين 50.000و100.000دج على مبلغ ضريبة بين 100.000 و300.000دج السجن من سنتين إلى 10 سنوات مع غرامة بين 100.000 و300.000دج على مبلغ ضريبة بين 300.000و100.000دج. السجن لمدة 5 إلى عشر سنوات مع غرامة بين 300.000و1.000.000دج على مبلغ ضريبة بين 100.000و300.000دج السجن من 10 إلى 20 سنة مع غرامة بين 1.000.000دجو3.000.000دج على مبلغ ضريبة يفوق 3.000.000دج
304من قانون الضرائب المباشرة المادة 169 من قانون المالية 2016	منع أعوان الضرائب من أداء مهمة الرقابةوالتحقيق. غلق المحلات أثناء الرقابة. إعادة الرقابة مرة أخرى	غرامة بين 10.000 دجو30.000دج غرامة قدرها 50.000 دج الغرامة تتضاعف 3 مرات
306من قانون الضرائب المباشرة	المساهمة في التهرب بتقديم وثائق عن مكلف متهرب غير صحيحة (خبير، مؤسسة)	غرامة تصل إلى 25 %من مبلغ الضريبة
115من قانون الرسم على رقم الأعمال	التصريحات المتأخرةDépôttradif	عقوبات جبائية تصل إلى 25 %من مبلغ الضريبة.
116من قانون الرسم على رقم	إغفال جبائي بعد عملية تحقيق جبائيومحاسبي	10%عن مبلغ ضريبة أقل أو يساوي 50.000 دج

الأعمال		15% عن مبلغ ضريبة بين 50.000 دجو200.000 دج 25% عن مبلغ ضريبة يفوق 2.000.000 دج

المصدر: قوانين الضرائب 2008.

ثانيا: خارجيا

تلجأ الدول إلى مكافحة التهرب عن طريق عقد اتفاقيات دولية (ثنائية أو متعددة الأطراف) تلتزم بمقتضاها كل دولة موقعة على الاتفاقية بأن تنقل إلى الدول الأخرى ما لديها من معلومات تفيد في الكشف عن الحالة المالية للممول.

الجدول (02): أهم الاتفاقيات الجبائية للجزائر لمكافحة التهرب الضريبي

الاتفاقية	تاريخ إبرام الاتفاقية	المرجع	محتوى الاتفاقية
الجزائر–اليمن	26فيفري 2005	مرسوم رئاسي 77/05 الجريدة الرسمية 05/16	الوقاية من التهرب الضريبي إلغاء الازدواج الضريبي
الجزائر–البرتغال	31مارس 2005	مرسوم رئاسي 1005/05 الجريدة الرسمية 05/24	الوقاية من التهرب الضريبي إلغاء الازدواج الضريبي
الجزائر–اسبانيا	23جويلية 2005	مرسوم رئاسي 05/24 الجريدة الرسمية 05/45	الوقاية من التهرب الضريبي إلغاءالازدواج الضريبي
الجزائر–لبنان	22ماي 2006	مرسوم رئاسي 06/170 الجريدة الرسمية 06/35	الوقاية من التهرب الضريبي
الجزائر– كوريا	24جوان 2006	مرسوم رئاسي 06/228 الجريدة الرسمية06/44	إلغاء الازدواج الضريبي

المصدر: الجرائد الرسمية المذكورة في الجدول أعلاه.

المطلب الثالث: أثار التهرب الضريبي

يؤدي التهرب الضريبي إلى عدة أثار سلبية وذلك على كل المستويات وفي كل الميادين، فالضريبة تعتبر أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها ومن بين هذه الأثار نذكر ما يلي:

أولا: الأثار المالية

إن نقص الأموال في الخزينة العمومية يؤدي إلى عجز الدولة جزئيا عن تنفيذ المشاريع النافعةوالتي تساهم في إيجاد مناصب شغل جديدة، فالدولة في مسارها التنموي في حاجة إلى مداخيلوموارد لتغطية نفقاتها، فنقص الإيرادات يؤدي إلى وقوع اختلال ماليومنه العجز في الميزانية العموميةوالتي تشترط أن تتوازن إيراداتها مع نفقاتها خاصة أمام لجوء الكثير من الدول النامية بدرجة كبيرة للاعتماد على الضرائب غير المباشرةوالمتعلقة بالاستهلاكوالانفاقوالتي لا يمكن التحكم فيها باعتبارها غير عادلة، فالفجوات التي تسجلها الميزانية العامة للدولة تعود في أغلب الأحيان إلى نقص في المردود الضريبي الناتج عن التهرب.[1]

لقد أصبح التهرب الضريبي عاملا من العوامل المؤثرة في المجال الاجتماعي مادام يهدف إلى حرمان الخزينة العامة من أموال ضخمة تستخدمها الدولة لمعالجة المشاكل المختلفة وخاصة مشكلة البطالة، وعليه نرى أن التهرب الضريبي من خلال الأثار السيئة التي يخلف على المجتمع يحتاج إلى إرادة قوية من طرف الدولة لمجابهته قصد التخفيف من الأزمات التي تعاني منها الدولة ومنها مشكلة البطالة، ولا يتأتى ذلك إلا بنشر ثقافة الوعي الجبائي لدى جميع الفئات الاجتماعية وتقوية فعالية جهاز الرقابة الجبائية.

ثانيا: الأثار الاقتصادية

ينتج عن التهرب انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني بكبحأهم محفزات الاقتصاد فالمكلف المتهرب سواء شخص طبيعي كان أو معنوي سيصبح في وضعية مالية أفضل من الذين دفعوا مستحقاتهم اتجاه الخزينة العمومية، وبالتالي فوضعيته المالية تسمح له في ظل الظروف الاقتصادية أن يقوي مكانته في السوق، بتقديم منتجات وخدمات بأسعار تنافسية لتتاح له بذلك الفرصة لاحتكار السوق.[2]لأن تخفيض الأعباء عن المكلف المتهرب يتيح له دفع الضريبة لكن بأقل من قيمتها، على غرار

[1]- بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مرجع سابق، ص 8.
[2]- طرشي ابراهيم، مرجع سابق، ص 18.

المكلف الشريف، وبهذا يكون من السهل عليه إزاحة المكلف الذي أدى التزامه الضريبي كاملا وقد يصل الأمر إلى حد إفلاسه.

بالإضافة إلى أن التهرب يوجه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي تفرض فيها ضريبة أقل، أو حتى يسهل من التهرب على حساب الأنشطة الأكثر إنتاجية، كما يقلص من حجم الاقتصاد الوطني ويوسع من الاقتصاد السري (غير الرسمي).

يؤدي التهرب إلى إنقاص الإيرادات الضريبية للدولة مما يجبرها على رفع معدلات الضرائب لتعويض النقص الحاصل مما يزيد من الضغط الضريبي على المكلفين الشرفاء الذين لا يحاولون التهرب، فيغير أحد القواعد الأساسية التي تقوم عليها الضريبة وهي قاعدة العدالة.

ظهور أزمة رؤوس الأموال إذا أن التهرب يكون في العادة بإخفاء رقم الأعمال أو إبقاء الأموال خاملة لكي لا تظهر للمصالح الجبائية فلا يتم الاقتطاع منها، وقد يلجأ بعضهمإلى فتح حسابات بنكية في الخارج وتهريب رؤوس أموالهم إلى ما ينقص إيرادات الدولة.

توجيه رؤوس الأموال للأنشطة غير المرغوب فيها من الناحية الاقتصادية مما يعوق عملية التنمية، فالارتفاع الشديد لمقدار الضريبة يحرض الأفراد على التهرب من خلال تحويل ثرواتهم إلى أشكال يصعب الوصول إليها ضريبيا مثل اقتناع المجوهرات والتحف واستثمار في العقارات والمضاربة عليها أو اكتنازها في شكل نقود وودائع خاملة.[1]

ثالثا: الأثار الاجتماعية

بغياب العدالة الضريبية تغيب العدالة الاجتماعية، بالإضافة إلى ذلك فإن التهرب الضريبي يخل بإعادة توزيع المداخيل بين طبقات المجتمع ويزيد الفوارق الطبقية بينها، بالإضافة إلى ذلك فان التهرب الضريبي يؤثر على سيكولوجية المكلفين النزهاء نظرا لسقوط العبئ الضريبي كله عليهم، فانتشار الغش والخداع بين مختلف طبقات المجتمع يؤدي إلى تدهور الحس الجبائي وغياب الوعي الفردي لدى المكلفين وبالتالي تغيب الثقة في سياسة الدولة الاقتصادية والاجتماعية، ويفضل بذلكالنفع الخاص عن النفع العام ويمتنعون عن دفع الضرائب والمشاركة في النفقات العمومية.[2]

[1]- المرجع نفسه، ص 18.
[2]- حميد بوزيدة، مرجع سابق، ص 52-53.

