

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية ، علوم التسيير
قسم المالية و المحاسبة



UNIVERSITE
Abdelhamid Ibn Badis
MOSTAGANEM

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة تسيير

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي دراسة حالة مركز الضرائب CDI

تحت إشراف الأستاذ:

أ / حمو محمد عكرمي

من إعداد الطالب :

محمد يوسف بلكراروبي

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	جيلالي بوظراف	أستاذ دكتور	جامعة مستغانم
مقررا	حمو محمد عكرمي	أستاذ	جامعة مستغانم
مناقشا	العجال بوزيان	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2022/2021

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

دعاء

اللهم يا معلم موسى علمنا، ويا مفهم سليمان فهمنا، ويا مؤتي لقمان الحكمة وفصل الخطاب آتنا الحكمة وفصل الخطاب.

اللهم اجعل ألسنتنا عامرة بذكرك، وقلوبنا بخشيتك، وأسرارنا بطاعتك، إنك على كل شيء قدير، فأنت حسبنا ونعم الوكيل.

اللهم إنا نسألك علما نافعا ونسألك يقينا صادقا.

اللهم إنا نسألك تماما لعافية ونسألك دوام العافية.

اللهم إنا نسألك إيماننا دائما ونسألك قلبا خاشعا.

اللهم أعنّ ولا تعن علينا، وآنصرنا ولا تنصر علينا، وامكر لنا ولا تمكر بنا، واهدنا ويسر الهدى لنا، وانصرنا على من بغى علينا ربّنا اجعلنا شاكرين لك ذاكرين لك مدعين لك، ربنا تقبل توبتنا واغسل حوبتنا وأجب دعوتنا وثبت حجتنا واهد قلبنا و سدّد لساننا و اسلل سخيمة صدرنا

(من لا يشكر الناس لا يشكر الله)

وعملا بهذا الحديث و اعتراف بالجميل نحمد الله عز وجل على ان
وفقني في إتمام هذا هذا البحث و ألهمني الصحة والعافية والعزيمة
كما أتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى الاستاذ **حمو محمد عكرمي**
الذي رافقني طيلة هذا العمل و أمدني بالمعلومات جزاه الله خيرا
وكل العاملين الذين كانوا سببا في نجاحي خصوصا كل موظفي
مركز الضرائب لولاية مستغانم CDI ، ونخص بالذكر **الحاج لعوج**
الذي ساعدني كثيرا في إتمام هذا البحث بنجاح جزاه الله خيرا
كما اتوجه بالشكر إلى اعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقراءة
هذا البحث ومناقشته
كما اتوجه بالشكر إلى كل من ساعدني من قريب أو من بعيد

شكرا

الإهداء

"اللهم علمنا ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا

علما نافعا ولسانا وقلبا خاشعا وجسدا

على البلاء صابرا"

و إلى أغلى ما املك في الوجود وصاحب القلب

الحنون "أبي" حفظه الله وأطال في عمره سندي

ورفيق دربي.

و اهدي ثمرة النجاح إلى التي سهرت وربت وكانت

السبب في نجاحي والقذوة في حياتي والدا عم الأكبر

لي أغلى الناس وأعزهم لقلبي "أمي" .

إلى كل من ساندوني الذين وسعتهم ذاكرتي ولم

تحملهم مذكرتي حفظهما الله لي.

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
ا	البسمة
ب	دعاء
ت	الشكر و التقدير
ث	الإهداء
ج-ح	فهرس المحتويات
خ	قائمة الاشكال
خ	قائمة الجداول
د-ذ-ر	مقدمة
	الفصل الأول : عموميات حول الضريبة و التهرب الضريبي
2	تمهيد
3	المبحث الأول : عموميات حول الضريبة
4	المطلب الأول : تعريف الضريبة
5	المطلب الثاني : خصائص الضريبة
6	المطلب الثالث : أهداف الضريبة
8	المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي
9	المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي
10	المطلب الثاني : أنواع التهرب الضريبي
11	المطلب الثالث : مجالات التهرب الضريبي
12	المبحث الثالث : أسباب و طرق و آثار التهرب الضريبي و أساليب مكافحته
13	المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي
15	المطلب الثاني : طرق التهرب الضريبي
19	المطلب الثالث : آثار التهرب الضريبي
21	المطلب الرابع : أساليب مكافحة التهرب الضريبي
23	خلاصة
	الفصل الثاني : الرقابة الجبائية
25	تمهيد
26	المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية
27	المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية

28	المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية
31	المطلب الثالث : أسباب القيام بالرقابة الجبائية
33	المبحث الثاني: إطار القانوني لرقابة الجبائية
34	المطلب الأول : حقوق الإدارة الجبائية
36	المطلب الثاني : حقوق وواجبات الخاضع للضريبة
40	المطلب الثالث : العقوبات المفروضة على المكلفين
44	المبحث الثالث : إطار التنظيمي لرقابة الجبائية
45	المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية
45	الفرع الأول : الاجهزة المختصة بالرقابة الجبائية الحالية
49	الفرع الثاني : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية الحديثة
54	المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية
55	المطلب الثالث : التنسيق بين الادارات
57	خلاصة
	الفصل الثالث : دراسة حالة بمركز الضرائب ولاية مستغانم
59	تمهيد
60	المبحث الأول : عموميات حول مديرية و مركز الضرائب لولاية مستغانم
61	المطلب الأول : نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم
61	المطلب الثاني : نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية مستغانم
62	المطلب الثالث : هيكل التنظيمي لمركز الضرائب مستغانم
67	المبحث الثاني : دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة
68	المطلب الأول : بداية التحقيق و تبليغ النتائج
69	المطلب الثاني : رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل و ملاحظاته
73	المطلب الثالث: التبليغ النهائي NOTIFICATION DEFINITIVE
75	خلاصة
78-79	خاتمة
80-81	المراجع

قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	رقم
28	أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر	1
46	الهيكل التنظيمي العام لمديرية الابحاث و المراجعات	2
48	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	3
49	الهيكل التنظيمي العام لمفتشيات الضرائب الضرائب	4
50	الهيكل التنظيمي العام لمديرية كبريات المؤسسات	5
62	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	6

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم
11	توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري	1
71	الفرق الرسم على النشاط المهني و القيمة المضافة الأولي	2
71	تأسيس رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني	3
72	خاص بالضريبة على أرباح الشركات	4
72	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء IRG/ASS	5
73	الرسم على النشاط المهني النهائي	6
74	خاص بالضريبة على أرباح الشركات	7
74	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء	8

مقدمة :

تعتبر الضريبة من أهم أدوات الاقتطاع المالي ، فهي مصدر أساسي لتمويل الخزينة العامة لدولة ، وخاصة في الدول المتقدمة. كما تساهم في انعاش الاقتصاد ودفع عجلة التنمية في الدول النامية ، والتي تسعى من خلال تنفيذ برامج الإصلاح الاقتصادي إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ضوء الانفتاح والعمولة المالية و وجود التكتلات الاقتصادية ، وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية دون تجاهل ظاهرة التهرب الضريبي.

يؤثر التهرب الضريبي على الضرائب بشكل خاص ، و فالاقتصاد بشكل عام ، لأنه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفترض أن تستفيد منها الخزينة العامة لإنفاقها في تحقيق المصلحة العامة من خلال استثمارها في مشاريع تنموية مختلفة. للبلد ، بدلاً من تمريرها عبر قنوات مجهولة. بالرغم من أن ظاهرة التهرب الضريبي قديمة ، إلا أنها انتشرت وتضاعفت أشكالها بمرور الوقت ، من حيث الوسائل والأساليب المعتمدة ، لتأخذ أبعاداً خطيرة في الآونة الأخيرة ، لأنها لا تقتصر على منطقة جغرافية معينة. منطقة ، ولا فترة زمنية محددة ، بل أصبحت ظاهرة عالمية ضيقة ، فالضرائب موجودة في أي مكان.

فبالتالي أصبحت تعتبر من ابرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة سواء على المستوى المحلي أو الوطني .

من جهته عمد المشرع الجزائري على إيجاد أجهزة متخصصة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي الذي أنهك الاقتصاد الوطني من خلال جهاز الرقابة الجبائية والتي تتمثل في مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي استعملتها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات باعتمادها على حق الرقابة والتحقيق بموجب القانون.

و بما أن النظام الضريبي الجزائري يمنح الحرية النسبية للمكلفين بتقديم تصريحاتهم الضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطاتهم و مداخيلهم الحقيقية من تلقاء أنفسهم ، فإن المشرع الجبائي منح لكل من المكلفين بالضريبة حقوق وواجبات كما منح في نفس الوقت للرقابة الجبائية كل الوسائل القانونية و التنظيمية اللازمة لمحاربة هذه الظاهرة .

على هذا الأساس فإن الإشكالية التي نحاول الإجابة عليها من خلال هذا البحث يمكن طرحها على النحو التالي: ما مدى نجاعة الرقابة الجبائية بمختلف آلياتها و إجراءاتها في الحد من

التهرب الضريبي ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية:

ماذا نقصد بالضريبة ؟

ما المقصود بالتهرب الضريبي ؟

هل الإدارة الجبائية مخولة للحد من التهرب الضريبي ؟

ما هو دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ؟

فرضيات البحث :

بغية الإجابة عن هذه الإشكالية نقوم بإعتماد الفرضيات التالية:

_ التهرب الضريبي يؤثر على مداخيل الميزانية العامة من خلال نقص الإيرادات

_ إن الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لكبح عملية التهرب الضريبي

_ تقوم المفتشية العامة للضرائب بإبلاغ المكلف أن ملفه سيخضع للرقابة عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه

أهمية البحث:

تكمن أهمية اختيار الموضوع في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي وفي لفت الانتباه حول الدور الذي تقوم به الرقابة الجبائية في الحد من تفشي هذه الظاهرة.

أهداف البحث:

محاولة الوصول الى الإجابة على الإشكالية المطروحة.

_ تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي.

_ تسليط الضوء على الرقابة الجبائية في الجزائر من خلال تعرف على اطارها المفاهيمي و التنظيمي و القانوني.

_ إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

هيكل الدراسة :

لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة فصول تسبق هذه الفصول مقدمة عامة وتعقبهم خاتمة عامة.

قمنا في الفصل الأول والذي جاء بعنوان " عموميات حول الضريبة و التهرب الضريبي " بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول عموميات حول الضريبة بحيث تطرقنا فيه إلى تعريف الضريبة و التعرف على خصائص الضريبة و اهداف الضريبة، أما في المبحث الثاني سنتحدث فيه عن ماهية التهرب الضريبي و فيه نعرف التهرب الضريبي و انواعه و مجالاته ، بينما المبحث الثالث خصصته لأسباب و طرق و آثار التهرب الضريبي و أساليب مكافحة التهرب الضريبي.

أما في الفصل الثاني و الذي كان متضمنا لـ: " الرقابة الجبائية " فقد قسمناه هو الآخر إلى ثلاث مباحث، بحيث نتطرق في المبحث الأول إلى ماهية الرقابة الجبائية نقوم بتعريف الرقابة الجبائية و أشكال الرقابة و أسباب إجراء الرقابة الجبائية ، أما بالنسبة للمبحث الثاني المخصص إطار القانوني لرقابة الجبائية حيث نتحدث فيه عن سلطات الإدارة الجبائية و حقوق و واجبات الخاضع لضريبة و كذلك العقوبات المفروضة على المكلفين ، بينما في المبحث الثالث فلقد تعرفنا فيه على إطار التنظيمي لرقابة الجبائية و في هذا المبحث تطرقنا إلى الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية و الوسائل المكلفة بالرقابة الجبائية و ايضا كيفية التنسيق بين الإدارات .

أما بالنسبة للفصل الثالث والأخير فقد تطرقنا من خلاله إلى دراسة حالة بمركز الضرائب لولاية مستغانم و الذي ينقسم هو الآخر إلى ثلاث مباحث بحيث يتمثل المبحث الأول في عموميات حول مديرية و مركز الضرائب لولاية مستغانم و الذي يشمل نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم ونظرة عامة حول مركزها الضريبي و هيكله التنظيمي ، أما في المبحث الثاني و الذي نقوم فيه بدراسة حالة خاضعة لرقابة الجبائية و يتضمن ثلاثة مراحل اولا التحقيق و تبليغ النتائج و ثانيا رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل و ملاحظاته و اخيرا التبليغ النهائي .

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة العامة و المتضمنة مجموعة من النتائج و الاقتراحات الخاصة بموضوع البحث .

الفصل الأول

تمهيد :

فالضريبة عبء على المكلف فلا يوجد تعويض مباشر عنها ، بل يدفعها باعتباره عضو في المجتمع ،
وكمساهمة منه في الإنفاق العام ، ومن هنا جاءت فكرة التهرب من الحقوق الضريبية وتجنب تحمل
العبء الضريبي ، ولتحقيق ذلك يمكن للفرد استخدام تقنيات وأساليب مختلفة من بسيطة وعادية إلى
معقدة ، وتسمى هذه الظاهرة بظاهرة التهرب الضريبي ، لأن هذه الظاهرة أصبحت تشكل تهديداً للدولة.
اقتصادياً وبسبب انتشاره الواسع تعددت الآراء لتحديد أسبابه ، أما الثالثة فلها نظرة نفسية تتعلق
بسوء نية دافع الضرائب.

قصد دراسة هذه الظاهرة و إبراز الآثار السلبية لها قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول:عموميات حول الضريبة

المبحث الثاني: ماهية التهرب الضريبي

المبحث الثالث: أسباب و طرق و آثار التهرب الضريبي و أساليب مكافحته

المبحث الأول : عموميات حول الضريبة

تحتل نظرية الضريبة مكانا خاصا في نظريات المالية العامة و ذلك باعتبارها موردا هاما من موارد الدولة و كذلك نظرا لأهمية الدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق أغراض السياسة المالية وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى:

المطلب الأول : تعريف الضريبة

المطلب الثاني : خصائص الضريبة

المطلب الثالث : أهداف الضريبة

المطلب الأول: تعريف الضريبة

تعريف الضريبة:

عرفت الضريبة بالعديد من التعاريف أهمها ما يلي:

التعريف الأول: الضريبة هي فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى الهيئات العامة المحلية بصورة نهائية مساهمة منه في التكاليف و الأعباء العامة دون أن يعود عليه نفع خاص مقابل دفع الضريبة¹.

التعريف الثاني: الضريبة هي اقتطاع مالي إلزامي و نهائي تحدده الدولة و دون مقابل بغرض تحقيق أهداف عامة².

التعريف الثالث: تعرف أيضا على أنها: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية و التي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي، و بدون مقابل محدد نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"³.

مفهوم الحديث لضريبة

التعريف الأول: "تتمثل الضريبة في المساهمة تأخذ صورة نقدية يجبر الأفراد (سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين) على تقديمها للدولة بغض النظر عن ما إذا كانوا يستفيدون أم لا من الخدمات العامة التي تقوم بها الدولة و عن درجة استفادتهم من هذه الخدمات، و هي تفرض عليهم تحقيق أغراض مالية أو سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية"

التعريف الثاني: "مساهمة نقدية تفرض على المكلفين بها حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة، بتحويل الأموال المحصلة و بشكل نهائي و دون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية"⁴

المطلب الثاني: خصائص الضريبة

انطلاقا من مجمل التعاريف المقدمة يمكن تحديد خصائص الضريبة و هي كالآتي:

الضريبة فريضة نقدية: يعني ذلك أن قيمتها تنتقل انتقال نهائيا من المكلف بها إلى الدولة، وقد كانت قديما تجني عينا، ثم حلت محلها الضرائب النقدية حيث أصبح النظام العيني ال يتلائم مع الاحتياجات الاقتصادية الضخمة للدولة الحديثة⁵.

¹ - سوزي عدلي ناشد، "الوجيز في المالية العامة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 115

² - عبد المجيد قدي: "دراسات في علم الضرائب" دار جريب للنشر و التوزيع، الأردن، 2011، ص 22.

³ - محمد عباس محرري، اقتصاديات الجباية و الضرائب، ط4، دار هومة، الجزائر، 2008، ص 13.

⁴ - محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، الجزء الرابع، موفم للنشر و التوزيع، الجزائر، 2004، ص 220

⁵ - محمد الصغير بعلي، "المالية العامة"، دار العلوم لنشر و التوزيع، عنابة، الجزائر. 2003، ص 58-59.

تفرض جبرا:

أي أنها ليست اختياريا يترك أمر المساهمين فيه اختيار الأفراد أو الأشخاص المفروضة عليهم بل تدفع جبرا باعتبارها عمال من السيادة التي تتمتع بها الدولة وباعتبارها تعبر عن سيادة الدولة فإن هذه الأخيرة تستعمل بوضع نظامها القانوني دون أن يكون ذلك محال إنفاق أو التفاوض مع الأفراد الملزمون بدفع الضرائب سواء قبلوا أو لم يقبلوا، و يكون للدولة في حالة الامتناع الأفراد عن أدائها حق اللجوء إلى التنفيذ الجبري للحصول على مقدار الضريبة¹.

تدفع بصورة نهائية:

إن الأفراد يدفعون الضريبة إلى الدولة بصورة نهائية، بمعنى أن الدولة ال تلتزم برد قيمتها لهم أو بدفع أية فوائد عنها، وبذلك تختلف الضريبة عن القرض العام الذي تلتزم الدولة برده إلى المكتتبين فيه كما تلتزم بدفع فوائد عن مبلغه².

الضريبة تدفع دون مقابل:

تدفع الضريبة بدون مقابل أو منفعة خاصة، فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمة في المجتمع، واعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فانه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي الجماعة وتشرف عليها³.

الضريبة فريضة ذات أهداف:

تعد الضريبة من أهم مصادر الإيرادات العامة على الإطلاق، ولذا فإنها تمكن الدولة من تحقيق أهدافها، ويمثل هدف الحصيلة الهدف الدائم والرئيسي لأنه يوفر للدولة الموارد التي تحتاجها لمواجهة نفقاتها وزيادة أعبائها التي تحقق منافع عامة للمجتمع، كما أنها تحقق التوازن الاقتصادي والاجتماعي بين حقوق الخزينة العامة وحقوق الأفراد⁴.

المطلب الثالث: أهداف الضريبة

للضريبة عدة أدوار حيث في الماضي كانت تعمل على تمويل نفقات الدولة من خلال قيامها بعدة وظائف ولكن مع التطور الاقتصادي أصبح للضريبة أهداف أخرى يمكن حصر الأهداف كما يلي:

الأهداف المالية:

الهدف المالي من أحد الأهداف الرئيسية والهامة أي ضريبة، فتأمين إيرادات دائمة من مصادر داخلية لخزينة الدولة أحد غايات السلطات الحكومية، ومن هنا نشأت قاعدة "وفرة حصيلة الضرائب" أي

¹ - منصور ميلاد يونس، منشورات الجامعة المفتوحة، 1994 ص 105

² - سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2006، ص 119

³ - محمد الصغير بعلي، نفس المرجع السابق، ص 58

⁴ - سوزي عدلي ناشد، مرجع سابق، ص 120.

اتساع مطرح الضريبة، بحيث يكون شاملا لجميع الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين مع الاقتصاد قدر الإمكان في نفقات الجباية، حيث يكون الإيراد الضريبي مرتفع، وهذا ما نلاحظه في البلدان المتطورة، حيث ترتفع نسبة الإيرادات الضريبية الى الناتج القومي الإجمالي، فالأمر مرتبط بالواقع بمستوى التطور الاقتصادي. ترى النظرية التقليدية أن أهداف الضريبة هو التمويل وأنه لن يكن جائزا أن يكون للضريبة أهداف اجتماعية و إقتصادية و اقتصر على تمويل نفقات التشغيل ويطلق على هذا المبدأ اسم " الحياد الضريبي " ومعنى ذلك أنه ال يجوز أن يكون للضريبة، آثار إقتصادية واجتماعية، و الطرح الجديد هو عدم إمكان الأخذ بمبدأ الحياد الضريبي على الإطلاق، ذلك أن النظرية الحديثة اعتبرت هذا المبدأ نسبيا، أي يجب أن يكون للضريبة آثار إقتصادية واجتماعيةلهذا فضلت النظم الضريبية الحديثة اللجوء إلى ضريبة واحدة على الإنفاق تأخذ صور ضريبة على القيمة المضافة بدال من نظام الضرائب المتعددة الذي كان سائدا في معظم النظم الضريبية سابقا والزال مأخوذا به في بعضها.

الأهداف الاقتصادية:

- هناك جملة من الأهداف الاقتصادية للضريبة يمكن تحديد أهم هذه الأهداف في النقاط التالية¹:
- _ تحقيق النمو الاقتصادي، وذلك من خلال عدة آليات أهمها الإعفاء والتخفيض الضريبي الذي يؤدي إلى زيادة الدخل المثالي لدى الأفراد والمستثمرين؛
 - _ محاربة التضخم والمحافظة على قيمة النقد الوطني، وذلك بزيادة حجم الضرائب فينخفض دخل الأفراد، مما يؤدي الى تخفيض الطلب الكلي، وتخفيض حدة التضخم؛
 - _ تحقيق التوازن القطاعي والجهوي للاستثمار، وذلك عن طريق التمييز في المعاملة الضريبية، قصد توجيه عناصر الإنتاج نحو القطاعات المرغوب فيها؛
 - _ حماية الصناعة الوطنية من المنافسة الأجنبية، وذلك من خلال فرض ضرائب جمركية مرتفعة على الواردات، وإعفاء الصادرات جزئيا او كليا قصد تشجيعها؛
 - _ تشجيع بعض أنواع المشروعات من طرف الدولة الاعتبارية معينة، فتعفى هذه المشروعات من الضرائب كليا أو جزئيا مثل قطاع السياحة، الصناعة والزراعة؛
 - _ تصحيح إخفاقات السوق حيث تسعى السياسة الضريبية إلى ضمان التخصيص الأمثل للموارد الإقتصادية.

الأهداف الاجتماعية: تؤدي الضريبة اهداف اجتماعية عديدة نذكر منها:

¹ - ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص-ص: 40-55

إعادة توزيع الدخل: وذلك عند فرض ضرائب مرتفعة على المداخيل المرتفعة وتخصيصها لزيادة مداخيل الطبقات الفقيرة فإن ذلك يعتبر إعادة توزيع للدخل لتحقيق العدالة الاجتماعية¹

توجيه سياسة السكان في الدول: هناك بعض الدول تعاني من مشكلة السكان ارتفاعا وانخفاضا، فمثال اذا كانت دولة ترغب في زيادة عدد سكانها تخفض في الضريبة على الدخل كلما زاد عدد الأبناء، والعكس صحيح.

مكافحة الفقر: تستخدم الضريبة في مجال مكافحة الفقر لكونها أداة لتوفير مداخيل إضافية بطريقة التي تجعل الفقر أسوأ و النمو الاقتصادي أبطأ².

معالجة مشكل السكن: وهذا بإعفاء رأس المال المستثمر في قطاع الإسكان من الضرائب؛

التقليل من المظاهر الاجتماعية السيئة: كالتدخين، شرب الكحول بفرض ضرائب مرتفعة ومتعددة عليهما³

الأهداف السياسية:

أي أن الضريبة أصبحت مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الاقتصادية والاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول، وتخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمال للضريبة أهداف سياسية.

¹ - فتحي أحمد ذياب عواد، "اقتصاديات المالية العامة"، دار رضوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط2، ص -ص: 125-127

² - عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 109.

³ - أيمن حداد، "المحاسبة الضريبية"، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، ط1، 2010، ص315.

المبحث الثاني : ماهية التهرب الضريبي

إن النظام الجزائري هو نظام يمنح للمكلف حرية تصريح بمداخيله من تلقاء نفسه لكن الحرية ساعدت بشكل غير مباشر إلى نمو أو تزايد ظاهرة التهرب الضريبي الذي يعتبر داء يؤدي إلى تسرب حجم كبير من أموال الخزينة العمومية وانخفاض الإيرادات.

ومن خلال هذا يمكن التطرق إلى التهرب الضريبي بشكل أوسع وذلك من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي

المطلب الثاني : أنواع التهرب الضريبي

المطلب الثالث : مجالات التهرب الضريبي

المطلب الأول : تعريف التهرب الضريبي

نظرا للاقتصادية، الاجتماعية والمالية فمن الضروري فهم طبيعتها، أسبابها والإمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذ للتهرب سواء كان شرعي أو غير شرعي.

تعريف التهرب الضريبي:

التعريف الأول: " يوجد التهرب الضريبي عندما يتخلص المكلف القانوني من عبء الضريبة دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ¹ ."

التعريف الثاني: تعريف القانون الجبائي الجزائري :

كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كليا أو جزئيا ² .

التعريف الثالث : التهرب الضريبي هو مجموع السلوكيات الزامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية الواجبة اذا كان بوسائل غير مشروعة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل في إطار الأمثلية، وا فيدخل ضمن دائرة التهرب الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع ³ .

المطلب الثاني : أنواع التهرب الضريبي

يمكن تقسيم أنواع التهرب الضريبي على ثلاثة أقسام كما يلي :

التهرب الضريبي التقليدي والحديث:

التهرب الضريبي التقليدي: وهو كل ما يتعلق بتقليص الدخل بجميع أشكاله، أو ما يتعلق بالأخطاء الوظيفية في كتابة الوثائق، ويأخذ صورتين هما:

-الأخطاء الموجودة في التصريحات الجبائية.

-التهرب والتحايل المادي و المحاسبي

التهرب الضريبي الحديث: ويتجلى هذا التهرب في عمليات المراقبة التي تقوم بها الإدارة الجبائية، أي عمليات الرقابة على الكتابات و التسجيلات المحاسبية التي يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، ويركز المكلف بالضريبة في عملية التهرب على هذه النقطة اذ يعتمد في تهربه الضريبي على العمليات الصورية المفتوحة وهي تعتمد على الكتابات غير الصحيحة والمستخرجة من طرف مؤسسات مخادعة،

¹ - محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي، النظرية العامة في مالية الدولة، السياسات المالية في الاقتصاد الرأسمالي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص: 229

² - جامع أحمد: علم المالية، فن المالية العامة، ج 1، دار النشر العربية، القاهرة، ط 2، 1975، ص 244-246

³ - عبد المجيد قدي، مرجع سابق، ص 216.

هذه العملية تسمح للمتهربين بالامتياز أو أخذ التخفيضات الرسمية على العمليات التي لم يقوم بها بواسطة فواتير ثمنها غير حقيقي¹.

التهرب الضريبي المقصود وغير المقصود من المشروع الجبائي: ويمكن أن نعبر عن التهرب الضريبي بالتجنب الضريبي في هاته الحالة.

التجنب الضريبي المقصود من المشروع الجبائي: ويلجأ إليه المشرع الجبائي من أجل تحقيق أهداف معينة كإنشاء البنى التحتية في المناطق المعزولة أو تدعيم الاستثمار الفلاحي والصناعي بالجنوب أو الاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير والاستثمار (ANDI) أو الوكالة الوطنية لترقية تشغيل الشباب (ANSE)، ويكون بإلغاء أو تخفيض للضرائب على أنشطة محدودة

التجنب الضريبي الغير مقصود من المشرع الجبائي: ويكون هذا النوع من التجنب أو التهرب الضريبي في استغلال المكلف بالضريبة للثغرات المحددة في القانون من أجل عدم دفع الضريبة وتعود هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع وعدم أحكام صياغة المواد القانونية.

التهرب الضريبي المحلي والدولي:

التهرب الضريبي المحلي: وهو التهرب الذي يكون داخل الإقليم الوطني، أي أن المكلف بالضريبة يكون مواجهها بأعوان للإدارة الجبائية الذاتية لبلده فقط.

التهرب الضريبي الدولي: يكون هذا التهرب خارج الدولة التي تفرض فيها الضريبة مرتفعة وبالتالي يشمل أكثر من دولة واحد فيلجأ المكلف بنقل أمواله إلى الخارج لتخلص من هذه الضريبة. وهناك عوامل لهذا النوع منها:

_ إعطاء تصريح خاطئ للجمارك لتجنب دفع الضرائب الجمركية باعتباره وثيقة مهمة لم يحمله من معلومات عن المواد المستوردة ومصدرها لتحديد الوعاء الضريبي على الأرباح الصناعية والتجارية².

المطلب الثالث: مجالات تهرب الضريبي

قطاع المهن الحرة:

إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الأطباء والمحامين والموثقين والمحضرين القضائيين المستشارين، إن الضريبي في هذا القطاع يزداد نظرا للأسباب التالية:

_ عدد كبير من أصحاب هذا القطاع لا يصرحون بحقيقة رقم الأعمال الخاص بهم.

_ عدم مسك الكثير منهم الدفاتر والسجلات القانونية.

¹ - نصيرة يحيوي: دراسة حول التهرب والغش الضريبيين، رسالة ماجستير، كلية العلوم والاقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997، ص 50

² - بن شعبان وهيبة، الغش الضريبي والرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة، 2001، ص 13.

_ عدم استقرار أحكام القانون الجبائي من سنة إلى سنة أخرى بخصوص هذه الفئة.

_ عدم إخضاع هذه الفئة للمراقبة إلا في حالات نادرة.

قطاع النشاط التجاري:

يشمل هذا القطاع بالخصوص كل تجارة الجملة والتجزئة والمستوردين وكما هو معلوم بأن هذا القطاع يمثل نسبة كبيرة في الجزائر وصلت إلى % 26 بالنسبة للأشخاص المعنويين و إلى نسبة % 64 من الأشخاص الطبيعيين في 31 ديسمبر 2000¹

كما هو موضح في الجدول التالي: الجدول 1

النسبة %	الأشخاص الطبيعيين	النسبة %	الأشخاص المعنويين
40	قطاع الإنتاج	40	قطاع الإنتاج
24	قطاع الخدمات	34	قطاع الخدمات
2	قطاع الاستيراد و التصدير	11	قطاع الاستيراد و التصدير
4	قطاع التجارة بالجملة	8	قطاع التجارة بالجملة
56	قطاع التجارة بالجملة	7	قطاع التجارة بالجملة
100	النسبة المؤوية	100	النسبة المؤوية

المصدر: نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة والتسيير، الجزائر، 2004-2003 ، ص 39-40.

قطاع الأشغال العمومية:

ان هذا القطاع يعرف ارتفاعا كبيرا هو الأخير في مجالات التهرب الضريبي، نظرا لكونه مرتبط بالبناء بكل أصنافه، إضافة إلى تعدد الضرائب والرسوم المفروضة على المكلف المنتهي إلى هذا القطاع ويتضح التهرب أساسا في :

_ البيع غير الشرعي لمواد البناء.