خلاصة الفصل:

كخلاصة لما سبق ذكره في فصلنا هذا، توصلنا إلى أن التهرب الضريبي ظاهرة تؤثر سلبا على تحقيق التنمية الاقتصادية، وهو يشكل تحديا كبيرا أمام الدول وهو أخطر الظواهر التي تنتهك الاقتصاد الوطني والنظام الضريبي، وهذا ما يضيع على الخزينة العمومية مبالغ هامة، حيث المسؤول عن هذه الظاهرة هو "المكلف" الذي يقوم بالامتناع من دفع الضريبة المفروضة عليه مستعينا بذلك طرق سواء عن طريق العمليات المحاسبية أو التحايل القانوني، لهذا يجب ضبط قوانين النظام الضريبي لمنع المكلف من استغلال هذه الثغرات.

الفصل الثاني

الإطار النظري للرقابة الجبائية

مدخل الفصل:

إن التهرب الضريبي هو داء جميع الأنظمة الجبائية في العالم، وتشتد خطورته في البلدان التي تمثل فيها الجباية أهم مورد للخزينة العامة للدولة، لذلك يسعى القانون الجبائي إلى إيجاد الدواء لهذا الداء بتوظيف جميع الوسائل المتاحة لمحاربته، ومنها وسيلة الرقابة الجبائية حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم الإجراءات المتخذة لمكافحته، وتكتسي أهمية بالغة نظرا لأن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي أي أنه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، لذا تعتبر الرقابة على هذه التصريحات المكتتبة لازمة، لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير صحيحة، نظرا للأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها سواء عن حسن نية أو سوء نية بهدف التملص من دفع الضريبة.

من خلال ما سبق قمنا بتقسيم الفصل إلى مبحثين.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية.

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

إن أي نظام مالي أو اداري لا تتوفر فيه رقابة صحيحة، فعالة، ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ولا تختلف الرقابة في هذين النظامين عنها في النظام الجبائي، ففي هذا الأخير تعد من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية.

للوقوف على مفهوم الرقابة الجبائية، رأينا من الضروري تحديد مفهوم الرقابة بشكل عام ثم تحديد مفهوم الرقابة الجبائية كصورة من صور الرقابة.

أولا: تعريف الرقابة.

عرف الاقتصادي فايول الرقابة بأنها: "التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها هو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".[1]

كما يمكن تعريفها أيضا على أنها «الوسيلة المجدية لقياس الأداء من أجل التأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط قد وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة كما أنها تستطيع أن تسبق الأحداث فتعمل على التنبيه من الانحرافات قبل وقوعها ليتم التنفيذ وفقا لمقاييس مقررة".[2]

نستخلص مما سبق أن الرقابة بصفة عامة هي وسيلة علاجية تهدف إلى التعرف على نقاط الضعف والخطأ، من أجل العمل على تصحيحها ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها من أجل تفاديها.

ثانيا: تعريف الرقابة الجبائية

لا يختلف تعريف الرقابة في النظام الجبائي عن مفهوم الرقابة في نطاقها الواسع لأنها تعتبر الوسيلة الأكثر فعالية للكشف عن مواطن التهرب الضريبي ولها عدة مفاهيم نذكر منها:

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

التعريف الثاني: الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة".[1]

---

[1]– منور أوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، ط1، الجزائر، 2009، ص 201.

[2]– وليام توماس، وأمرسونهنكي، المراجعة بين النظرية والتدقيق، دار المريخ، السعودية، 1989، ص 14.

التعريف الثالث: هي التحقق من شمول الوعاء الضريبي للممول لكافة العناصر الخاضعة للضريبة، ومن صحة القيم المالية لهذه العناصر والتأكد من حقيقة المركز المالي للممول سواء عند تحديد دين الضريبة أو عند النظر في اسقاطها".[2]

التعريف الرابع: هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة، فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقق أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية أم لا وتصحيح الأخطاء إن وجدت".[3]

من خلال التعريفات السابقة يمكن التوصل إلى تعريف شامل للرقابة الجبائية على أنها مجموعة من العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.

المطلب الثاني: أسباب الرقابة الجبائية

إن قيام الرقابة الجبائية تكون لعدة أسباب تكمن أهمها في:

1-الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها وصحتها، كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.

2-الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة

---

[1]- بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة للحد من آثار الأزمة المالية حالة الجزائر، ورقة بحثية مقدمة في الملتقى العلمي الدولي الموسوم ب: الأزمة المالية والاقتصادية والحكومية العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009، ص 5.

[2]- حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1999، ص 222.

[3]- بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة: حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة المسيلة،

ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين، والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، كما تعد وسيلة ضمان لمصلحة الخزينة العمومية.[1]

3-الرقابة الجبائية وسيلة لتقليص الخطر الجبائي

هو ما يصطلح عليه الأمن الجبائي، فإجبارية الخزينة تجعل المؤسسة في وضعية عدم التوقع الجبائي مما قد يضعها موضع خطر جبائي يتمثل في تحملها تكاليف إضافية نتيجة عدم التزاماتها بالقواعد الجبائية أو عذم استفتائها لشروط الاستفادة من امتيازات جبائية منتقاة.[2]

[1]- عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة أنور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد01، 2019، ص76.

[2]- بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء- دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2015)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد17، 2017، ص 148.

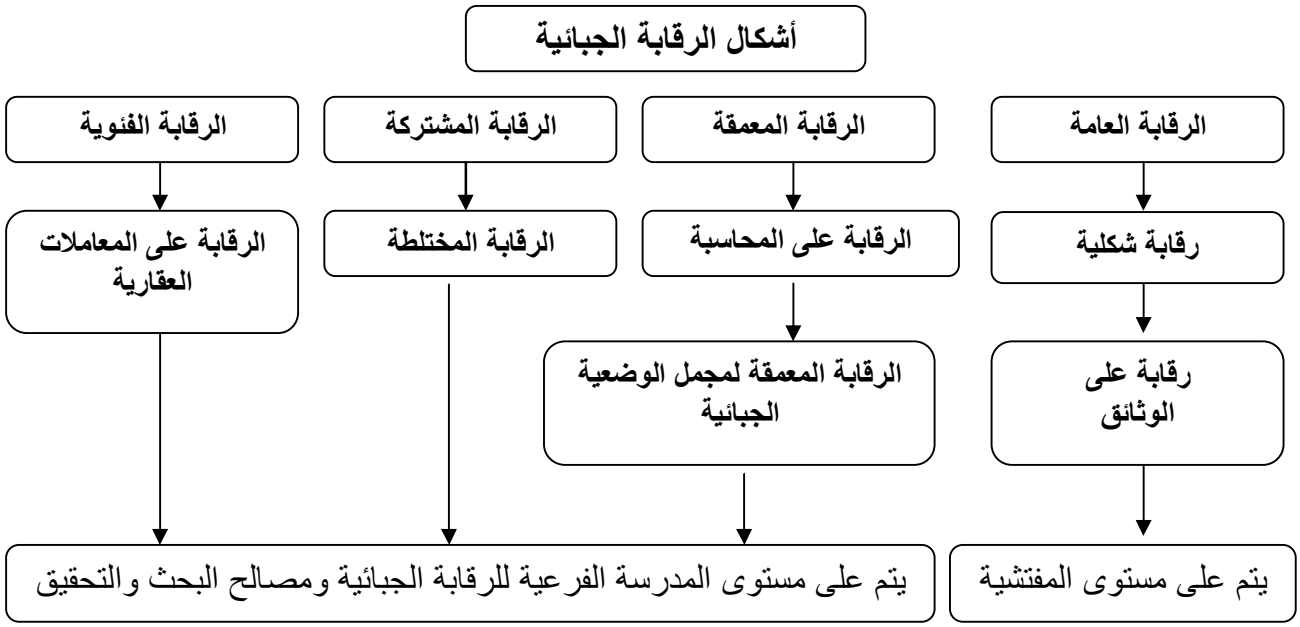
المبحث الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية

بما أن النظام الضريبي نظام تصريحي فهو يعتمد على الرقابة الجبائية للتأكد من صحة الإقرارات المقدمة من طرف المكلفين، واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها وتختلف عملية مراجعة وفحص الإقرارات باختلاف أشكال الرقابة الجبائية، فيمكن أن تباشر بطريقة عامة ويمكن أن تكون معمقة ودقيقة،

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية

تأخذ الرقابة الجبائية عدة أشكال يبينها الشكل التالي:

الشكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل اليات الرقابة الجبائية للحد من الأزمة المالية: حالة الجزائر، ورقة بحثية مقدمة في الملتقى العلمي الدولي المرسوم ب: الأزمة المالية والاقتصادية والحوكمة العالمية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف-الجزائر، 20-21أكتوبر2009، ص 5.

أولا: الرقابة العامة

سميت بالرقابة العامة لأنها تشكل مرحلة تمهيدية للرقابة، وتتم بمكتب المراقبة على مستوى مديرية الضرائب وتنقسم إلى نوعين:

1-الرقابة الشكلية: تتم الرقابة الشكلية عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص التابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة

أولى.[1]حيث تبدأ الرقابة الشكلية منذ استلام المصالح الجبائية للتصريحات المرسلة أو المودعة من قبل المكلف بالضريبة، وتتم مراقبتها بطريقة منتظمة وغير انتقائية وتغطي جميع التدخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء المادية الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلف بالضريبة. وعلى هذا فالغرض الأساسي من الرقابة الشكلية هو معاينة الأخطاء المادية المتواجدة في التصريحات. وأيضا ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بما تحتويه من معلومات وتلك التي تتوفر لدى الإدارة الجبائية، ولهذه الرقابة خاصيتين هما:[2]

- تعتبر أول عملية رقابية للتصريحات؛
- تهدف إلى مراقبة شكل وكيفية التصريحات دون التأكد من صحة هذه الأخيرة.

2-الرقابة على الوثائق: على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين، إن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي شامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين، بمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة في الملف الجبائي للمكلف الذي هو بحوزة الإدارة الجبائية، وكذا مجمل المعلومات التي يتم الحصول عليها من بعض الإدارات والمتعلقة بالمعاملات والصفقات التي أبرمت بينها وبين المكلف.

وبالتالي فالمراقب الجبائي يقوم بتحليل وتدقيق تام، لكل النقاط المتضمنة في التصريح، ودراسة مدى ترابط وتجانس الأرقام المقدمة في سنة التصريح مقارنة مع السنوات السابقة، بهدف اكتشاف الأخطاء المرتكبة.[3]

هذا ما تم تجسيده في قانون الإجراءات الجبائية إذا يتجلى لنا واضحا من استقراء نص المادة 15التي تنص على أنه:

- تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة. كما يمكن أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر

[1]– سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، عين مليلة، الجزائر، 2011، ص 05.

[2]– بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013-2014، ص 11.

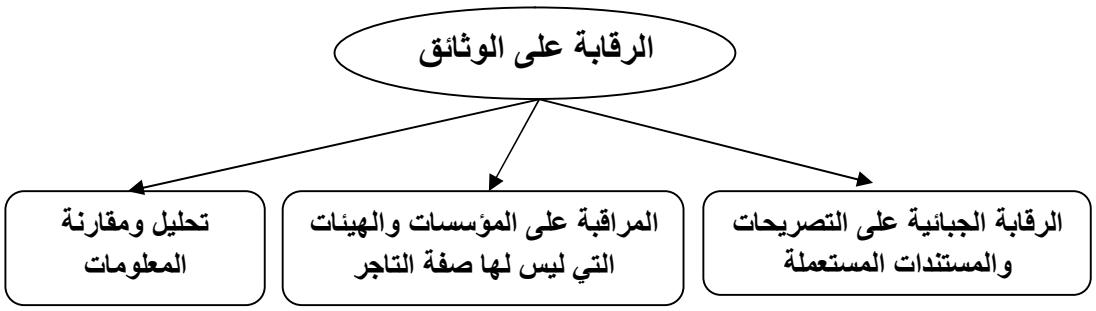
[3]– منور أوسرير، أ. محمحمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009، ص204.

والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها، يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءا على طلبها الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها؛

- تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت والمؤسسات المعنية خلال ساعات فتحها للجهود وساعات ممارسة نشاطها".

هذا وتقوم الإدارة الجبائية بتحليل ومقارنة هذه المعلومات عن طريق دراسة ترابطها وتطور الذمة المالية للمكلف بالضريبة من سنة إلى أخرى، وفي هذا العدد تطلب الإدارة الجبائية معلومات إضافية من هيئات أخرى كالإدارات والهيئات العمومية، المؤسسات المالية وغيرها من الأطراف التي تقدم لها كشوفات كمعلومات إضافية.[1]

الشكل رقم (02): مخطط تنفيذ الرقابة على الوثائق



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الشرح السابق.

ثانيا: الرقابة المعمقة

تتمثل هذه الرقابة في جملة الإجراءات التي يقوم بها المراقبين الجبائيين من خلال التدخلات المباشرة للأماكن التي يزاول فيها المكلفون نشاطهم من أجل التأكد من صحة ومطابقة ما صرح به المكلفون مع ما هو موجود على أرض الواقع، وذلك من خلال الفحص الميداني للدفاتر المحاسبية وجميع الوثائق الملحقة، ومحاولة الكشف عن احتمالات التهرب وتتم من خلال:

1- التحقيق في المحاسبة(vc): هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة

[1]- طروش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في القانون، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2012، ص115.

معلوماتية الا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا)، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.[1]

حسب المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة واجراء كل التحريات الضرورية لتأمين وعاء الضريبة ومراقبتها. ووفقا لنفس المادة فان التحقيق في المحاسبة هو عبارة عن مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بسنوات مالية مقفلة، ويجب أن يتم التحقق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم إقرارها قانونيا من طرف المصلحة.[2]

فالتحقيق المحاسبي يهدف إلى التأكد من:

-صحة الاقرارات الضريبية المقدمة؛

-صدق المحاسبة وذلك بمقارنتها مع مختلف المعطيات المتاحة والوثائق الثبوتية، وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف بها من الاشعار الأولي للتحقيق وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة.[3]

ما يمكن ملاحظته من نقائص تقف دون تحقيق الأهداف المرجوة من هذا النوع من الرقابة ما يلي:

- برمجة المكلفين الذين لا يمتلكون خطرا جبائيا؛
- النقص الفادح في عدد المحققين وعدم تأهيل البعض فيهم مما أثر على عدم تناسب توسع الأنشطة مع برامج التحقيق، فالمؤسسة التي يتم برمجتها قد لا يعاد برمجتها سنوات طويلة أو مدى حياتها؛
- عدم تحديث معايير اختيار المؤسسات القابلة للتحقيق تماشيا مع تطور تقنيات التحايل القانوني من دفع الضرائب خصوصا المعاملات الالكترونية وتطور التكنولوجيا.[4]

[1]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017، ص08.

[2]- القانون رقم 08-21 المؤرخ في 2008/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد74، الصادرة في 2008/12/31، المادة 20.

[3]- الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 2008/12/31، المرجع نفسه، الفقرة4، ص10-11.

[4]- خلوفي سفيان، بوجر بوعبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد1، جوان 2019، ص 204.

2- **التحقيق المصوب في المحاسبة(vp):** حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية تم استحداث شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية، والمتمثل في التحقيق المصوب وذلك ضمن قانون المالية لسنة 2010، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الجبائية اجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبة لمدة تقل عن سنة جبائية.

ويتم كذلك التحقيق عندما تشكك الإدارة الجبائية في صدق المستندات أو الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف إلى تجنب أو تخفيض الأعباء الجبائية.[1]

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس القواعد المطبقة في التحقيق في المحاسبة والمكلف بالضريبة محل التحقيق المصوب ويتمتع بنفس الضمانات الممنوحة في إطار التحقيق المحاسبي والمفصلة أدناه. غير أن الطابع التصويب الذي يتميز به هذا النوع من التحقيق يستوجب على الأعوان المحققين توضيحه على اشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر التي ينبغي أن يحملها هذا الأخير طبقا للمادة 20-3 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية.

3-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (V.A.S.F.E)

تم إنشاؤه بموجب قانون المالية لسنة 1992 وفقا للمادة 131 مكرر من قانون الضرائب المباشرة ويقصد به مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به بصفة التأكيد من التصريحات للحصول على الدخل العام.[2]

أما معايير اختبار الأشخاص الخاضعين لهذا النون من الرقابة فتتمثل في الاتي:

- الأشخاص الذين يبين التحقيق في ملفاتهم الخاصة بخزينة كل دخل الاجمالي (IRG) وجود تناقضات بين الدخل المصرح به والمصاريف الهامة والجلية التي قاموا بها.
- الأشخاص الذين خضعوا للمراقبة الجبائية في المحاسبة، ولم ينتج عنها تسويات مقبولة تعكس الحقيقة.

[1]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2021، الجزائر، 2021، المادة 20، ص 9.

[2] -thierry Lambert, Vérification fiscale Personnelle, Economica, paris, 1984, page8.