_ استخدام فواتير شراء وهمية ومزورة قصد الاستفادة من الرسوم المحتملة على المشتريات.

قطاع المعاملات العقارية:

يعرف هذا القطاع ارتفاعا ملحوظا للتهرب يتزايد من سنة لأخرى خصوصا ما يتعلق منه بحقوق التسجيل والضريبة على الدخل الإجمالي، ذلك نظرا لارتباطه بفئة واسعة من الجمهور من جهة، وضعف إمكانيات الإدارة الجبائية في المتابعة والمراقبة من جهة أخرى.

¹ - سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق، دار المفيد للنشر و التوزيع، الجزائر ص 86

المبحث الثالث : أسباب و طرق و آثار التهرب الضريبي و أساليب مكافحته

يسعى المكلف دوما إلى تطوير أساليب التهرب الضريبي و ايجاد ثغرات أرقى وأدهى ليفلت من الاقتطاع الضريبي، وليبقى بعيدا عن أنظار المراقبة ، لذا فقد تنوعت طرق وأساليب التهرب الضريبي بحسب طبيعة الأنشطة الممارسة .

المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي

المطلب الثاني : طرق التهرب الضريبي

المطلب الثالث : آثار التهرب الضريبي

المطلب الرابع : أساليب مكافحة التهرب الضريبي

المطلب الأول : أسباب التهرب الضريبي

هناك جملة من الأسباب والعوامل التي تدفع بجل المكلفين لعدم الالتزام بواجباتهم الضريبية ونجد من بينها :

الأسباب المباشرة:

الأسباب التشريعية: وتعود إلى تعدد تشريعات الضرائب والى عدم الاستقرار الذي من شأنه أن يخلق عدة مشاكل للمكلف تتجلى في عدم فهمه للنصوص القانونية، مثل كثرة المعدلات و الإعفاءات والتعديلات التي تزيد من احتمال التهرب، الضرائب وتعددتها مما يؤدي إلى إرهاق المكلف بالضرائب و ترك ثغرات يمكن التسلل منها بسهولة، كما أن النظام الجبائي هو نظام تصريحي يعتمد على التصريح المقدم من طرف المكلف بالضريبة وهذا ما يزيد من نسبة التهرب¹

الأسباب الإدارية والفنية: عيوب في الإدارة هذا العامل يتعلق بالعاملين في الدوائر الضريبية فقد نجدهم غير مؤهلين وغير أكفاء وقد نجدهم ال يعدلون في تطبيق القوانين الضريبية.

إذ أن النقائص الموجودة فيها هي تدفع بالمكلف إلى التهرب الضريبي، وتتجلى أهم هذه النقائص في:

✓ ضعف الوسائل المادية والمالية، النقل، الرواتب، الحوافز والتي ما زالت ال تشبع رغبة العاملين مما يدفعهم إلى الانحراف أو التقصير في الاضطلاع بمسؤولياتهم الوظيفية على أكمل وجه؛

✓ العدد الهائل للمكلفين الخاضعين للضريبة والملفات المعروضة للدراسة؛

✓ صعوبة تقدير الوعاء الضريبي والذي يكون جزافيا بأكثر أو أقل من القيمة الفعلية مما يؤثر معنويا على المكلف وقد يدفعه إلى التهرب؛

✓ ضعف الإمكانيات المادية، من خلال نقص الوسائل المادية كون القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح كونه يزاوّل عمله في منشآت مورثة من قبل الاستعمار؛

✓ من ناحية الكفاءة من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف الرشوة وذلك لعدم وجود وعي مهني.

✓ كراهية المكلف بالضريبة لتعدد وكثرة الإجراءات الروتينية للضريبة؛

✓ نقص التوعية وضعف العالقة بين الإدارة والمكلف .

الأسباب غير مباشرة: وتشمل الأسباب النفسية والسياسية و الإقتصادية والأخلاقية والتقنية.

الأسباب النفسية: هناك العوامل النفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالة الضريبة أو شعوره بعدم الانتماء.. الخ . بالإضافة إلى:

¹ - سوزي عدلي ناشد: ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثاره على اقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية، 1999ص21

✓ الاعتقاد السائد بأن الضريبة وسيلة في يد السلطة تستلي بها على أموال الشعب، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من التهرب، وبالتالي كان هذا المفهوم حافزا لتنامي حب المصلحة الخاصة على المصلحة العامة؛

✓ سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة، أي اقتطاع مالي دون مقابل؛

✓ الاعتقاد الديني لعدم شرعية الضريبة، ألها ال تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام؛

✓ الاعتقاد أن التهرب من دفع الضريبة لا يعد تصرفا لا أخلاقيا وتبرهم في ذلك أن تهربهم هذا لا يشكل خسارة لأحد¹.

الأسباب السياسية: وهي الأسباب التي تساعد على انتشار التهرب الضريبي وذلك لعدم حرص النظام السياسي على مكافحة هذه الظاهرة، ويتجلى ذلك من خلال عاملين أساسيين وهما:

_ الاختيار الإيديولوجي والسياسي الذي تبنته الدولة بعد الاستقلال

_ وجود الموارد البترولية مما جعل الدولة تعتبر الجباية ثانوية وهذا أدى إلى تراخي الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.²

الأسباب الاقتصادية: إن للأسباب الاقتصادية دورا مهما في عملية التهرب، فكلما كانت حالة المكلف الاقتصادية متدهورة إلى جانب الحالة الاقتصادية العامة، كلما كان التهرب الضريبي كبيرا والعكس صحيح حيث أن الوضعية الاقتصادية للمكلف انعكاسا كبيرا في أداء واجبه تجاه الضريبة، إذا كان المكلف يتمتع بوضعية مالية جيدة، فإن ميله للتهرب من دفع الضريبة يكون ضعيفا وهذا نتيجة قدرته على التسديد، أما في الحالة العكسية أين يكون المكلف يتمتع بوضعية مالية متدهورة فإن ميول للتهرب عن الدفع يكون أقوى. وهذا ما يبين لنا أن نسبة التهرب الضريبي في الدول المتقدمة منخفضة مقارنة بالدول النامية نظرا الارتفاع عوائد الأفراد.

إضافة إلى التقلبات التي يتعرض لها الاقتصاد الوطني لها تأثير بالغ على ظاهرة التهرب الضريبي وانتشارها بين أفراد المجتمع، ففي فترات الازدهار والرواج الاقتصادي تزداد مداخيل الأفراد ومقدرتهم الشرائية، مما يقلل من درجة حساسيتهم الارتفاع الأسعار، الشيء الذي يمكن المكلف من تحميل العبء الضريبي لزيائنه، وذلك بإمكانية الخفض في ثمن السلعة، وبالتالي يقل العبء الضريبي مما يقلل من حالات التهرب لدى المكلف.

¹ - عائشة بوشيخي، "أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العامة في الجزائر" ص 154 - 155

² - يحيوي نصيرة، الغش و التهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير،

جامعة الجزائر، سنة 1998. ص 119

والعكس صحيح ففي حالة الركود والانكماش الاقتصادي أين تتعطل الموارد الإنتاجية تنخفض نسبة التبادلات الاقتصادية، فيكون هناك انخفاض في المداخيل، وتعسر في القدرة الشرائية فتتعرض المنتجات للكساد، ويتحمل المنتجون الخسائر ما داموا لا يستطيعون نقل العبء الضريبي، وبالتالي يلجؤون إلى استعمال جميع الطرق والوسائل و التحايلات للتخلص من ثقل الاقتطاع.

الأسباب الأخلاقية: ويقصد بها المستوى الأخلاقي ودرجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة، فكلما كان هذا المستوى مرتفعاً لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عال بالمسؤولية، وبحب متنام للمصلحة العامة، وسعي كبير لأداء واجباتهم المحددة قانوناً، والتي تأتي في مقدمتها قبول أداء واجب الضريبة، وذلك باعتبارها طريقة للمحافظة على كيان الدولة والمساهمة في رقيها وتطورها والتي تعود على المجتمع ككل¹

الأسباب التقنية:

إن السبب التقني الرئيسي للتملص الضريبي يتمثل في تعقد النظام الجبائي لدرجة أن مصلحة الضرائب تجد فيه صعوبات لفهمه وتطبيقه، وهو ما يعطي فرصة للمكلفين في استغلال النقائص والثغرات التي تتخلله لتحقيق أغراضهم دون المساس بالقانون أو مخالفته، وتعقد النظام الجبائي يتعارض مع قابلية المراقبة الفعالة كما هو أن تطور النظام الجبائي وتبنيه لتقنيات أكثر تعقيداً لتقييم المادة الخاضعة للضريبة ساهم في تطور وتفشي ظاهرة التهرب.

المطلب الثاني : طرق التهرب الضريبي

حتى الربع الأول من القرن العشرين كان التهرب الضريبي يتم على المستوى الحر في فقط، أما بعد ذلك فقد تعدد و تطور الطرق والأساليب المتبعة في التهرب الجبائي بصورة ملحوظة، و اختلفت باختلاف النشاط الممارس، فمنهم من يعتمد على التلاعب في العمليات المحاسبية، و منهم من يعتمد على استغلال الثغرات القانونية و العمليات المادية، و النتيجة من كل هذا واحدة، وهي التخلص من دفع الضريبة سواء كان ذلك جزئياً أو كلياً، ومن هذه الطرق والأساليب نذكر:

الفرع الأول: التهرب عن طريق عمليات حسابية

تتعدد طرق التهرب الضريبي والتي تمتد من التخفيض التافه لمبالغ المبيعات أو الاستيراد دون تصريح إلى إهمال تسجيل الإيرادات محاسبياً بتضخيم الأعباء القابلة للخصم، ويتجلى التهرب المحاسبي فيما تقوم به المصالح الجبائية من تحقيقات في المحاسبة التي قدمها المكلف والتأكد من مطابقة القيود في الدفاتر المحاسبية على المستندات الثبوتية من قبل { الفواتير، سندات الطلب، إيصالات التوريد أو نسخ لفواتير البيع... الخ}

¹ - 1 محمد سليم وهبه، التهرب الضريبي و اقع وتوصيات، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد (صنعاء الجمهورية اليمنية - 27-26 يوليو 2010) ص 7

تضخيم التكاليف:

للمكلف حق الخصم لبعض التكاليف والأعباء من الربح الخاضع للضريبة وهذا وفقا للشروط التالية:

أن تكون موضوعة في صالح نشاط المؤسسة؛

✓ أن تكون لها عالقة مباشرة بنشاط المؤسسة؛

✓ أن تصل بأعباء فعلية مرفقة بمبررات و وثائق رسمية؛

أن تكون في حدود السقف الذي حدده القانون¹

غير أن المكلف لا يلتزم بهذه الشروط في أغلب الأحيان ، و يعتمد مخالفتها عن طريق المبالغة في التكاليف المشروعة وذلك باستعمال التقنيات التالية:

تقنية الاهتلاكات:

يقصد بالاهتلاك النقص التدريجي الذي يصيب الموجودات الثابتة لدى المؤسسة مع مرور الزمن، و الاهتلاك محاسبيا هو التذني الذي يحدث في قيمة الاستثمارات بفعل الاستعمال والتقدم، سواء كانت هذه التجهيزات إنتاجية أو اجتماعية، وهي أموال مخصصة للاستعمال للنشاط الاستغلالي وليس لغرض البيع ونتيجة لذلك تتناقص قيمتها مع الوقت وتصبح المؤسسة مضطرة لتغييرها، لأن الاستثمارات تتآكل ويصبح إصلاحها غير ممكن، أو لا تستجيب لمتطلبات الاستغلال، أو لظهور أدوات إنتاج حديثة أكثر إنتاجية.

وتحسب الاهتلاكات على أساس ثمن الشراء للمباني والآلات والمعدات والتجهيزات ويستثنى الرسم على القيمة المضافة المرتبط بعملية الشراء إذا كان قابلا للاسترجاع ويحسب على أساس المبلغ بكل الرسوم إذا كان الرسم على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع²

✓ المستخدمون الوهميون:

يلجأ المكلف في هذه الطريقة إلى الكشوفات المحاسبية حيث يقوم بتسجيل أجور ورواتب مستخدمين لا وجود لهم على أرض الواقع غير أنهم يحوزون على وثائق محاسبية ادارية رسمية تخلو من كل شك أو ريبة.

و هذه الأجور و الرواتب المسجلة وهميا تسمح بتضخيم الأعباء التي تؤدي إلى تقليص الأرباح وبالتالي من مبلغ الضريبة، و في هذا الصدد قد يتم تسجيل هذه الأجور و المرتبات بشكل مفرط الأشخاص يؤدون أعمال ثانوية لا غير³ .

¹ - علي بودلال، "ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها"، مجلة دفاتر إقتصادية، المجلد 3، العدد 6، ص 2 .

² - المادة 141، 3، والمادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، 201 .

³ - حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط 2 2007 ص 46 .

النفقات و المصاريف الغير مبررة:

عندما سمح المشرع بخصم الأعباء و النفقات المتعلقة بسير النشاط العادي للمؤسسة و لكن المكلف يستغل في بعض الأحيان هذه الفرصة لتسجيل أعباء أخرى خارج نشاط المؤسسة أي نفقات و مصاريف متعلقة بمالكي أو مسيري المؤسسة و ذلك بهدف تخفيض الأعباء المتعلقة بالاستغلال .

ثانيا: التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات

تعد هذه الطريقة الأحسن والأكثر استعمال التي من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا وال يترك أثر العملية، هذه الطريقة تمكنه من إخفاء جزء كبير من رقم أعماله وكذلك تسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية و هذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون¹

وعلى هذا الأساس فالمشرع حتى يضمن عدم التلاعب فقد ألزم هيئات الضمان الاجتماعي أن توافي سنويا إدارة الضرائب المباشرة على كل طبيب أو قابلة أو مساعد طبي بكشف فردي يبين فيه رقم تسجيل المؤمن لهم و الشهر الذي دفعت فيه الأتعاب كما هي واردة في أوراق العالج و كذلك مقدار المبلغ الرجعة من قبل الهيئة المعنية إلى المؤمن له².

الفرع الثاني: التهرب عن طريق العمليات المادية و القانونية

أولا: التهرب عن طريق العمليات المادية

إن التلاعب المادي يتمثل في إخفاء المكلف للسلع و المنتجات و المواد الخاضعة في الواقع إلى الضريبة، و جعلها بعيدا عن مراقبة أعوان الإدارة الجبائية، و هذا النوع يعد من أخطر أشكال التهرب الضريبي و ذلك لآثاره في إرساء قواعد و دعائم للاقتصاد السري أو كما يسمى الاقتصاد الغير رسمي " الموازي". حيث يقول TIXIER – GILBERT أنه " العمل الذي يتم سري من خلال الأسواق السوداء ، و السوق السوداء هي التي يتم تبادل المواد والسلع بعيد عن كل مراقبة من طرف الإدارة الجبائية، حيث تواجه هذه الأخيرة صعوبات لإخضاع هذه المبادلات للضريبة³ .

و قد يكون هذا الإخفاء جزئيا يؤدي فقط للتقليل من عبئ الضريبة للمكلف، أو كليا يجعل المكلف يتهرب من مجمل الضريبة، ونبين هذه الصور في ما يلي:

الإخفاء الجزئي:

¹ - علي بودلال، "مرجع نفسه."

² - المادة 46 من قانون "الإجراءات الجبائية" 22/4/2019، <https://www.mfdgi.gov.dz>

³ - لابد لزرق، "ظاهرة التهرب الضريبي و انعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011/2012 ص-ص 97.