- الأشخاص الذين لا يملكون ملفات جبائية غبر أن مسار حياتهم يظهر مؤشرات ودلائل تبرز مداخيل هامة مخفية، مع العلم أن هذه المعايير ليست هي الوحيدة، فالإدارة لها الحق في اختيار الأشخاص الخاضعين تبعا لمعايير تراها مناسبة.[1]

ينفذ هذا التحقيق في حالة ما إذا لوحظ فارق محسوس بين المدخول المصرح به من طرف المكلف، من جهة وعناصر نمطه المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى.[2]

ثالثا: الرقابة عن طريق الفرق المشتركة

لقد بدأت فرق البحث المشتركة في العمل ابتداء من شهر أفريل 1996، تم التأسيس لها رسميا بالمرسوم التنفيذي رقم 97/290 المؤرخ في 1997/07/27(25).

من خلال سنة 1999عرف الهيكل التسييري للفرق المشتركة تعديلات جمة بسبب النقائص مما أدى إلى ارتفاع حجم المنازعات بسبب التصحيحات التي تجريها الفرق، لذلك جاء المنشور رقم 293 بتاريخ 1999/06/21 بالتدخل لدى المكلفين من أجل مراقبة مدى احترام التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية في حين تبقى التسويات من مهام مصالح الوعاء.[3]

كما تسعى الدولة الجزائرية إلى تطوير هذا النوع من الرقابة من خلال تكثيف جهود التنسيق بين الهيئات والمؤسسات المختلفة وذلك نظرا لما تحققه من تسويات ومبالغ مسترجعة.[4]

إن تقييم نشاط الفرق المشتركة يستوقفنا عند النقائص التالية:

- عدم المتابعة الدقيقة لأنشطة هذه الفرق من قبل مصالح المركزية؛
- عدم فعالية التنسيق المشترك بين الهيئات الثلاثة المشكلة للفرق؛
- عدم التأطير الجيد لهذه الفرق.[5]

رابعا: الرقابة الفئوية:(الرقابة على المعاملات العقارية)

[1]– خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010–2014) –دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد1، جوان 2019، ص205.

[2]– المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية.

[3]– بوعلام ولهي، مرجع سابق، ص11.

[4]– بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (2009–1999)، مذكرة مقدمة لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011/2010، ص74.

[5]– بوعلام ولهي، مرجع سابق، ص11.

وتتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومراكز الضرائب، وهي تتعلق بمراقبة تصريحات المكلفين الخاصة بالمعاملات التي ترتبط بالعقارات المبنية والغير مبنية فيما يخص البيع والمبادلة ونقل الملكية من حيث مراجعة الأسعار المصرح بها.[1]

تعتمد مراجعة هذه الأثمان على القيمة السوقية للعقار (La Valeur Vénale)أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار، وبعبارة أخرى الثمن المتفاوض عليه في السوق بين البائع والمشتري الخاضع لقانون العرض والطلب أخذا بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه العقار، ولذلك ينبغي المتابعة الدقيقة الدائمة عن طريق مصالح التسجيل لكل المعاملات العقارية مع رصد كل المعلومات المتأتية من طرف الوكالات والدواوين والمؤسسات التي تنشط في مجال العقار.[2]

أما النقائص التي تم طرحها في هذا النوع من الرقابة تتمثل في:

- ارتباطها بالجانب الشخصي للمكلف، مما يصعب من مهمة التدقيق؛
- اتساع حجم السوق الموازي؛
- صعوبة مراقبة كل عقود التسجيل الخاصة بالمعاملات العقارية؛
- عدم وجود تنسي تام بين إدارة الضرائب ومختلف الهيئات ذات الصلة بالعقار وقطاع السكن؛
- النقص الفادح في عدد المقيمين(المحققين).[3]

المطلب الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تختص الإدارة الجبائية بتطبيق الرقابة الجبائية بصفتها الجهاز الغني الذي تخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها سعيا لتحقيق أهداف الرقابة الجبائية المتمثلة فيما يلي:

أولا- الأهداف القانونية

[1]- خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014) -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد01، جوان2019، ص206.

[2]- بوعلام ولهي، مرجع سابق، ص11.

[3]- خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، مرجع سابق، ص206.

تتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين القوانين والأنظمة، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة، تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.[1]

ثانيا- الأهداف الإدارية

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما في الإدارة الجبائية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء، ويمكن تحديدها من خلال النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على إمكانية كشف الثغرات القانونية والنقص الموجود في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لتفادي ذلك النقص وإيجاد حلول له؛
- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء، يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والالمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لتفادي الوقوع فيها؛
- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات الخاصة بجميع أنواع الضرائب وتقدير التهرب الضريبي ومدى تأثيره على المؤشرات الاقتصادية الأخرى.[2]

ثالثا- الأهداف المالية والاقتصادية

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الجبائية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والجباية.

رابعا-الأهداف الاجتماعية

وتتمثل في :[3]

- منع ومحاربة انحرافات الممول بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيره في أداء وتحميل واجباته تجاه المجتمع؛

---

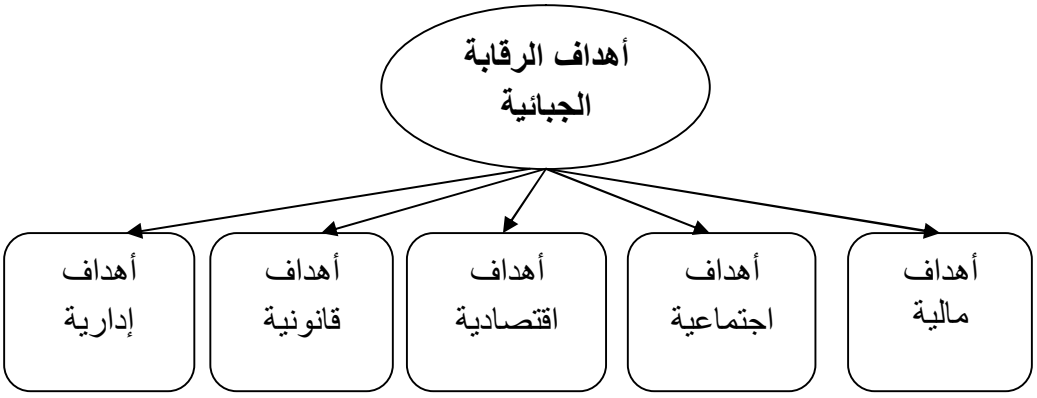
[1]- منور أوسرير، أ.محمد حمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى،الجزائر،2009،ص202.

[2]- نوي نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، سنة 2004/2003، ص36.

[3]- منور أوسرير، أ.محمد حمو، مرجع سابق ،ص202-203.

- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

لشكل (03): أهداف الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الشرح السابق.

خلاصة الفصل:

تعتبر القابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة من أجل تصحيحها وتقويمها، كما عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة، وكذلك تنظيم هياكل إدارية وأسند لكل من هذه المصالح مهام تقوم بها ، وتتم هذه الإجراءات من بداية سحب ملف المعني، وإعادة تشكيل القاعدة الحزبية إلى غاية كشف الأخطاء، وصولا إلى نهاية مهمة التحقيق مما ينتج عنه التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي، حتى ترتفع موارد الدولة التي تمول بها الخزينة وهذا ما يساعد في دفع عجلة التنمية.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية حول واقع الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب

لولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019

تمهيد:

سيتم التطرق في هذا الفصل إلى واقع الرقابة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة، وذلك من خلال التعرف على مركز الضرائب لولاية المسيلة وهياكله، كما يتضمن الفصل دراسة إحصائية حول بعض الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية والمبالغ المسترجعة خلال الفترة محل الدراسة.

وبالتالي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية المسيلة.