في هذه الحالة يحرص المكلف على إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة تهرباً من دفع جزء منها، أي إخفاء جزء من أمواله أو جزء من المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء، حيث يتم هذا الإخفاء بعدة طرق أهمها:

-التخفيض في التصريحات بكميات المواد المستعملة في الإنتاج للتقليل من كمية الإنتاج و بالتالي التخفيض في المبيعات .

-حالة ممارسة نشاطات خفية لجانب النشاط الرئيسي.

-إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة للتخلص من الرسوم الجمركية.

الإخفاء الكلي:

يتجسد هذا الشكل في القيام المكلف بممارسة أنشطة دون أو تكون للإدارة الجبائية علم بهذه الأنشطة، و يرجع ذلك الامتناع المكلف التصريح بها من جهة، ومن جهة أخرى نقص الرقابة الجبائية، حيث يحدث هذا الإخفاء عندما يمتنع المكلف عن تقديم تصريح بدخله طبقاً للنصوص القانونية السارية المفعول، فالإدارة الجبائية ال تجد حينئذ لديه ما يمكن من الضريبة من حيث يقوم المكلف بإنشاء مصانع أو محلات لإيداع السلع في أحياء تكون جديدة أو غير أهلة بالسكان فيقوم بالإنتاج وكذلك البيع، في الإخفاء دون ترك أي أثر، و يفر من هذه الأماكن عندما يشعر بمجيء مصالح الرقابة الجبائية إن من صور التهرب الضريبي بواسطة الإخفاء المادي الكلي هي عدم التصريح بالوجود أصال عند بداية النشاط¹ .

ثانياً: التهرب عن طريق العمليات القانونية

التهرب عن طريق عمليات قانونية هو حالة قانونية تظهر مخالفة للحالة الحقيقية على أثر عملية وهمية أو تكييف خاطئ لحالة ما.

التهرب عن طريق عمليات وهمية: هذه الطريقة أكثر استعمالاً في مجال الرسم على القيمة المضافة (TVA) و ذلك عن طريق الحصول على فواتير مزيفة لعمليات بيع أو شراء وهمية، يتحصل من خلالها المكلف المتهرب على حق خصم) حسم (الرسم الذي يمس مشترياته من الرسم على رقم الأعمال. و لما كان التحقيق الجبائي يهدف إلى² التحقيق من أن كتابات الدفاتر المحاسبية مطابقة للتبريرات المقدمة عن طريق الفواتير.

التلاعب في تصنيف الحالات القانونية : يقوم المكلف في هذا الصدد بتكييف أو تزييف وضعية قانونية خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى تكون معفاة أو خاضعة لضريبة أقل ، وهذا الشكل من التهرب الضريبي يحتاج بصفة خاصة إلى اختصاصيين في القانون الجبائي ومختلف الصيغ القانونية

¹ - لابديلرزق مرجع سابق ص 98

² - لابديلرزق، مرجع سابق ص 97 - 100

المتعلقة بها والمثال الأكثر شيوعا في هذا الصدد يتمثل في عقد الهبة حيث يصرح المكلف على أنه عقد بيع صوري وليس عقد هبة حتى لا يدفع رسوم التسجيل المقررة في التركات والهبات ، فالعقد موجود وليس وهميا إلا أن هناك تهرب في تكييفه ، أو عملية التوزيع للأرباح التي تقوم بها الشركة على المساهمين في شكل رواتب وأجور لتخفيض أساس فرض الضريبة ، والمكلف في إطار صراعه مع الإدارة الجبائية يسعى دائما إلى إيجاد وتطوير الثغرات والمنافذ التي تسمح له بالتخلص من الضريبة¹ .

المبحث الثالث : آثار التهرب الضريبي

تسبب ظاهرة التهرب الضريبي آثار سلبية عديدة تؤدي إلى تخفيض الإيرادات العامة والإضرار بالخرينة وهذا يعود سلبا على الإنفاق العام، وبالتالي ينتج عنها آثار سلبية على الجوانب الاجتماعية و الاقتصادية والمالية والنفسية.

الآثار الاجتماعية:

الانعكاسات الاجتماعية في التهرب الضريبي تظهر بشكل جلي في عدم شعور المكلفين بتطبيق مبدأ العدالة والمساواة ، و العدالة تعني شمول الضريبة لكافة الأشخاص و الأموال الموجودين في دولة ما، فعدم خضوع بعض الدخول للضريبة يخل بالمفهوم العام للعدالة الضريبية² .

تؤدي كثرة التهرب الضريبي الى لجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع بالإضافة إلى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث جميع الوسائل سواء المشروعة أو غير المشروعة قصد التحايل و الإفلات من الواجب الضريبي³ .

الآثار الاقتصادية:

تعتبر الضريبة متغير اقتصادي في البالد و هذا ما ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني وذلك من عدة جوانب، بالنسبة للإستثمار فإن نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين إيداع عام، لذلك يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الإستثمارية التي تقتضيها التنمية، و ذا انخفض الادخار فإن حجم الإعفاءات الممنوحة ينخفض مما يؤدي الى :

ركود التنمية الاقتصادية التضخم والبطالة⁴ .

¹ - Gaudemet Paul Marie, *Précis de Finances Publique*, paris, 1970, p : 313.

² - خالد خطيب شحاتة، أحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، دار النشر، عمان، الأردن، 2007، ص 233.

³ - لابد لزرق، "مرجع سابق"، ص 60.

⁴ - ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011، ص 160.

كما أن التهرب يساهم بشكل كبير في الإخلال بالمنافسة حيث تكون المؤسسات المتهربة أفضل من المؤسسات التي تلتزم بواجباتها الضريبية بحيث الأولى تكون لها مقدره على الوفاء بديونها و تحسين جهازها الإنتاجي ما يضمن لها مكانتها في السوق.

فظاهرة التهرب الضريبي تساهم بشكل كبير في توجيه الاقتصاد نحو ما يسمى بالاقتصاد الأسود و الذي يتميز بمشاكل عديدة تعرقل السير الحسن للاقتصاد الوطني¹.

الأثار المالية :

بما أن للضرائب دور هام في تمويل خزينة الدولة والتي توجه لتغطية الإنفاق العام، التهرب الضريبي السبب المباشر في حدوث العجز للميزانية العامة والتأثر على السياسة المالية والاقتصادية والاجتماعية، ولسد هذه الفجوة تلجأ الدولة إلى البحث عن مصادر التمويل الأخرى ومن بين هذه المصادر: الإصدار النقدي، الدين العام الرفع من الضغط الجبائي.

الإصدار النقدي: وهو إصدار نقود جديدة من العملة الوطنية، وهذا ينعكس سلبا على الاقتصاد الوطني لأنه يؤدي إلى نتائج سلبية منها:²

_ إضعاف القدرة التنافسية الدولية المنتج الوطني.

_ زيادة مفرطة للأسعار بصورة غير طبيعية.

_ تغيير نمط الاستهلاك.

_ نقص القدرة الشرائية للمواطنين.

_ قصور في الحصول على العملة الصعبة بسبب انخفاض الصادرات.

زيادة الضغط الجبائي: إن مراقبة الدولة للعجز في الميزانية بفرض معدلات ضريبية مرتفعة أو فرض ضرائب جديدة من أجل زيادة مداخيل للضرائب لمواجهة العجز المتولد عن ظاهرة التهرب الضريبي ، يؤدي إلى زيادة الضغط الجبائي المفروض على المكلفين، مما يساهم في زيادة هذه الظاهرة واستفحالها أكثر.

الدين العام: وهو أسوء الأثار المالية التهرب الجبائي، كما يعتبر اللجوء إلى الدين العام المرحلة المخرجة للاقتصاد الوطني، ويكون هذا الدين إما داخلي أو خارجي. قصير أو طويل وله أثار سيئة على الاقتصاد ككل، حيث يعتبر عبئا على ميزان المدفوعات خاصة في حالة استخدامه لأغراض استهلاكية إضافة إلى

¹ - صفوت عبد السلام عوض الله، "الإقتصاد السري"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2002، ص 09.

² - عيسى بولخوخ: الرقابة الجبائية كاداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 2004، ص

الضغط على القدرة الشرائية للمستفيدين من الإنفاق العام نظرا لسياسة التقشف التي تستلزمها تدابير الدين العام¹.

أثار أخرى للتهرب الضريبي:

✓ التأثير على تمويل التنمية: فالتهرب يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة و الحكومات في التنمية الإقتصادية و النهوض بالبلد.

✓ أثر التهرب الضريبي على إدارة المشروعات: فالتهرب الضريبي يؤدي إلى اجتناب أصحاب العمل واموالهم و تخصيص أموال الضريبة التي لم تدفع كريح و ايراد مما يقلل ويخفض نفقة الإنتاج و قد يكون مجال عملهم هذا نتاجهم مما لا تشجعه الدولة و قد لا يكون هذا النشاط مفيدا للمجتمع.

✓ التأثير على المنافسة بين المشروعات: فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفة إنتاجها بالنسبة لتكلفة إنتاج الشركات الدافعة للضريبة لان أموال الضريبة غير المدفوعة تذهب كريح و ايراد و هذا يجعل لها ميزة تنافسية على حساب غيرها.

✓ أثر التهرب على الصناعة الوطنية: فالتهرب من الضرائب من الشركات المنتجة تزداد رؤوس الأموال بين أيديهم، مما يحفزهم على استيراد السلع الأجنبية وهذا يضعف الصناعة المحلية و لو تم التصنيع محليا فسيكون منخفض الجودة².

المطلب الرابع : اساليب مكافحة التهرب الضريبي:

تحسين فعالية النظام الضريبي: يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة

بالضريبة، وصياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه، و يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، مع إرساء نظام ضريبي عادل وذلك بعدم التمييز بين المكلفين في المعاملات الضريبية ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية، فتحسين التشريع الضريبي لا يترك للمكلفين الاستفادة من الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي.

تحسين الجهاز الإداري الضريبي: يجب الاهتمام بالإدارة الضريبية وذلك باتخاذ الاجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة من خلال تحسين الإمكانيات البشرية عن طريق تحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وأيضا تحسين الإمكانيات المادية وذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب بتجهيزات الإعلام الآلي وتنظيم الإدارة الضريبية حيث اتخذ المشرع الجزائري بعض التعديلات لإعادة هيكلة إدارة الجبائية على المستوى المحلي والمركزي.

تحسين العلاقة الإدارة والمكلف: قصد تحسين العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

¹ - عيسى بولخوخ: مرجع سابق ، ص 204.

² - حمد عبد السمیع علام، "المالية العامة (المفاهيم والتحليل الإقتصادي والتطبيق)"، مكتبة الوفاء القانونية ، الإسكندرية، مصر، ط1، 2012 ، ص 182

- _ القيام بعملية التوعية لجميع المكلفين وتعريفهم بالضريبة وأهدافها وتحسيسهم بأهمية دفعها.
- _ تكوين وإعلام المكلف وذلك بتحويله من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم وذلك بالتقرب إليه.
- _ تحسين العلاقات الإنسانية حيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة تجاه المكلفين.
- تحسين الرقابة الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية اجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسب أهمية بالغة لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة لذلك تقوم بعدة أشكال الرقابة .

خاتمة :

بعد دراسة ظاهرة التهرب الضريبي من جوانبها المختلفة والمتمثلة في الأسباب المساعدة والمؤدية لها ، والآثار الضارة التي تنتج عنها سواء على الصعيد الاقتصادي أو الاجتماعي ، ولا سيما على مستوى المالية العامة ، يتضح أنه لا بد من معالجة هذه الظاهرة والتخفيف من خطورتها من خلال مراقبة الإدارة الضريبية. برنامج متكامل يتكون من وسائل وإجراءات ، ومما تم تحليله يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تضر بالاقتصاد الوطني ولا تسمح للدول بتنفيذ سياساتها المالية وأهدافها التنموية ونتيجة لتأثيرات التهرب الضريبي ، تعمل التشريعات الضريبية المختلفة على مكافحة هذا التهرب بكافة الوسائل المتاحة ، وأهمها الرقابة الجبائية ، والتي ستكون موضوع الفصل التالي.

الفصل الثاني

تمهيد :

تعتبر الرقابة الضريبية من الأدوات الفعالة للمؤسسات والمصالح الضريبية ، حيث تعتبر النظام الذي يسمح للإدارة الضريبية بمراقبة الإقرارات وفحص الأخطاء وأوجه القصور والإعفاءات ، وكذلك عدم الامتثال للالتزامات الضريبية من قبل دافعي الضرائب ، المستحقة لأهميتها الكبيرة في اتخاذ القرار وتحليل الوضع الضريبي بالنسبة لدافعي الضرائب ، فهي وسيلة فعالة لضمان مصلحة الخزينة العامة من ناحية ومن ناحية أخرى لثني دافعي الضرائب وتوعيتهم بذلك للإدارة الضريبية وجود دائم ، وينعكس ذلك في إقراراتها وسلوكها تجاه التزامها الضريبي. وبغرض التعرف أكثر على الرقابة الجبائية قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي :

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني : الإطار القانوني لرقابة الجبائية.

المبحث الثالث : الاطار التنظيمي لرقابة الجبائية.

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

لقد اسند المشرع مهمة التأكد من صحة التصريحات التي يقدمها المكلفون بالضريبة إلى الإدارة الجبائية وهذا لكشف حالات الغش وذلك عن طريق فحص الدفاتر المحاسبية الممسوكة من طرف المكلفين، والتأكد من تجانس المداخل المصروح بها مع الوضعية المالية للمؤسسة ويتم ذلك عن طريق التحقيقات الجبائية.

المطلب الأول : تعريف الرقابة الجبائية

المطلب الثاني : اشكال الرقابة الجبائية

المطلب الثالث : اسباب اجراء الرقابة الجبائية

المطلب الأول: تعريف الرقابة الجبائية

تعريف الرقابة الجبائية:

قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة، حيث تعددت و تنوعت التعاريف المرتبطة بها ، فمنها: فالرقابة هي التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة و التعليمات الصادرة و القواعد المقررة . أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها .

أما التعريفات المقدمة للرقابة الجبائية نلخصها:

تعريف المديرية العامة للضرائب:" هي الوسيلة الضرورية لضمان المساواة بين الأفراد في دفع الضريبة، و تشكل شرطا من الشروط الأساسية و الفعالة لتحقيق منافسة شريفة و عادلة بين المؤسسات¹ ."

و تعريف آخر يرى انها" فحص التصريحات 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"²

أن الرقابة الجبائية: هي مجموعة الإجراءات التي تقوم بها الأجهزة المكلفة بالرقابة الجبائية ومنه نستخلص مما سبق للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة ، في إطار قوانين محددة . يهدف إلى التقليل من التهرب الضريبي وكل التجاوزات الجبائية المهتدة لاستقرار وتنمية الاقتصاد الوطني .

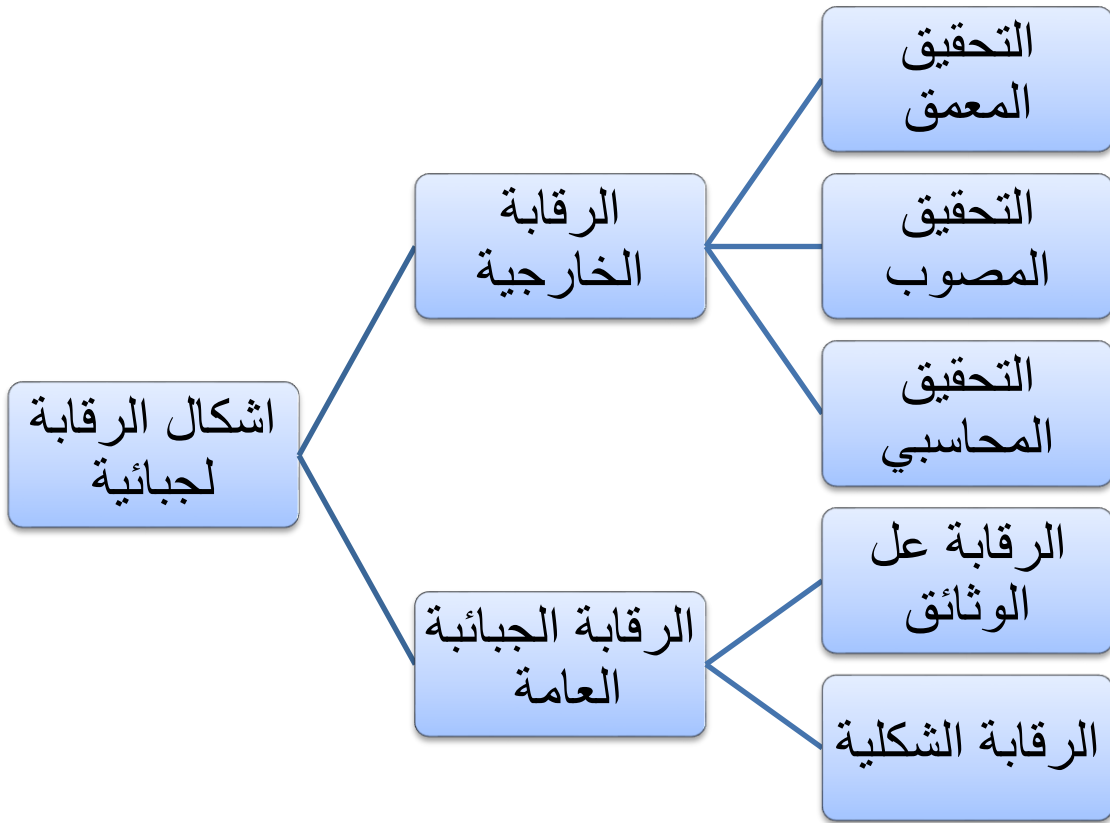
المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

تعمل الرقابة الجبائية على التثبت في صحة التقارير المودعة مع النسب المطبقة وطريقة احتساب الضرائب المتتبعه، للتأكد خاصة من أن المكلف بالضريبة لم يرتكب أخطاء ظاهرية، وانه لم يسهو عن ذكر بعض المعلومات الخاصة به، وتختلف عملية فحص الإقرارات باختلاف أشكال الرقابة الجبائية، وعليه يمكن تصنيفها إلى رقابة شاملة ورقابة خارجية .

الشكل رقم (1) اشكال الرقابة الجبائية

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية، المديرية العامة لضرائب، الجزائر 2006، ص 05

² - عيسى بولوخ: مرجع سابق، ص 53



المصدر : اعداد الطالب

الفرع الأول: الرقابة الجبائية العامة (الشاملة) :

يقصد بها الرقابة التي تتم من طرف أعوان الإدارة الجبائية في المكتب بناء على الوثائق التي بحوزتهم ومفتشية ويمكن أن تكون رقابة شكلية أو الضرائب هي المصلحة المكلفة بالقيام بهذا النوع من الرقابة دوريا و أهداف مسطرة مسبقا رقابة على الوثائق.

الرقابة الشكلية :

تبدأ هذه الرقابة منذ استلام المصالح المعنية للتصريحات الجبائية المودعة من طرف المكلفين، و تتم مراقبتها بطريقة منتظمة و غير انتقائية و ذلك عن طريق فحص الشكلي للعناصر المصرح بها و تسوية الأخطاء إن وجدت، و تتم أيضا عن طريق إجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G50A) و (G50) وتلك المذكورة في التصريح السنوي، ومع المعلومات و قائمة الزبائن التي تمتلكها، و تهدف إلى تصحيح الأخطاء الملحوظة في التصريحات، و ذلك وفق الإجراءات التالية:¹

¹ - عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري"، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009، ص 12

المكلف: يجب أن يحتوي ك ملف جبائي على نسخة من الوثائق و المستندات التالية: السجل التجاري، بطاقة إثبات الهوية، شهادة إقامة، شهادة التصريح بالوجود، البطاقة الإحصائية، فضال عن كل مراسلات المكلف.

النشاط: يجب توفر بطاقة التعريف الجبائي، و التصريحات الشهرية و الثلاثية الخاصة بمجموع الضرائب و ملخصات أرقام الأعمال لكل سنة.

الأخطاء المادية: التأكد من أن إيداع التصريحات الشهرية و الثلاثية في آجالها المحددة، كما يتم التأكد أيضا أن العمليات الحسابية مدونة في التصريحات و بدون وجود أخطاء في العمليات الحسابية فضال على أن البيانات المشار إليها في الخانة صحيحة و أن كل بيان يخص الخانة المتعلقة بها.

عيوب الرقابة الشكلية:

من العيوب التي تواجه لهذا النوع من الرقابة، أنه لا يعتمد على صحة الأرقام المصرح بها بقدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملئ هذه التصريحات و ما تحتويه من معلومات تعريفية بالمكلف، و محاسبية أي أن هذه الرقابة تهدف إلى النظر في الشكل الذي جاءت به التصريحات و التي يتم معاينتها في المرحلة الثانية دون تصحيح ما صرح به المكلف، فالرقابة الشكلية ماهي الا فحص شكلي لجميع التصريحات المقدمة من قبل المكلفين.

الرقابة على الوثائق: تنص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية بأن ي ارقب المفتش التصريحات و يطلب التوضيحات التبريرات كتابيا، كما يمكن أن يطلب الدارسة على الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات و العمليات و المعطيات موضوع الرقابة.

وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة يستطيع المحقق أن يطلب بعض التوضيحات هي:

طلب المعلومات: يستمع المحقق للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية. وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا.

طلب التبريرات و التوضيحات: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، يتعين على المحقق أن يعد طلبا كتابيا، يبين فيه النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات و التوضيحات.

وتنص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية "يجب ان تبين طلبات كتابية بشكل صريح نقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو التبريرات و تكليف المكلف بالضريبة بتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين يوما. (30)

2. الرقابة المعمقة: تكون على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وبالتحديد في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وفي دورها الجبائي الرقابي، تمارس ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية¹.

الرقابة الخارجية:

بخلاف الرقابة الجبائية الشاملة، تتمثل الرقابة الخارجية في التدخلات المباشرة للأعوان المدققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ هدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبه من طرفهم كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربعة (04) سنوات لم يمسه التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالية التهرب الضريبي².

التحقيق في المحاسبة:

يعتبر التحقيق في المحاسبة تحقيقا معمقا بالنظر إلى حجم المعلومات المحاسبية التي يدقق فيها، كما أنه يحقق في مبالغ كل الضرائب والرسوم التي يخضع لها المكلف.

يعني التحقيق في المحاسبة مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة. يجب أن يتم التحقيق 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 قانونا من طرف المصلحة.

يسمح هذا النوع من التحقيق للإدارة الجبائية من التأكد من صحة وثبوتية التقييدات المحاسبية و اجراء مقارنة بين التصريحات الجبائية والتقييدات المحاسبية قصد التأكد من مصداقية وصحة تصريحات المكلفين³.

التحقيق المصوب:

تعريفه: تنص المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية"، وتتمثل شروطه في:

_ يمكن للمحقق أن يطلب من المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والتوضيحية.

_ يجب إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق ووجبات المكلف المحقق في محاسبته، في اجل 10 أيام من تاريخ استلام الإشعار.

_ لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق عملية التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.

¹ - المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية، المادة: 19: معدل بموجب المادة: 36 من قانون المالية 2009، ص 10

² - Michel Bovier, Marie Christine, l'administration fiscale en France, PUF, Paris, 1988, P47

³ - المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2016.

_ يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوم بإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقويم¹.

_ إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة، لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعداد التقويم المتمم عند التحقيق المصوب²

التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة :

نصت عليه المادة 1-21 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن شرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أولا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة، وفي هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصريح بها والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى وهذا حسب المادتين 6 و 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

المطلب الثالث : أسباب إجراء الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية وسيلة لمتابعة تصريحات المكلفين ، الذين يحددون بأنفسهم الأسس الخاضعة للضريبة ، وذلك عن طريق التأكد من صحتها و مصداقتها .

حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخله :

بما أن النظام الجبائي الجزائري كغيره من الأنظمة الجبائية الحديثة نظام تصريحي يسمح للمكلف بالتصريح بمداخله من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخله على شكل تصريحات للإدارة الجبائية لتحديد الوعاء الضريبي ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس، وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية .

تنص المادة 01-18 من قانون الإجراءات الجبائية تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة³ .

أي أن السبب الأساسي لوجود الرقابة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها و مطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.

المادة 20: مكرر من قانون الاج اراءات الجبائية، المحدثه بموجب المادة22: ق.م ت 2008و المعدل بموجب المواد24: ق.م 2010 و 32ق.م، 2012 و 26 ق م 2014 و 43 ق م 2017 ص 12

² - المرجع نفسه، ص: 12

³ - المادة 18-01 من قانون الإجراءات الجبائية ، محدث الى غاية 2018 .

الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي

يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب مشروعية و غير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدلسية، من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، و ذلك بطريقة قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية .

المبحث الثاني : الاطار القانوني لرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية أداة فعالة لضمان امتيازات، لهذا قد حدد القانون الجبائي إطار تشريعي وتنظيمي للرقابة الجبائية، وأسند للإدارة الجبائية صلاحيات وسلطات واسعة تسمح لها بقيام مهمتها في شروط قانونية محددة وكما طالب المكلفين بالضريبة بعدة التزامات وفي المقابل منح لهم عدة ضمانات من أجل حمايتهم من تعسف الإدارة والتجاوزات المحتملة.

وهذا ما سنتطرق إليه بالتفصيل في هذا المبحث:

المطلب الأول : حقوق الادارة الجبائية

المطلب الثاني : حقوق وواجبات الخاضع للضريبة

المطلب الثالث : العقوبات المفروضة على المكلفين

المطلب الأول : حقوق الإدارة الجبائية

حق الإطلاع:

"تراقب الإدارة الجبائية التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة ، كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات و الهيئات التي ليست لها صفة التاجر و التي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها يتعين على المؤسسات و الهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناءً على طلبها الدفاتر و الوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها ¹ ."

و تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية " يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها بتصفح الوثائق و المعلومات ² ."

وبذلك يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يمارسوا هذا الحق على كل المؤسسات و الهيئات المماثلة ، و يجب الإشارة إلى أن حق الإطلاع لا يمكن ممارسته إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مراقب على الأقل ³ .

ويخصص لحق الاطلاع:

حق الإطلاع لدى الإدارات العمومية:

تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية"

لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارت الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها ⁴ ."

حق الإطلاع لدى الهيئات المالية:

حول المشرع الجبائي الأعوان الإدارة الجبائية الحق في الإطلاع لدى مختلف الهيئات المالية والبنوك و مؤسسات التأمين من خلال نص المادة 312 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة: "أن البنوك و الهيئات المالية ملزمة باطلاع الأعوان المحققين أثناء أدائهم لمهامهم على كل الدفاتر و الوثائق الملحقة و مستندات الإيرادات و النفقات ⁵ ."

كما تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه يجب على المؤسسات أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع القيم المنقولة

¹ - قانون الإجراءات الجبائية. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015. المادة 18-01. ص 10 .

² - المادة 45. من قانون الإجراءات الجبائية. ص 23 .

³ - قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015م المادة 309 (معدثة إلى غاية قانون المالية 2009).

⁴ - المادة : 45 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2017، ص: 23 .

⁵ - المادة 312 الفقرة 1 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة

أن يرسلوا إشعار خاص للإدارة الجبائية، يفتح و إقفال على الحسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسيرها مؤسساتهم بالجزائر¹.

كما يمس هذا الإلزام البنوك و الشركات البورصة العمومية و الخزائن الولائية مركز للصكوك البريدية و الصندوق الوطني لتوفير و صناديق القرض التعاوني و صناديق الإيداع و الكفاءات².

حق الإطلاع لدى السلطة القضائية:

تنص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية" يجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الاطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية".

كما يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شأنها أن تسمح باقتراض وجود تهرب مرتكب في المجال الجبائي أو أي مناورة كانت نتائجها التملص من الضريبة سواء كانت الدعوة جزائية أو مدنية، حتى وأن أفضى الحكم إلى انتفاء وجه الدعوة³.

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 عادية باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تنقيد، قصد ممارسة أعوان إدارة التسجيل لحق الإطلاع⁴. فرض المشرع عقوبات على كل من يعترض الأعوان المراقبين في ممارسة حقهم في الاطلاع والمتمثلة في:

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 500 د إلى 50000 دج، كل شخص أو شركة ترفض منح حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق المنصوص عليها، والتي يتعين عليها تقديمها وفقا للتشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الأجال المحددة لحفظها⁵.

يترتب على هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجئه مالية قدرها 211 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 الوثائق⁶.

حق الرقابة:

¹ - المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية،

² -المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية،

³ - المادة:47، مرجع نفسه، ص- ص : 23-24.

⁴ - المادة: 58، مرجع نفسه

⁵ - المادة: 62، مرجع نفسه

⁶ - المادة: 63، مرجع نفسه

نصت على هذا الحق المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية، وخولت لمصالح الإدارة الجبائية القيام بكل أشكال الرقابة الجبائية سواء الرقابة على التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم، ومراقبة المؤسسات والهيئات التي ليس لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها.

يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الجبائية بناء على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها¹.

الحق في المعاينة :

يمكن للإدارة الجبائية الحق في المعاينة الذي أقرته المادة 74 من قانون المالية لسنة 2001 ويكون ذلك بعد أمر من رئيس المحكمة المختصة إقليميا أو قاض مفوض عنه، حيث تعطي الإدارة الجبائية ترخيص لأعاونها الذين لهم رتبة مراقب على الأقل القيام بإجراءات المعاينة في كل المجالات قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم والعناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التخلص من الوعاء والمراقبة والدفع، ويجوز لأعاون الإدارة الجبائية القيام بكل التحقيقات والمعاينات التي تبدو لهم ضرورية في المجالات المهنية للمكلفين بالضريبة، وعملية المعاينة يجب أن تتم بحضور الشخص المعني أو ممثله الذي يكون قد أعلم مسبقا بهذه العملية².

حق التقادم :

نصت عليه المادة 39 من قانون الإجراءات الجبائية ويسمى أيضا بحق إستدراك الخطأ و التي حددت الأجل الذي يتقادم فيه عمل الإدارة الجبائية والمحدودة بأربع (04) سنوات إلا في حدود مناورات تدليسية³.