المبحث الثاني: حصيلة الرقابة الجبائية في ولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019

المبحث الأول: نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية المسيلة

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، وهو بمثابة مديرية مصغرة أنشأت ضمن الهيكلة الجديدة لمصالح الضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب والهيكل التنظيمي الخاص بها

أولا: تعريف المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة

تأسست المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ في 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية واختصاصها، كما تؤدي المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة دورا هاما ومحوريا في النظام الضريبي على مستوى الولاية، وتعد الهيئة الجبائية العليا فيها، كما أنها تضم خمس مديريات فرعية هي:

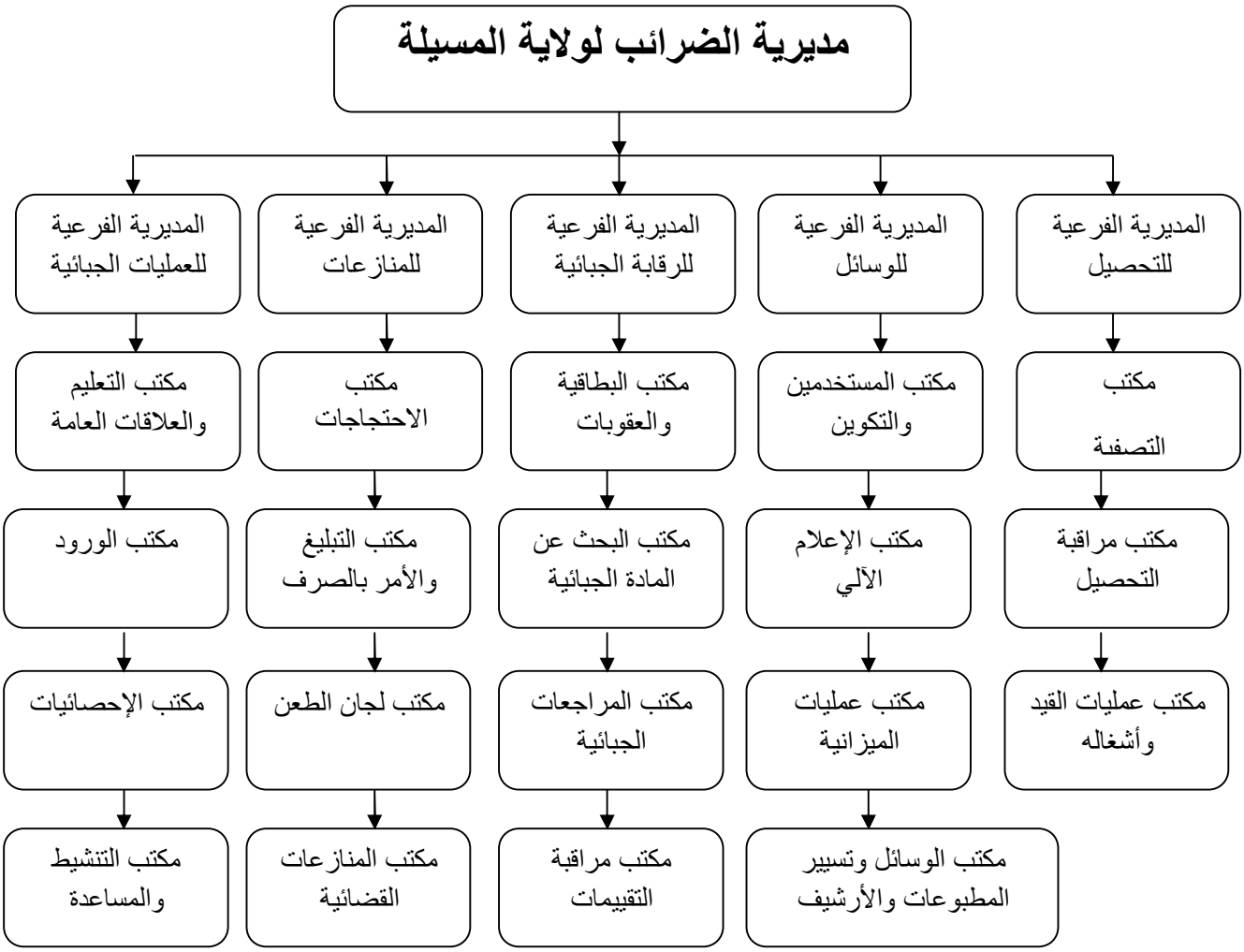
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتحصيل؛
- المديرية الفرعية للمنازعات؛
- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للوسائل.

كما تضم هذه المديريات الفرعية مكاتب تسير تحت سيطرتها ومختصة في مجالاتها المحددة، إضافة الى أربعة وعشرون (24) مصلحة خارجية تابعة للمديرية الولائية للضرائب والمتمثلة في ثلاثة عشر (13) مفتشية للضرائب وإحدى عشر قباضة للضرائب.

ثانيا: الهيكل التنظيمي للضرائب لولاية المسيلة

تتكون المديرية الولائية للضرائب لولاية المسلة على خمس مديريات فرعية والتي تنقسم بدورها الى عدة مكاتب، ويمكن توضيح هذا من خلال الشكل التالي:

الشكل (04): مخطط الهيكل التنظيمي للضرائب لولاية المسيلة



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

1-**المديرية الفرعية للعمليات الجبائية**: وتكلف ب:

- تنشيط المصالح وإعداد الاحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعتها ومراقبتها؛
- متابعة أنظمة الاعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير :

أ) **مكتب الجداول:** ويكلف ب:

- التكفل بالجداول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) **مكتب الاحصائيات:** ويكلف ب:

- استلام احصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان احالتها الى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) **مكتب التنظيم والعلاقات العامة:** ويكلف ب:

- استلام ودراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة والامتيازية؛
- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور واعلامه وتوجيهه.

د) **مكتب التنشيط والمساعدة:** ويكلف لاسيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب وكذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل وانسجامها؛
- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2-المديرية الفرعية للتحصيل: وتكلف ب :

- التكفل بالجداول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج أخر أو أتاوى؛
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة؛

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي؛
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب مراقبة التحصيل: ويكلف ب:

- دفع نشاطات التحصيل؛
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة وعند ارجاع فائض المدفوعات؛
- اعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية وتبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بضمان:

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

ج) مكتب التصفية: ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات ومستخرجات 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 الارجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، ومراقبة كل ذلك.

3-المديرية الفرعية للمنازعات: وتكلف بضمان:

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

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الاحتجاجات: ويكلف ب:

- استلام دراسة الطعون الهادفة سواء الى ارجاع الحقوق أو الى الغاء القرارات الملاحقة أو الى المطالبة بأشياء محجوزة؛
- استلام ودراسات الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

ب) مكتب لجان الطعن:

ويكلف ب دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

ج) مكتب المنازعات القضائية: ويكلف ب:

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

د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف: ويكلف ب:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛
- الأمر بصرف الالغاءات والتخفيضات الممنوحة مع اعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4-المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

وتكلف بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.

تعمل على تسيير:

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

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها؛
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيادة في التنسيق مع المصالح والمؤسسات المعنية.

ب) مكتب البطاقيات والمقارنات: ويكلف ب:

- تكوين وتسيير مختلف البطاقيات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة واعداد وضعيات إحصائية وحواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

ج) مكتب المراجعات الجبائية: الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بالضمان:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة؛
- اعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية والتقييمية.

د) مكتب مراقبة التقييمات: الذي يعمل على شكل فرق، ويكلف ب:

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا؛
- المشاركة في أشغال التحيين لمعايير المرجعية(التنطيق)؛
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5-المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف ب:

- تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف ب:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛
- انجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل؛ التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

ب) مكتب عمليات الميزانية: ويكلف ب:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف:

ويكلف بتسيير الوسائل المنقولة وكذا مخزن المطبوعات وأرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهياكل والعتاد والتجهيزات مع اعداد تقارير دورية عن ذلك.

د) مكتب الاعلام الآلي: ويكلف ب:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المطلب الثاني: مهام المديرية الفرعية لولاية المسيلة

تقوم المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة بعدة مهام، وذلك ضمن دائرة اختصاصها وفي إطار اقليمها المحدد، وتتمثل في:

- ضمان المديريات الولائية للضرائب بممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوارية للضرائب؛
- السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، ومتابعة ومراقبة نشاط المصالح وتحقيق الأهداف المحددة لها؛
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛
- اصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض وتعاينها وتصادق عليها وتقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛
- تحليل وتقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، اعداد تلخيصا عن ذلك واقتراح أي اجراء من شأنه أن يحسن عملها؛
- الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والاتاوى؛
- مراقبة التكفل والتصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب القباضة ومتابعة تسوية ذلك؛
- متابعة تطور الدعاوي المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛
- ضمان الرقابة القبلية وتصفية حسابات تسيير القابضين؛
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها؛
- اعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها؛
- وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم والأسعار وتأذن بالزيادة ان اقتضى الأمر ذلك؛
- دراسة العرائض وتنظيم أشغال لجلن الطعن ومتابعة المنازعات ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة؛
- متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية واعداد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك؛

- ضمان تسيير المستخدمين والاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛
- توظيف وتعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛
- تنظيم وتطبيق أعمال التكوين وتحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛
- تكوين رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية وتسييره وضمان توزيعه وتعميمه؛
- السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما السهر على صيانة هذه الأملاك والمحافظة عليها؛
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم؛
- نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.

المبحث الثاني: حصيلة الرقابة الجبائية في ولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019

المطلب الأول: دراسة إحصائية حول عدد الملفات التي خضعت للرقابة الجبائية، والمبالغ المسترجعة خلال الفترة (2016-2019).