المطلب الثاني : حقوق وواجبات المكلف الخاضع للضريبة

حقوق المكلفين بالضريبة:

تتمثل حقوق المكلفين بالضريبة الذين يخضعون للرقابة الجبائية فيما يلي:

الإعلام المسبق أو الإشعار بالتحقيق:

يجب إعلام المكلف بالضريبة مسبقا قبل الشروع في عملية التحقيق من خلال إرسال إشعار بالتحقيق، يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، والذي ينص على حقوقه و واجباته، على أن يستفيد المكلف

¹ - المادة: 18، مرجع نفسه

² - المادة: 34، مرجع نفسه

³ - المادة: 39، مرجع نفسه

بالضريبة من مدة التحضير قدرها (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي، و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المحاسبي المعمق للوضع الجبائية الشاملة ، ابتداء من تاريخ استلام هذا الإشعار¹ .

الحق في الاستعانة بوكيل أو مستشار :

يكون للمكلف بالضريبة الخاضع للرقابة الجبائية الحق في الاستعانة بمستشار يختاره بمحض إرادته أثناء عملية الرقابة وهذا ما نصت عليه المادة 21 من قانون الإجراءات المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين خلال عملية الرقابة بمستشار يختاره الجبائية هو" ، ويمكن للمكلف أن يعين ممثلا عنه في فترة المراقبة لأن غيابه لا يمنع من إجراء عملية المراقبة التي تفقد قيمتها إذا لم يتم إجرائها² .

تحديد مدة التحقيق :

يمكن تحت طائلة بطلان إجراءات أن تتعد مدة التحقيق في عين المكان بالتصريحات والوثائق المحاسبية أجلا محددًا طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة³ .

لالتزام بالسر المهني :

يلزم بالسر المهني إزاء المكلفين بالضريبة كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحياته في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع الضريبي والمعمول به، وكل من يخالف ذلك يتعرض للعقوبات بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات.

حق الإشعار بإعادة التقويم:

يجب على الإدارة الجبائية بعد انتهائها من عملية التحقيق إرسال إشعار بإعادة التقويم للمكلف بالضريبة في رسالة موصى عليها مع إشعار بالاستلام، ويجب أن يكون هذا الإشعار مفصلا بقدر كاف ومعاللا، كما يتعين إعادة ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقويم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها.

وللمكلف بالضريبة أجل أربعين(71) يوما ليرسل ملاحظاته أو قبوله ويعد عدم الرد في هذا الحل بمثابة قبول ضمني، وقبل انقضاء أجل الرد، يجب على العون المحقق أن يعطي كل التفسيرات الشفوية المفيدة للمكلف بالضريبة حول مضمون التبليغ إذا طلب هذا الأخير ذلك، كما يمكنه بعد الرد الاستماع إلى المكلف بالضريبة إذا تبين أن سماعه مجد أو إذا طلب هذا الأخير إعطاء تفسيراتكم .

حق الطعن:

لم يهمل المشرع هذا الجانب الذي يعد حقا من حقوق المكلف بالضريبة، لمعالجة مختلف الخلافات بين الإدارة الضريبية والمكلف حول نتائج التحقيق، لذا منح المشرع لهذا الأخير إمكانية الطعن والذي يطلب

¹ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة.وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. منشورات 2010. ص - ص 20-21 .

² - المادة ، 20 الفقرة 07 نفس المرجع

³ - ميثاق المكلفين الخاضعين ، وازرة المالية ، المديرية العامة للضرائب، منشور 2002 ،ص:14.

من خلاله التخفيض الجزئي أو الكلي أو التعديل أو إعادة الحساب للنسب المطبقة وذلك بتقديم شكايات. لدى الجهات المعنية¹ حسب التدرج وهي :

الطعن أمام إدارة الضرائب وهذا يعتبر أولى مراحل المنازعات لكونه إجراء أساسي ممنوح للمكلف للدفاع عن حقه، وكذلك وسيلة للإدارة الجبائية لتصحيح أخطائها قبل اللجوء إلى القضاء، كما تقبل الشكاوي إلى غاية 31 ديسمبر من السنة الموالية لسنة إدراج جدول التحصيل؛

الطعن أمام اللجان الإدارية، وهذا قبل التوجه للمنازعات القضائية لكونها تختص هذه اللجان بدراسة الطعون المقدمة من المكلفين أو من الإدارة الجبائية على حد سواء، لكون المشرع أحدث هذه اللجان للمحافظة على توازن القوى بين الطرفين، غير أنه يتم الطعن أمام اللجان الم من تاريخ تبليغ قرار خصصة في أجل شهرين ابتداء الإدارة، لتلزم هذه اللجان بإصدار قراراً حول الطعون المرفوعة إليها بالقبول أو بالرفض الصريح في أجل أربعة (04) أشهر من تاريخ تقديم الطعن إلى رئيس اللجنة؛

الطعن أمام الجهات القضائية، وهذا بالتوجه إلى الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي للنظر في النزاعات المتعلقة بمختلف الضرائب والرسوم إذا لم يقتنع المكلف بقرارات مصلحة المنازعات أو لجان الطعن، في أجل أربعة أشهر من تاريخ تقديم الطعن وفي حالة الطعن للقرارات الصادرة من المجلس القضائية فيحوز إعادة النظر أمام مجلس الدولة للفصل في قرارات الغرفة الإدارية بالمجلس القضائي. كل طرق الطعن السابقة عبارة عن حق المكلف بالضريبة تعبير عن رفضه لكل التجاوزات والأخطاء الممارسة إن من قبل الإدارة الجبائية ضده، وهذا بتقديمه كل التبريرات الضرورية كسند للطعن .

التزامات المكلفين بالضريبة:

التزامات ذات طابع محاسبي:

قد حدد القانون التجاري الجزائري في مواده من 09 إلى 12 ما مدى التزام التاجر بمسك الدفاتر المحاسبية بشكل إجباري، و يشترط الاحتفاظ بها مع الإثباتات القانونية كالفواتير وغيرها من المراسلات الرسمية التي يمارس عليها حق الرقابة والإطلاع لمدة 10 سنوات أما الدفاتر المحاسبية القانونية و الملزمة على المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي هي:

دفتر اليومية: هو دفتر موقع و مرقم من طرف القاضي لدى المحكمة المختصة إقليمياً ويفرض على كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المصنفين في النظام الحقيقي ويمارسون نشاطات تجارية و صناعية، في حين الأشخاص الذين يمارسون أنشطة غير تجارية كالمهن الحرة فدفتر يوميتهم موقع من طرف رئيس مفتشية الضرائب التابعين له إقليمياً، كما يعزز قيد كل عملية مسجلة بسند قانوني يثبت صحتها و يقدم عند الطلب للإدارة الجبائية، لان غيابها يشكل سبباً كافياً لإلغاء و رفض محاسبة المكلف².

¹ - نوى نجاة، ، مرجع سبق ذكره، ص.

² - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 36.

دفتر الجرد : إن إلزامية مسك دفتر الجرد ناتج عن الأهمية التي يكتسبها هذا الدفتر الذي يسمح لنا برصد جميع الحسابات المعنية بالدورة من أجل إنجاز القوائم المالية في آية السنة المالية، كما يجب أن يكون دفتر الجرد مؤثر من طرف قاضي المحكمة حتى يحمل الصبغة القانونية، وأن يخلو من كل فراغ أو بياض، ويمنع الكتابة في الهوامش ومنع الشطب أو التزوير¹.

حفظ الدفاتر و سندات المراسلات: طبق للمادة 12 من القانون التجاري فإنه يجب الاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية وسندات المراسلة والصور المطابقة للرسائل لمدة 10 سنوات².

التزامات ذات طابع جبائي :

إن مجمل الالتزامات الجبائية التي شرعتها القوانين تهدف إلى تنظيم العالقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين بالضريبة، وتتجلى هذه الالتزامات في:

التصريح بالوجود : يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا في الثلاثين يوما الأولى من بداية نشاطها، إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها، تصريحاً مطابقاً للنموذج الذي تقدمه الإدارة³.

يجب أن يحتوي هذا التصريح على البيانات التالية⁴:

وإذا تعلق الأمر بشركة يذكر عنوانها؛

-اسمه ولقبه وعنوانه،

-رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة؛

-موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يستغلها؛

-موقع محل أو محلات البيع التي يمتلكها؛

-طبيعة السلع أو المواد أو الأشياء التي ينتجها أو يتاجر فيها؛

-طبيعة العمليات التي تجعله خاضعاً للرسم على القيمة المضافة.

التصريح الشهري أو الفصلي بالضرائب والرسوم: يجب على المكلفين أن يودعوا كشفاً شهرياً أو فصلياً صنف (50) لرقم الأعمال، و تفاصيل العمليات الخاضعة للضريبة، و تسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت مثل الرسم على النشاط المهني، اقتطاعات الضرائب على الأجور، الرسم على

¹ - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 36.

² - نوي نجا، مرجع سبق ذكره، ص 53.

³ - المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وزارة المالية، 2016.

⁴ - المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2016.

القيمة المضافة،... الخ، و هذا خلال عشرون يوما الموالية للشهر أو الفصل المعني التي تحدده إدارة الضرائب¹.

التصريح السنوي بالأرباح أو النتائج : فرض المشرع الجزائري على الشخص المكلف بالضريبة أن يكتب سنويا إلى مفتشية الضرائب التابعة لها تصريحات بمداخله التي حققها خلال السنة وذلك قبل 01 افريل من كل سنة دون نقائص .

التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط : في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط يلزم المكلفون بالتصريح عن ذلك خلال عشرة أيام ابتداء من تاريخ التوقف عن النشاط . وفي حالة التنازل يتم اکتتاب تصريح بالتنازل يتضمن تاريخ التنازل وبيانات المتنازلين ، أما في حالة الوفاة فيتعين على ذوي الفقيد التصريح بالمداخيل الخاضعة للضريبة في أجل (06) أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.

وضع رقم التعريف الإحصائي : رقم تعريف إحصائي يبرز في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم و الموجهة إلى الأشخاص و الإدارات أو المصالح العمومية المتعامل معها. ويهدف إلى تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية، و يؤدي عدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة عنه إلى حرمان المكلفين من الحقوق التالية:

*تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة .

*تسليم مستخرجات من جداول الضرائب .

*منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق

المطلب الثالث : العقوبات المفروضة على المكلفين

تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى أهمية العقوبات و الغرامات المحددة إلى أن المبالغة في تلك العقوبات قد يكون له أثر عكسي في هذا المجال، ففرض المشرع الضريبي الجزائري عدة إجراءات عقابية كل من يخالف قانون لضمان التحصيل الجيد للضريبة و زيادة مردوديتها، يوجد نوعين من العقوبات هما الغرامات الجبائية و الغرامات الجنائية.

أولا : الغرامات الجبائية

تمثل هذه الغرامات الجبائية في فرض زيادات مالية على المكلف المعني، و يختلف حجم هذه الزيادات حسب طبيعة المخالفة و يتضح ذلك كما يلي:

الغرامات المتعلقة بالتصريح السنوي:

حسب المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، فإنه تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم صاحبها التصريح السنوي، حسب الحالة إما بصدد الضريبة على

¹ - لياس قلاب ذبيح، مرجع سابق، ص 37

الدخل و إما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، و يضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة¹ 25% كما يعاقب المكلف بالضريبة الذي ال يقدم التصريح بالوجود بدفع غرامة جنائية محددة ب 30.000 دج².

غرامات التأخير في عدم التصريح:

يترتب عن التأخير في إيداع التصريح الضريبي عن المواعيد المحددة قانونا دفع غرامة مالية قيمتها تتغير حسب مدة التأخير و طبيعة الضريبة المستحقة فالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات حددت الغرامة المالية كما يلي:

10 % إذا لم تتعدى مدة التأخير شهر واحد؛

20 % إذا لم تتعدى مدة التأخير شهرين؛

40 % إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة ضمن أجل 30 يوم من التبليغ.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة و حسب المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة المعدل حسب قانون المالية لسنة 2000 فإنه يترتب عن إيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق غرامة نسبتها 10 % و ترفع هذه الغرامة إلى 25 % بعد قيام الإدارة الجبائية بأنذار المدين بالضريبة، عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام بالتسوية في أجل شهر واحد³.

الغرامة بسبب نقص في التصريح

حسب الفقرة الأولى للمادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة فإن التصريحات المتضمنة معلومات ناقصة تؤدي إلى غرامة مالية قيمتها تختلف حسب حجم المبلغ المتلاعب بحيث يتضاعف مبلغ المنقوص كما يلي:

_ 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أقل من مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

_ 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أقل من يفوق 50.000 دج و يقل عن مبلغ 200.000 دج أو يساويه.

_ 40 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج⁴.

غرامات القيام بأعمال التهرب

عند قيام المكلف بالضريبة بأعمال تدليسية أو التهرب ، تطبق زيادة موافقة لنسبة الإخفاء المتبعة من طرف المكلف بالضريبة توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة

¹ - المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

² - 3 بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق جامعة الجزائر، 2014، ص. 73.

³ - المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة

⁴ - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

بعنوان نفس السنة، و ال يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50% وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100 % تطبق هذه النسبة كذلك عندما تتعلق الحقوق المتملصة منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتطاع من المصدر¹

ثانيا: العقوبات الجنائية

بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، كل من حاول التخلص أو التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضريبة التي يخضع لها أو تصفيتها سواء جزئيا أو كليا فإنه يعاقب بغرامة مالية مبلغها من 50000 إلى 100000 دج، وبعقوبة الحبس لمدة 5 سنوات أو بإحدى العقوبتين و تشمل الأعمال التدليسية على وجه الخصوص ما يلي:

_ الإغفال أو التقليل عن قصد في التصريح عن رقم الأعمال؛

_ استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بالعمليات الفعلية؛

_ الإغفال عن قصد تسجيل حسابات أو تسجيلات أخرى غير صحيحة أو صعوبة في كل من السجل اليومي و سجل الجرد؛

كما تطبق العقوبات السابقة على الشركاء مرتكبي هذه المخالفات كالمحاسبين المعتمدين أو من لهم دراية بأمور الجباية كالمستشارين الجبايين أو حتى الوكلاء.

أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فإضافة إلى الغرامات الجبائية قد يتعرض الكلف إلى عقوبات جنائية كما جاء في المادة 117 التي تنص على أنه من التملص أو حاول التملص بصفة جزئية أو كلية عن طريق استعماله لطرق تدليسية يعاقب بغرامة مالية مبلغها يتراوح من 50000 دج إلى 100000 دج و بعقوبة الحبس 5 سنوات، أو بإحدى العقوبتين و تعتبر أعماله تدليسية على وجه الخصوص فيما يتعلق بالرسم على القيمة المضافة هي:

_ إخفاء المبالغ أو الحواصل التي يطبق عليها الرسم و من بينها عمليات البيع بدون فواتير؛

_ تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة قصد الحصول على تخفيض الرسم؛

_ سعي المكلف إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل الضريبة المستحقة .

كما يمكن لإدارة الضرائب اللجوء إلى بعض الطرق الأخرى كأسلوب عقابي أهمها:

_ الغلق المؤقت للمحل المهني التابع لمكلف بالضريبة في حالة عدم التزامه بالدين الضريبي؛

_ توقيف الحساب البنكي و حجز ممتلكاته؛

_ منع المكلف من مزاوله نشاطه.

¹ - بن صفي الدين أحلام، مرجع سابق، ص74

العقوبات الإضافية:

هي التي يمكن لإدارة الجباية تطبيقها، و هي أيضا عبارة عن عقوبات تصحيحية فعندما تكون من مبلغ الضرائب التي يجب دفعها حالات عمليات التدليسية و الضرائب المدفوعة تفوق دفعات فالعقوبة تكون على الشكل التالي:

- . 200 % فيما يخص الرسم على القيمة المضافة TVA .
- . 100 % فيما يخص الرسم على النشاط المهني TAP .
- . 100 % فيما يخص الضريبة على الدخل الاجمالي IRG .
- . 100 % فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات IBS .
- . 100 % فيما يخص حقوق الطابع TIMBRE DE DROIT .

المبحث الثالث : إطار التنظيمي لرقابة الجباية

عتمد عملية الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل و الأجهزة المخول لها قانونيا للقيام بذلك. حتى تمارس بطريقة منظمة و جيدة و تعزيزا لذلك فقد خول المشرع الجزائري لأعوان هذه الأجهزة مجموعة من الصلاحيات والحقوق التي لا بد من الاستناد عليها لأداء مهمتهم الرقابية

المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

الفرع الاول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

الفرع الثاني: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

المطلب الثالث : التنسيق بين الإدارات

المطلب الأول : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

الفرع الأول: الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

تتمثل الهيئات العامة المكلفة بالرقابة الجبائية و مكافحة التهرب الضريبي في كل من:

-مديريات الأبحاث و المراجعات؛

-المديرية الولائية للضرائب؛

-مفتشية الضرائب؛

وسوف نفصل في هذه الأجهزة فيما يلي :

تعريف مديرية البحث و المراجعات:

أنشئت هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 98-228 الصادر في 13/07/1998 و المتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، تقوم هذه المديرية

بصفتها مصلحة مركزية تابعة للمديرية العامة للضرائب، و باعتبارها صاحبة سلطة واسعة على المستوى الوطني، تشير عملية الرقابة الجبائية على المستوى المركزي، و مكافحة التهرب الضريبي¹، اصف إلى ذلك فإنها تتضمن ثالث مصالح جهوية للبحث و المراجعات (SRV) كما أنه حسب المادة الأولى من نفس المرسوم فإنها تسند هذه المهام إلى أربع مديريات فرعية²:

-نيابة مديرية البرمجة.

-نيابة مديرية الرقابة الجبائية.

-نيابة مديرية الإجراءات الجبائية.

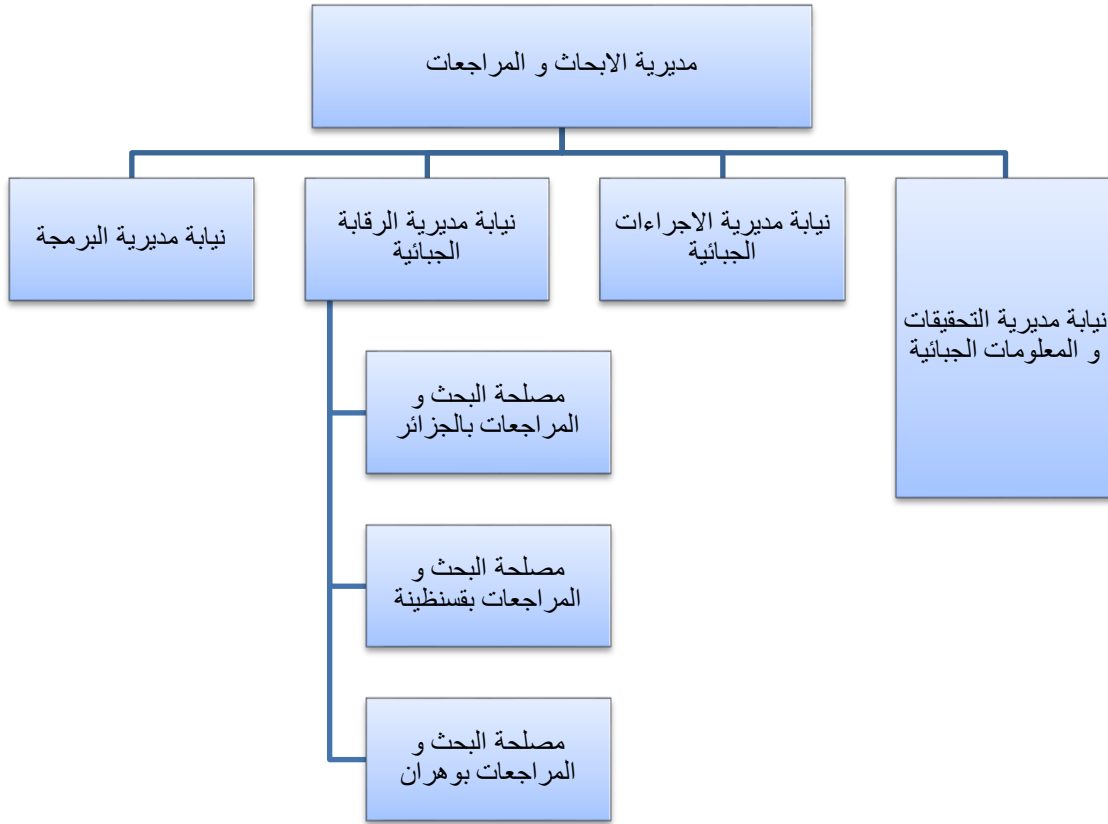
-نيابة مديرية التحقيقات و البحث عن المعلومات المحاسبية.

غير أن تحديد و اختيار المكلفين الخاضعين لعملية التحقيق يدخل ضمن مهام مديرية الأبحاث و المراجعات كما أنها تكلف بالمصادقة على البرنامج الذي تعده الهيئة المكلفة بانتقاء الملفات المراد مراقبتها.

¹ - Cheurfa soud haroun zoulrikha, le contrôle fiscal et mesures de lutte contre la fraude fiscale, nenaire de fin de cycles en vue de l'obtention du diplôme master, faculté des sciences économiques spécialité finances et comptabilité université abderrahmane mira bejaia à 2011/2012, p29.

² - المادة الأولى من المرسوم التنفيذي 228/98 المؤرخ في 13/07/1998 و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، جريدة رسمية، عدد 51 سنة 1998 المؤرخ في 15/02/1995

الشكل رقم (2) الهيكل التنظيمي العام لمديرية البحث و المراجعات



المصدر: آيت بلقاسم لامية، آليات وإجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص اقتصاديات المالية و البنوك، ك ع أ و ع ت و ع ت ، جامعة البويرة ، ص 4

مهام مديرية البحث و المراجعات

تسند لمديرية البحث و المراجعات مهمة الرقابة الجبائية بتوفير شرط مستوى رقم الأعمال الربع سنوات ، 4.000.000 دج سنويا بالنسبة لمقدمي الخدمات و النشاطات الحرة، و رقم الأعمال 10.000.000 دج سنويا بالنسبة للمؤسسات الأخرى أما الهدف الرئيسي لمديرية البحث و المراجعات هو مكافحة التهرب الضريبي، و أجل ذلك قامت بوضع استراتيجية للمراقبة بغية تحقيق بعض الأهداف المساهمة في بلوغ هدفها الرئيسي و من بينها¹:

- تطوير عملية التحقق و الرفع من نوعيته للوصول إلى أحسن مستويات؛

¹ - نوي نجاة، مرجع سابق، ص 39-40 .

-تحسين مردودية الرقابة الجبائية؛

-تقليص حجم المنازعات الجبائية، من خلال العمل بجدية و كفاءة في عملية التحقيق؛

-برمجة الملفات ذات المداخل الكبيرة بالأولية .

ثانيا: المديرية الولائية الفرعية للرقابة الجبائية: (SDCF)

باعتبار أن مديرية البحوث و المراجعة مسؤولة على المستوى المركزي فإن المديرية الولائية للضرائب

تمار رقابة جبائية محلية على المستوى الاجمالي بتكفل المديرية الفرعية بهذا اجمالا إذ تعد الهيئة

المختصة عرب إقليمها ومن أبرز المهام المكلفة بها

-إعداد بطاقيات لمختلف الإدارات و الهيئات اليت لديها معلومات عنة تشكيل الوعاء الضريبي

_ برمجة التدخلات عن طريق فرق البحث والتحقيق والفرق المختلطة (ضرائب أو تجزئة أو جمارك)

من أجل التحري عن الادلة الخاضعة للضريبة و جمع المعلومات إعداد البطاقيات ومقارنة المعلومات.

_ تقدن كل الاقتراحات و الآراء اللازمة الزامية الى تحسين حفظ المعلومات و استعمالها مع مراقبة

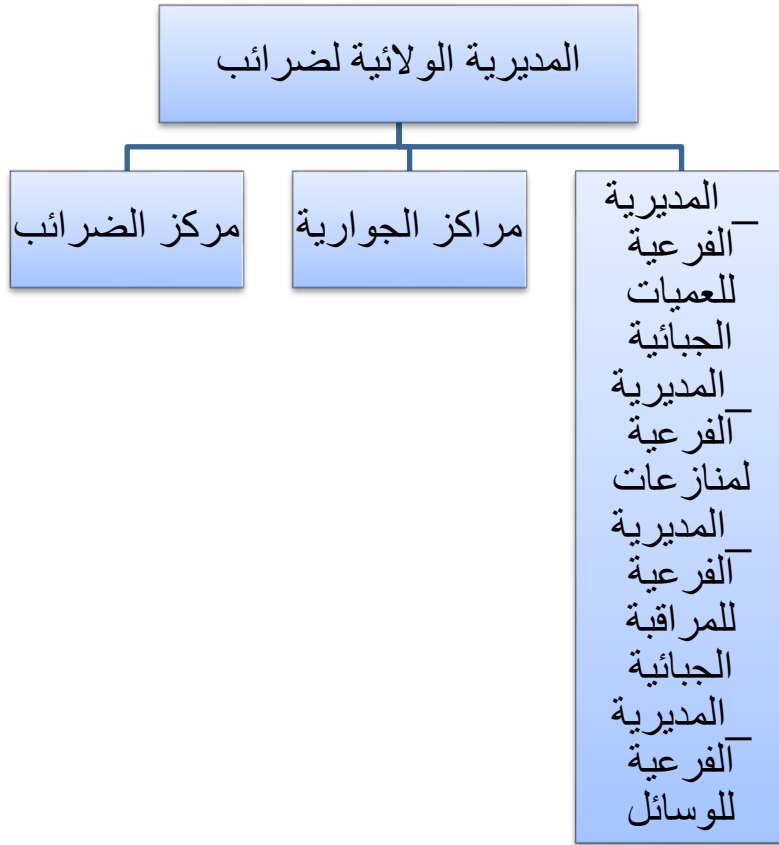
استعمالها.

_ برمجة القضايا التي تخضع للمراجعة السنوية ومتابعة مسيرة انجاز البرامج في الأجال المحددة.

_الحرص على تحصيل مختلف الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات المراجعة ومتابعتها باستمرار.

_الحرص على مراقبة عمل أعوان التحقيق والسهير على تنفيذ تدخلاتهم كما هو موضح في القانون .

الشكل رقم (3) لهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم



المصدر : مركز الضرائب ولاية مستغانم

مفتشيات الضرائب :

التعريف بمتفتشيات الضرائب:

تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب الأمر رقم 91/60 بتاريخ 23 فيفري 1991 ، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات واصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل مفتشيات الضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى :

-مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة .

-مصلحة جباية مداخل الأشخاص الطبيعيين .

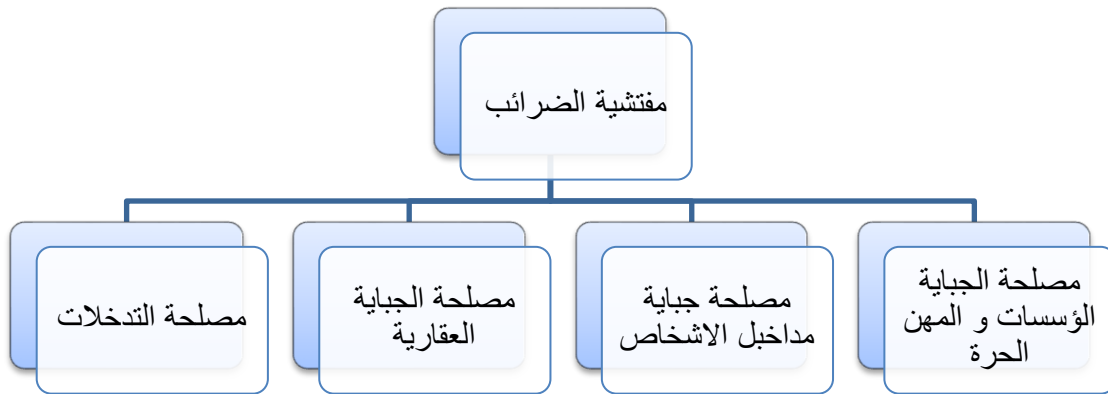
-مصلحة الجباية العقارية .

-مصلحة التدخلات.

مهام مفتشية الضرائب:

اعتمادا على هذه المصالح تقوم مفتشية الضرائب على ما يلي :

- _ مراقبة التصريحات الشهرية أو الفصلية أو الحقوق الفورية
 - _ المتابعة والمراقبة المستمرة للملفات الجبائية في ما يخص التغيرات التي تطرؤ على طبيعة النشاط من جهة، وعلى الطبيعية القانونية للمكلفين بالضريبة من جهة أخرى.
 - _ تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الجدد، عادة تحديد الوعاء للذين عليهم نشاط أكبر من الذي صرحوا به.
 - _ تسجيل المنازعات والطعون وتقديم الحلول المناسبة .
- الشكل رقم (4) الهيكل التنظيمي العام لمفتشية الضرائب



المصدر : سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية الوادي، مذكرة مقدمة كجزء من نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2012ص.

الفرع الثاني : الأجهزة المختصة حديثا بالرقابة الجبائية:

تعزيرها لهيكل الرقابة الجبائية و من أجل تحسين فعاليتها و في إطار مكافحة التهرب الضريبي، قامت المديرية العامة للضرائب بإنشاء هيكل جديدة ابتداء من سنة 2002 و المتمثلة في:

-مديريات المؤسسات الكبرى(DGE) ؛

-مراكز الضرائبCDI ؛

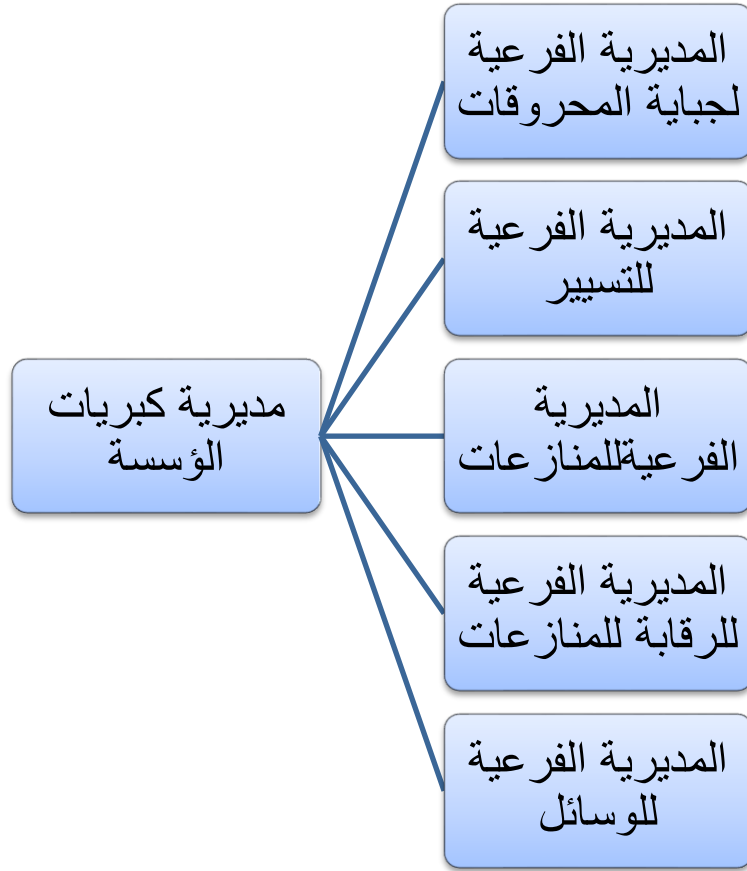
-المراكز الجوارية للضرائب.