أولا: عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

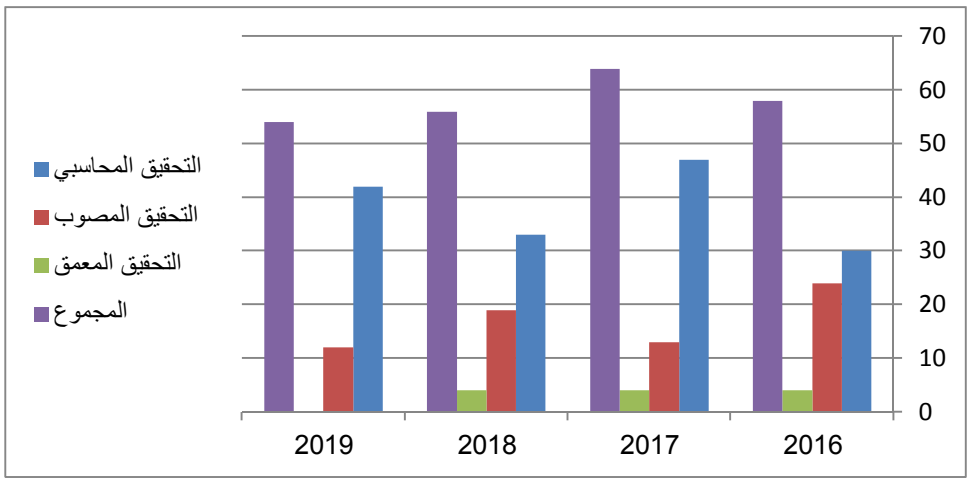
يوضح الجدول والشكل التاليين، عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2016-2019)، وهذا باستخدام التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

الجدول رقم (03): عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية.

	2016	2017	2018	2019
التحقيق المحاسبيVC	30	47	33	42
التحقيق المصوبVP	24	13	19	12
التحقيق في و.ج. شVASFE	04	04	04	0
المجموع	58	64	56	54

المصدر: من إعداد الطالبتين وبناء على معلومات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة.

الشكل رقم (05): عدد الملفات التي خضعت لعملية الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين وبناء على معطيات الجدول السابق.

تحليل النتائج:

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ أن:

- أكبر عدد للملفات التي خضعت للتحقيق كانت في مجال التحقيق المحاسبي وقدرت ب 152 ملف وهذا خلال السنوات2016، 2017، 2018، 2019؛
- أقل عدد للملفات التي خضعت للتحقيق كانت في مجال التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة وقدرت ب 12 ملف خلال السنوات 2016، 2017، 2018، أما بالنسبة لسنة 2019 لم تقم المديرية بعملية التحقيق وذلك راجع الى أن المديرية العامة لمصلحة الضرائب لم تطلب منهم القيام به؛
- كما نلاحظ ثبات في عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة خلال 3 سنوات (2016، 2017، 2018)، وذلك راجع لأسباب متعلقة بالإدارة الجبائية بشكل كبير.

ثانيا: المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2016-2019).

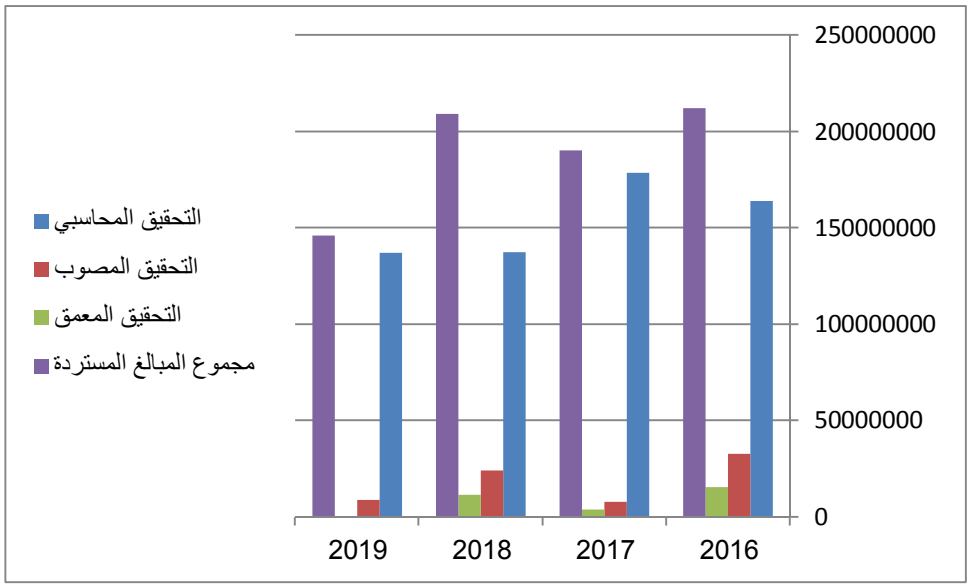
يوضح الجدول والشكل أدناه حجم المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية خلال الفترة (2016-2019)، وذلك باستخدام التحقيق المحاسبي، التحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة.

جدول رقم (04): المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية.

	2016	2017	2018	2019
التحقيق المحاسبيVC	163932211	178526515	173534611	137181204
التحقيق المصوبVP	32726075	7778488	24237788	8909369
التحقيق في و.ج.ش VASFE	15558852	3863553	11491987	-
المجموع	212217138	190168556	209264386	146090573

المصدر: من اعداد الطالبتين وبناءا على المعلومات المقدمة من طرف المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة.

الشكل رقم (06): المبالغ المسترجعة من عملية الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين وبناء على معطيات الجدول السابق.

تحليل النتائج:

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ أن:

- المبالغ المسترجعة من خلال التحقيق المحاسبي أكبر مقارنة بالتحقيق المصوب والتحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة وذلك راجع الى أن التحقيق المحاسبي له شموليه التحقيق إضافة الى عدد الملفات التي مسها التحقيق، كما نلاحظ أيضا ارتفاع في المبالغ المسترجعة في السنتين اللاحقتين (2017،2018)، ثم يعود الانخفاض في السنة الأخيرة (2019)؛
- المبالغ المسترجعة من خلال التحقيق المصوب كانت أقل من المبالغ المسترجعة في التحقيق المحاسبي، وهذا يعود الى كون إجراءات التحقيق المصوب أقل شمولية من إجراءات التحقيق المحاسبي؛
- المبالغ المسترجعة من خلال التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة هي أقل مقارنة بالتحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب، وهذا راجع الى العدد القليل من الملفات التي مسها التحقيق، إضافة الى الوقت الذي يأخذه التحقيق؛
- أن الإدارة الجبائية تعتمد على اليتي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب في استرجاع أكبر قدر ممكن من المبالغ المالية المهربة.

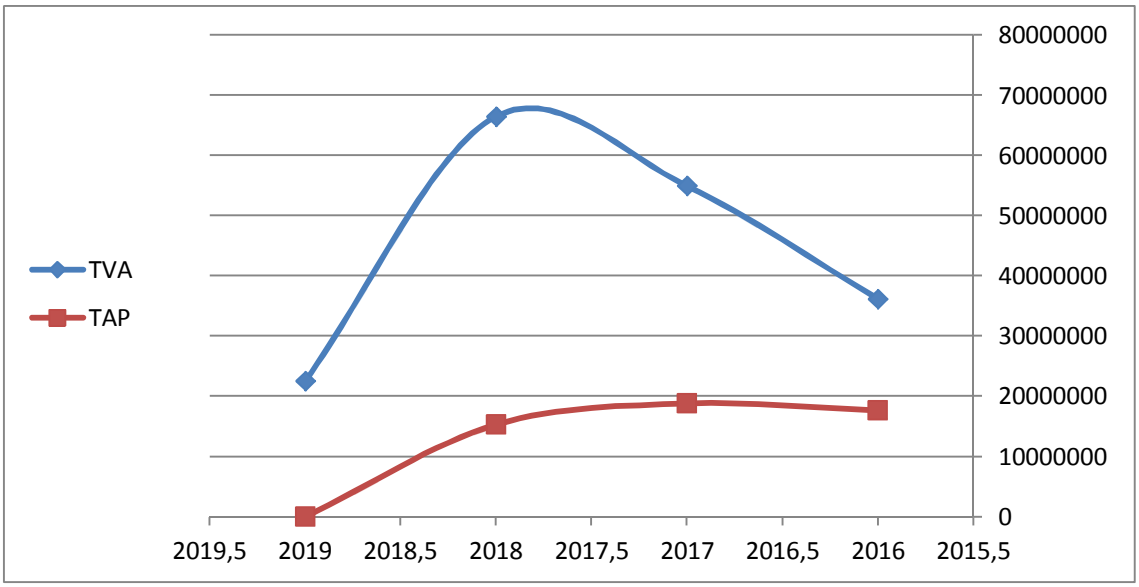
المطلب الثاني: حصيلة الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني

الجدول (05): النتائج المحققة في TAP/TVA للفترة 2016-2019

TAP	TVA	السنوات
17685241	36215016	**2016**
18821970	54951001	**2017**
15323758	66511854	**2018**
0	22517717	**2019**
51830969	180195588	**المجموع**

المصدر: المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية المسيلة.

الشكل (07): النتائج المحققة في TAP/TVA للفترة 2016-2019



المصدر: من إعداد الطالبتين وبناء على معطيات الجدول السابق.

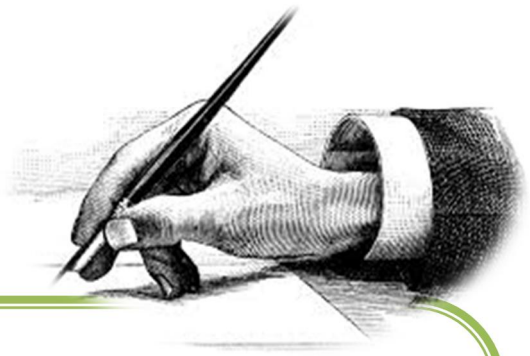
من خلال الجدول والشكل أعلاه يتضح لنا وجود فرق واضح في النتائج المحققة (المسترجعة) في الرسم على القيمة المضافة بين سنتي 2016 و 2017 بفارق يقدر ب 18735985 أي بنسبة 10.39%، ونجد الفرق بين سنتي 2017 و 2018 يقدر 3.99% حيث كانت النسبة تقدر ب 6.44% أي بفارق يقدر ب 115608053 وهنا نلاحظ تراجع النتائج المحققة في الرسم على القيمة المضافة سمة 2018، وذلك راجع إلى أن المكلف قد تهرب ضريبيا لذا يجب تسديد الفارق في الضريبة إضافة إلى عقوبة

التأخير وهذا دليل على وجود تملص في تسديد حقوق هذا الرسم، بحيث كان الفارق في السنة الأخيرة سالبا ويقدر ب 43994137- وهذا يدل على عدم القدرة على التحكم في استرجاع المبالغ بسبب تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي.

أما بالنسبة إلى الشخص الخاص بالرسم على النشاط المهني فنلاحظ من خلاله أنه في سنتي 2016 و 2017 الفارق يقدر ب 1136729 أي بنسبة 2.17% وفي سنتي 2017 و 2018 كان الفارق سلبي ويقدر ب 3498212- أي بنسبة 6.74-%، وذلك يرجع إلى بداية تدهور الاقتصاد الوطني، ما في السنة الأخيرة 2019 فنجدها منعدمة أي تدهور الاقتصاد الوطني وتزامن مع الحراك الوطني.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التي قمنا بها في الجانب التطبيقي بالمديرية الفرعية بولاية المسيلة، والتي تخص موضوع دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، حيث قمنا بدراسة عدد الملفات التي خضعت للتحقيق المحاسبي و المصوب اللذان يعتبران من أهم آليات الرقابة الجبائية وكذا التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، كما تحصلنا على قيمة المبالغ المسترجعة من خلال التحقيقات السابقة للسنوات الأربعة(2016_2019)، والتي تخص نوعين من الضرائب ألا و هما الرسم على النشاط المهني TAP، الرسم على القيمة المضافةTVA، وتأكد لنا أن الرقابة الجبائية تلعب دورا لا يستهان به في استرجاع الأموال المنهوبة خاصة فيما يخص الضريبة على النشاط المهني TAP و الرسم على القيمة المضافة TVA.



الخاتمة

الخاتمة:

استفحلت ظاهرة التهرب الضريبي في مجتمعنا بصفة كبيرة، حيث أثر ذلك على الحالة الاقتصادية والاجتماعية للبلاد، واستوجبت هذه الحالة إعادة الإعتبار إلى نظام الرقابة الجبائية، التي تعتبر من بين أهم الوسائل المستعملة للكشف عن حالات التهرب الضريبي، هذا الأخير الذي يتخذ عدة طرق قد تكون في بعض الأحيان مشروعة وذلك باستغلال الثغرات الموجودة في القانون، وأحيانا أخرى تكون غير مشروعة، كالتلاعب بالفواتير أو الدفاتر المحاسبية، حيث أخذت هذه الظاهرة أبعادا خطيرة، فأصبح المكلف يعمل بجهد أكبر وبما أتيح له من قوة من أجل تخفيض وعاء الضريبة أو التخلص منها نهائيا، لذا ارتأينا من خلال هذا البحث تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في تخفيف من حدة التهرب الضريبي في ولاية المسيلة خلال الفترة 2016-2019، وتم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي سنوجزها فيما يلي:

النتائج:

أولا: اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى: يعتبر التحقيق المحاسبي من أكثر الوسائل استعمالا في الرقابة الجبائية، تم تأكيد صحة هذه الفرضية، حيث تعتبر الملفات المحاسبية من أكثر الوسائل التي تستعملها الإدارة الضريبية للكشف عن التلاعبات المستخدمة من طرف المكلفين

الفرضية الثانية: أثر التهرب الضريبي بشكل كبير على ميزانية الدولة، تعتبر هذه الفرضية صحيحة.

الفرضية الثالثة: الرقابة الجبائية كافية لوحدها للقضاء على التهرب الضريبي، هذه الفرضية خاطئة، بل يجب تظافر جميع الجهود للقضاء على التهرب الضريبي.

ثانيا: النتائج الخاصة بالجانب النظري

- تعتبر الرقابة الجبائية الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة، فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي

تمكنها من التحقق أن المكلفين ملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية أم لا و تصحيح الأخطاء إن وجدت؛

- للرقابة الجبائية عدة أشكال من بينها الرقابة العامة و الرقابة المعمقة و كذا الرقابة المشتركة والفئوية كما يساعد هذا التعدد في دراسة عدد ملفات أكبر و تغطية أنشطة كثيرة؛
- رغم أهمية الرقابة الجبائية و الأجهزة القائمة بها إلا أنها لم تصل إلى تحقيق أهدافها المرجوة؛
- عدم فعالية النظام الضريبي، ساهم بشكل كبير في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي، لذا من الضروري إعادة النظر في النظام الضريبي، وتكييفه مع التغيرات الاقتصادية.

ثالثا: نتائج الدراسة التطبيقية:

من خلال الدراسة التي قمنا بها نستنتج ما يلي:

- أكبر عدد للملفات كان في التحقيق المحاسبي والتي قدرت ب 152ملف خلال السنوات الأربعة(2016_2019)، وذلك راجع إلى أن التحقيق المحاسبي يشمل جميع أنواع الضرائب؛
- أقل عدد للملفات كان في التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة والتي قدرت ب 12 ملف خلال السنوات الثلاث(2016_2017_2018)،كما أنه كان هناك ثبات خلال السنوات الثلاثة؛
- المبالغ المسترجعة من خلال التحقيق المحاسبي كانت أكبر مقارنة بالتحقيق المصوب و التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة، ذلك راجع إلى أن عدد الملفات التي مسها كانت مرتفعة خلال السنتين (2017_2018)، حيث قدرت ب سنة 2017 ، لتنخفض في السنة الأخيرة (2019) لتصبح (137181204دج)؛
- من بين الضرائب المسترجعة في التحقيق المحاسبي والمصوب ضريبة الرسم على النشاط المهني TAPوالتي قدرت ب (دج 51830969) خلال السنوات الثلاث(2016_2017_2018)، و الرسم على القيمة المضافة TVA والتي قدرت ب (دج 180195588) خلال السنوات الأربعة(2016_2019).

الاقتراحات والتوصيات:

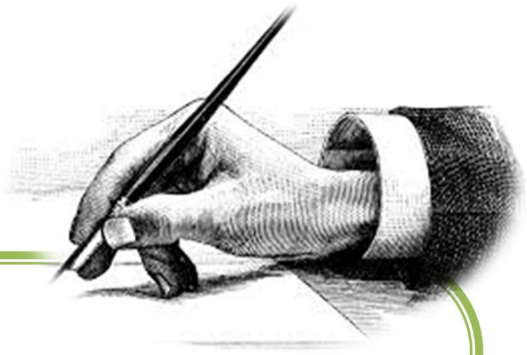
- إدخال المزيد من الإصلاحات على النظام الضريبي من خلال تبسيط مكوناته وتوضيحه وجعله أكثر استقرارا ووضوحا؛
- ضرورة نشر الوعي بأهمية دفع الضرائب، والآثار السلبية التي يخلفها التهرب من دفعها؛
- إدخال نظام الرقمنة على الإدارة الضريبية، من أجل تسهيل عملية الرقابة الجبائية؛

- محاربة كل أشكال الفساد، والاقتصاد الموازي الذين يعتبران من أهم العوامل المحفزة على التهرب الضريبي؛
- تشديد العقوبات على المتهربين من دفع الضرائب، حتى يكونوا عبرة للمكلفين من دفع الضريبة، وبالتالي التخفيف من حدة هذه الظاهرة.

آفاق الدراسة:

لا تزال دراستنا مجال خصب للبحث من طرف الباحثين ولذلك نقترح مواصلة الدراسة من خلال المواضيع التالية:

- أهمية الرقمنة في تفعيل نظام الرقابة الجبائية في الجزائر؛
- واقع التهرب الضريبي في الجزائر؛
- دور النظام المحاسبي المالي في تسهيل عملية الرقابة الجبائية في الجزائر.



قائمة المصادر

والمراجع

المراجع باللغة العربية

أولا- الكتب

1. حامد عبد المجيد دراز، النظم الضريبية، الدار الجامعية، مصر، 1999.
2. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2010.
3. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، عين مليلة، الجزائر، 2011.
4. عوادي مصطفى، رحال ناصر، الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائري، مكتبة موسى ابن السعيد، ط، 2011/2010، الوادي، الجزائر، 2011.
5. منور أوسرير، أ. محمحمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، الجزائر، 2009.
6. منور أوسرير، أ.محمد حمو، جباية المؤسسات، الطبعة الأولى، الجزائر،2009.
7. منور أوسرير، محمد حمو، جباية المؤسسات، ط1، الجزائر، 2009.
8. وليام توماس، وأمرسونهنكي، المراجعة بين النظرية والتدقيق، دار المريخ، السعودية، 1989.

ثانيا- الأطروحات والمذكرات

1. أوهيب بن سالمة ياقوت، الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، جامعة الجزائر، 2002-2003.
2. بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية واثارها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر (2009-1999)، مذكرة مقدمة لنيل الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص نقود مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، 2011/2010.
3. بلواضح الجيلاني، التهرب الضريبي بين فعالية آليات الرقابة واستراتيجية المكافحة: حالة الجزائر 2001-2011، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة المسيلة.
4. بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة ماستر، جامعة مسيلة، الجزائر، 2020/2019.
5. بن التومي محمد، لعلاوي إكرام، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي، مذكرة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، 2020/2019.
6. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة من أجل نيل شهادة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الجزائر 1، 2013-2014.
7. خلوفي سفيان، بوجر بوعبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014)، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد1، جوان 2019.

8. طرشي ابراهيم، التهرب الضريبي وآليات مكافحته، كلية الحقوق والعلوم السياسية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.
9. طروش بتاتة، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في القانون، كلية الحقوق، جامعة قسنطينة، 2012.
10. نوي نجاة، "فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر"، رسالة ماجستير في علوم التسيير، فرع مالية ونقود، جامعة الجزائر، سنة 2004/2003.

ثالثا- المجلات الدورية

1. بلواضح الجيلاني، ميمون نبيلة، مكافحة التهرب الضريبي كهدف لجهود القضاء على البطالة، استراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة.
2. بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء- دراسة حالة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2015)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد17، 2017.
3. خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة (2010-2014) -دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية ميلة، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد1، جوان 2019، ص205.
4. عوادي مصطفى، رحال نصر، عيدة أنور، الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي-دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بالوادي، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، العدد01، 2019.

رابعا - المؤتمرات والندوات

1. بوعلام ولهي، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة للحد من آثار الأزمة المالية حالة الجزائر، ورقة بحثية مقدمة في الملتقى العلمي الدولي الموسوم ب: الأزمة المالية والاقتصادية والحكومية العالمية، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

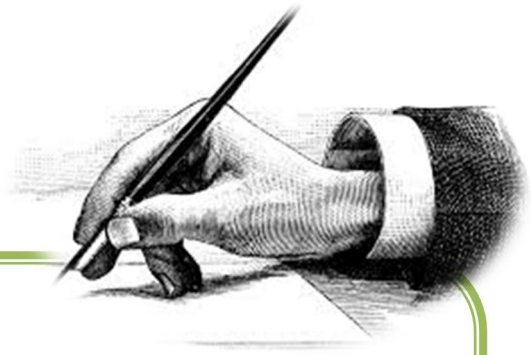
خامسا-التقارير والقوانين

1. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، الجزائر، 2017.
2. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية 2021، الجزائر، 2021، المادة 20.
3. المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية.
4. القانون رقم 08-21 المؤرخ في 2008/12/30، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، الجريدة الرسمية العدد74، الصادرة في 2008/12/31، المادة 20.

[5] الجريدة الرسمية العدد 74، الصادرة في 2008/12/31، المرجع نفسه، الفقرة4.

المراجع باللغة الأجنبية

1. Martinez Jean Claude, la fraude fiscule, puf, paris, 1984.
2. Delahlaye thomas. Le choix de havoue moins imposee. Edition bruyhant. Bruxcelles. 1977.
3. thierry Lambert, Vérification fiscale Personnelle, Economica, paris, 1984.



الملاحق

Envoyerpar messagerie

Imprimer le formulaire

الملحق رقم (01): إشعار بالتحقيق

Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

A

Référence N°

Lettre avec A.R
N°

Le

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre
le à H, à l'effet de vérifier au titre des exercices , , , l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés :

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

☐ (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم (02): محضر بداية التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O N° 23

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
.....
.....
.....

Fiche de début des travaux De vérification

…… le,……

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse.....Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Remis ou Reçu le .....

Période à vérifier du.....au .....

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs:

M .....

M .....

M .....

Date de début des travaux préparatoires .....

Date du contrôle inopiné (1) .....

Date d'intervention sur place (contrôle au fond) ……

Lu et approuvé : **Le Chef de Service** **Les Vérificateurs**

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم (04): محضر نهاية التحقيق

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O N° 24

Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts
.....
.....
.....

Fiche de Fin des travaux De vérification

…… le,……

Numéro de l'affaire ..... N° d'article d'imposition .....

Numéro d'identification statistique .....

Nom et Prénom ou Raison Sociale .....

Activité.....

Adresse.....Tél .....

Avis de vérification de comptabilité N°..... du .....

Date de fin des travaux préparatoires .....

Date de notification des résultats de la vérification.....

Date de notification de la position définitive de l'Administration ……..…

Lu et approuvé :

Le Chef de Service **Les Vérificateurs**

Envoyerpar messagerie

Imprimer le formulaire

الملحق رقم (06): التبليغ النهائي

Série O n° 21 octies

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

.....

.....

A

Référence N°:

Lettre avec A.R.
N°

Le

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Absence de réponse)

Madame, Monsieur,.....

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° ..... du ..... à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

Je vous informe que les rectifications qui vous ont été proposées sont tacitement reconduites conformément à l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article **71** du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte ..... feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: .....

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
لية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
سم: .....

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: منصوري خديجة المولود(ة) بتاريخ: 1999/05/29 ب: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 200356983 الصادرة بتاريخ: 2016/04/25 عن: المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2020/2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان**: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي دراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية المسيلة

.....

.....

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/21

التوقيع والبصمة

.....

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

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

معة محمد بوضياف بالمسيلة

بة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

سم: .....

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département: .....

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة)*: بلوشت أسماء المولود(ة) بتاريخ: 1996/12/02 ب: المسيلة

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أو ر.س.) رقم: 200363853 الصادرة بتاريخ: 2016/04/25 عن: المسيلة

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق خلال السنة الجامعية: 2020/2021

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان**: دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي (دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب بولاية المسيلة)

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/21

التوقيع و البصمة

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

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي استنادا إلى واقع النظام الجبائي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام، وبهدف إرساء مقاربة علمية وعملية جادة حول إشكالية البحث، حاولنا من خلال هذه الدراسة التطرق إلى مفهوم ظاهرة التهرب الضريبي وأنواعه وابراز أسبابه، وصولا إلى أثاره. ومن جهة أخرى تم التطرق الى الجوانب النظرية المتعلقة بالرقابة الجبائية كونها وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي، حيث تعد آليتي التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب من أهم الآليات المستخدمة في كشف الأخطاء التي قد تستعمل من طرف المكلفين بالضريبة سواء بقصد أو بدون قصد، كما يسعى المشرع الجبائي من خلال الرقابة الجبائية إلى حماية الاقتصاد الوطني واسترجاع المال العام.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي.

Summary:

This study deals with the topic of the role of fiscal control in combating tax evasion based on the reality of the Algerian tax system and the challenges it faces, and with the aim of establishing a serious scientific and practical approach to the research problem, we tried through this study to address the concept of the phenomenon of tax evasion and its types and to highlight its causes, in order to: excitement. On the other hand, the theoretical aspects related to tax control were discussed as a means of combating tax evasion, as the accounting investigation and corrected investigation mechanisms are among the most important mechanisms used in detecting errors that may be used by taxpayers, whether intentionally or unintentionally, as the tax legislator seeks through Tax control aims to protect the national economy and recover public money.

Keywords: tax control, tax evasion.