فسوف نتطرق لكل هذه الأجهزة بقليل من التفصيل.

مديرية كبريات المؤسساتDGE

تعريف تم إنشاء هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي 303/05 المؤرخ في 2005/09/28، والمتمم بالمرسوم التنفيذي 494/05 المؤرخ في 2005/12/26، فهي تعتبر من بين الهياكل المستجدة ذلك تدعيما

للجهاز السابق، لمكافحة التهرب الضريبي، تتمتع بصلاحيات على المستوى الوطني، و تكلف بتسيير مهام الوعاء و التحصيل و الرقابة و المنازعات، فهي بذلك تتكون من 5 مديريات فرعية.¹



المصدر : من اعداد الطالب بناء على المعلومات من المرسوم التنفيذي رقم 06-327 مؤرخ في 18/09/2006 مرجع سابق، ص 10

مهام مديرية كبريات المؤسسات :

تتكفل مديرية كبريات المؤسسات فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال اختصاصها بمهام الوعاء و التحصيل و المراقبة و منازعات الضرائب و الرسوم الواقعة على عاتق الأشخاص الطبيعيين و المعنويين و الجماعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني، ومهما كان محل مؤسستها الرئيسي أو مديرياتها الفعلية أو مقرها، ويمكن حصر مهامها في الحالات التالية :²

_ في مجال الوعاء:

تراقب الملفات حسب كل وثيقة؛

-متابعة الملفات الجبائية المتواجدة تحت سلطتها؛

¹ - نص المادتين 03 و 04 من المرسوم التنفيذي رقم 327/06.

² - المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق ل 18/09/2006 م المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المادة 03 منه. الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق ل 24/09/2006 م. العدد 59

-إصدار الجداول و قوائم التحصيلات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و سند عمليات التحصيل و الطابع و تعابنها و تصادق عليها.

_ في مجال التحصيل:

_التكفل بالجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الرسوم و الأتاوى.

-المراقبة المسبقة و تصفية حسابات التسيير.

-التموين و مسك محاسبتها.

_ في مجال الرقابة:

-تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تستغلها و تراقب التصريحات .

-تعد و تنجز برامج التدخلات و المراقبة لدى المكلفين بالضريبة و تقييم نتائجها.

_ في مجال المنازعات:

-تدرس التظلمات و تعالجها؛

-تتابع المنازعات الإدارية و القضائية؛

-تعالج طلبات التخفيض الإداري .

_ في مجال تسيير الوسائل:

تعد الإجراءات المتعلقة بالاعتمادات و التصفية ، و الأمر بصرف نفقات التسيير و التجهيز مهما كانت طبيعتها و تسهر على تنفيذها و تحيينها .

-تضمن تسيير المستخدمين و تقييم الاحتياجات من الوسائل المادية و البشرية و التقنية و تعد تقديرات الميزانية المطابقة لذلك .

-توظف و تعين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم .

الشكل رقم (5) الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات :

مراكز الضرائب :

تعتبر مراكز الضرائب من بين الهياكل الحديثة في الإدارة الجبائية، و التي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي 06-327 غير أنه يقتصر وجودها على بعض المناطق فقط فلم يتم بعد إطلاقها على كامل

التراب الوطني و في انتظار القيام بإدماجها بصفة كلية في مراكز الضرائب أو المراكز الجوارية ، تتكفل بمهامها بصفة انتقالية كل من المتفشيات و القابضات¹ .

بالإضافة إلى ذلك فهي تعتبر من بين المصالح التنفيذية على المستوى المحلي، و تربط بصفة مباشرة بالمديرية الولائية للضرائب بحيث لديها عالقة بالمراكز الإحصائية و برمجة المراقبة الجبائية و الأعمال التنزعية التي يتجاوز سلطة رئيسها، لذلك تتكفل بمراقبة الأشخاص التابعين لمجال اختصاصها و الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي، كما تختص هذه المراكز كذلك بتحديد الوعاء و التحصيل، بالإضافة إلى ذلك فإنها تتولى القيام بمهمة الرقابة الجبائية و المنازعات و الضرائب و الرسوم التي على هؤلاء الأشخاص .

دور مركز الضرائب :

إن إنشاء مراكز الضرائب يستجيب إلى ضرورة تحسين عملية التسيير و مراقبة المكلفين ذوي الأهمية المتوسطة والذين لا يتبعون مديرية كبريات المؤسسات حيث تقوم بأعمال التقييم و متابعة التصريحات الجبائية و التسديدات و التسجيل المحاسبي للإيرادات و المراقبة و أعمال التحصيل لهذه الفئة من المكلفين.

أصناف مراكز الضرائب :

تبعاً لمعيار عدد الملفات قسمت مراكز الضرائب إلى ثلاث أصناف هي :

الصنف الأول : أكثر من 8000 ملف .

الصنف الثاني : من 4000 إلى 8000 ملف .

الصنف الثالث : أقل من 4000 ملف .

مهام مراكز ضرائب:

تنحصر هذه المهام في النقاط التالية :

- _ تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص
- _ مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة؛
- _ مسك و تسيير الملف الجبائي للشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
- _ مسك و تسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية و التجارية؛

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 06-237، مرجع سابق، المادة 20 منه

- _ إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها؛
- _ الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى؛
- _ تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود؛
- _ ضبط الكتابات ومركزة تسليم القيم؛
- _ البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها واستغلالها ومراقبة التصريحات؛
- _ إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها؛
- _ تدرس الشكاوى وتعالجها؛
- _ تتابع المنازعات الإدارية والقضائية؛
- _ تعوّض قروض الرسوم؛
- _ تضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة؛
- _ تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء، لاسيّما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي؛
- _ تنظم المواعيد وتسيرها؛
- _ تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز الضرائب.

ثالثا: المراكز الجوارية للضرائب

التعريف مراكز الجوارية:

من المصالح المستحدثة بالنظام الجبائي الجزائري، المراكز الجوارية للضرائب و هي بمثابة النموذج المصغر لمراكز الضرائب السابقة الذكر.

فهي تتابع ملفات المكلفين الغير التابعين للهيئات الجبائية السابقة الذكر، و الخاضعين للضريبة الجزائرية، بالإضافة إلى إقامة مراكز متخصصة في متابعة الجباية العقارية، المعادن النفيسة، الكحول، التبغ، و كذا الجباية و المحلية الفلاحية.¹

مهام المراكز الجوارية للضرائب

- تمسك و تسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاصها؛
- تبحث عن المعلومات الجبائية و تجمعها و تشغيلها؛
- تراقب التصريحات و تنظم التدخلات؛
- تدرس الشكاوي و تعالجها .

¹ - سليمان عتير، المرجع نفسه

المطلب الثاني : الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

لأداء مهام الرقابة الجبائية وفرت إدارة الضرائب الإمكانيات البشرية اللازمة لتمارس مهامها على أكمل وجه والتي خول لها القانون معايير إنتقاء الموارد البشرية التي تمتاز بالخبرة والكفاءة المهنية العالية .

إن الرقابة الجبائية هي حق من حقوق الإدارة الجبائية وحدها التي تمارس من طرف موظفيها إجراء التدقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة اجراء كل المراجعات الضرورية للوعاء ومراقبة الضريبة¹ كما يجب أن يكون للعون المدقق بطاقة انتداب تسلم له من طرف المديرية ، العامة للضرائب لإظهارها عند القيام بمسؤوليته، وهي تبين صفة العون المدقق (كالهوية ،الرتبة و حتى الوظيفة المسندة إليه)، كما يمكن أن تسحب هذه البطاقة في حالة التوقف عن العمل و ترجع له عند الاستئناف² و الموظفين المكلفين بذلك هم³ :

نائب المدير المكلف بالضريبة :

هو المسؤول عن الإعداد وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة و في هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي ، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين ، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون و يرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق .

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية يجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة ،وتقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة ، ووضع و تقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في 30 يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي .

رئيس مكتب الأبحاث والمراجعات:

إن القانون يستوجب أن يكون لرئيس مكتب الأبحاث والمراجعات على الأقل رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن ستة سنوات كمدقق جبائي كما يكون تحت سلطته فرق للتدقيق لكونه مسؤولا عن النظام العام داخل فرق التدقيق ويسهر على حضور ومواظبة الأعوان المدققين في أماكن عملهم، مع مسؤولية التكفل بالقضايا المبرمجة والسهر على تنفيذها، كما يتدخل أحيانا في مناقشة نتائج التدقيق مع نائب المدير المكلف بالرقابة الجبائية، وتقييم السير الحسن للجهود المبذولة من طرف الأعوان المدققين .

الأعوان المدققين:

¹ - المادة ، 20 الفقرة 2 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل والمتمم وفقا للمادة 37 من قانون المالية لسنة 2009، ص 12 .

² - دليل أخلفيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب ص 3 .

³ - دليل أخلفيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، مرجع سابق ذكره، ص 13 .

حتى تسند مهمة التدقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملين رتبة مفتش ضرائب وهذا إلزاما بالتشريع الجبائي، لا يمكن إجراء المراجعة في المحاسبة إلا من كما يسند إلى الأعوان المدققين¹، طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لهم رتبة مفتش على الأقل مهام التدخل أعمال المراجعة بكل مراحلها مع الإشارة إلى أنه يجب أن تنجز مهامهم في مقرات المكلفين، باستثناء حالات خاصة مرخصة من طرف المدير الولائي تحت طلب المكلف بالضريبة مع ذكر السبب المقنع للقيام بعملية التدقيق خارج مقره والتي تتم على مستوى مكاتب الأعوان المدققين.

المبحث الثالث : التنسيق بين الإدارات

إن مستوى الإدارة الجبائية وحدها دون غيرها من الإدارات الحكومية ال يكفي لتمكينها من تطبيق أحكام القوانين المختلفة للضرائب على أكمل وجه، إذ أن المراجعة تتبع أوجه أنشطتهم المختلفة، يتطلب وجود تعاون وثيق بين الإدارة الجبائية و غيرها من الإدارات كالجمارك ومديرية التجارة و هذا من أجل تحقيق مردود أفضل، و ذلك من خلال اطلاعها على المعاملات التجارية مع باقي العالم في كل ما يتعلق بالتصدير و الاستيراد التي يقوم بها المكلفون، و مراقبة حركة رؤوس أموالهم، و كذا بالنسبة إلى مديرية المنافسة و الأسعار عن طريق أعوانه بتدخلاتهم العديدة على التجار و التي تخدم بطريقة أو بأخرى للمصالح الجبائية في الكشف عن ظاهرة التهرب ومحاوله القضاء عليها، و قد تؤكد هذا المبدأ بصفة واضحة في قانون المالية لسنة 1997 و ما بعده من قوانين فيما يتعلق بالتنسيق بين الإدارات².

وفي هذا الصدد وضعت سياسة منسجمة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (ضرائب، جمارك، تجارة) و ذلك بتأسيس لجان التنسيق بين الإدارات الثالث على المستوى المركزي والجهوي و المحلي و المكلفة مباشرة بتطبيق برنامج مكافحة التهرب الضريبي والممارسات المشبوهة، غير أن نجاح هذه اللجان مرتبط بتحقيق الشروط التالية:

-اختيار أعضاء هذه الفرق بين أحسن الأعوان و أكثرهم تجربة و ذلك من طرف الإدارات الثالثة و يجب أن يتمتع كل عضو منها بالنزاهة و ال تقل رتبته عن مراقب و له على الأقل ثالث سنوات خبرة في العمل.

-نظرا للعمل المكثف بين هذه الإدارات يجب مكافأة أعضاء هذه الفرق.

اولا :تنسيق الرقابة بين الإدارات (الجبائية تجارية، جمركية)

نظرا لتفاقم ظاهرة التهرب الضريبي في وقتنا الحالي ما ينتج عنه خسارة كبيرة للخزينة العامة، الذي انعكس سلبا على الاقتصاد الوطني، لا سيما و أن الجزائر شرعت في تطبيق نظام اقتصاد السوق الذي يتأسس على حرية التجارة مما زاد في عدد المستوردين، و قصد زيادة مردودية الإدارة الجبائية و إعطائها وتيرة تسمح لها بمسايرة التحولات الاقتصادية، و الدور المنوط بها في التنمية الاقتصادية و في

¹ - المادة ، 190 الفقرة 04 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المطبوعة الرسمية الجزائر لسنة 2009، ص 91

² - قانون المالية، 1997، ص 54 .

إطار دعم مكافحة التهرب الضريبي بات من الضروري وضع سياسة تقوم على التنسيق بين الإدارات المعنية (تجارة، جمارك، ضرائب)، لان الكثير من الاقتصاديين يرجعون المشكلة الرئيسية للتهرب الضريبي إلى عدم وجود تنسيق محكم بين الإدارات على المستوى المركزي، الجهوي و كذا الولائي.

ثانيا: أشكال التنسيق بين الإدارات الجبائية و الإدارات الأخرى

إن نقص أو غياب المعلومات أو البيانات الخاصة ببعض المكلفين يعد سببا يعرقل الإدارة الجبائية من تادية مهامها على أحسن وجه و لوضع حد أمام كل هذه الصعوبات و من أجل توجيه البحث و المراقبة أصبح توطيد العالقة بين الإدارات أو الهيئات الأخرى أمرا حتميا و ذلك يرجع أن هذه الإدارات أو الهيئات يمكن أن تساعد في تبادل المعلومات الموجودة بحوزتهم ووضعتها تحت خدمة المصالح الجبائية المختصة.

إن وضع سياسة لمحاربة التهرب الضريبي يتطلب التنسيق بين الإدارات المعنية التي يمكن أن تركز على النقاط التالية:

-التنسيق في برامج التدخل بعين المكان، خاصة في إطار تدخل الفرق الموحدة ضرائب،

جمارك، تجارة، و مصالح الأمن. هذا الإجراء يعد ضروريا خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحوث الخارجية المنظمة لكشف الأنشطة المخفاة اقتصاد سري و الأشخاص الذين يمارسونها.

هذا التدخل المشترك يمكن أن يسفر عن نتائج إيجابية انطلاقا من المعلومات المجمعة لدى كل هيئة أو إدارة يمكن استغلالها بنتيجة مشتركة و مقنعة، التي تلعب دورا هاما في تشخيص المتهربين الموجودين.

التنسيق الثنائي دائما و في مجال التنسيق بين الإدارة الجبائية و الإدارات الأخرى و في إطار تبادل المعلومات عن الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين و يمكن ذكر الأمثلة الآتية:

التنسيق بين الإدارة الجبائية و مصالح الجمارك: من واجب الإدارة الجبائية في أغلب الأحيان اللجوء إلى مصادر لديها بالمعلومات اللازمة لمصالح الجمارك باعتبارها حلقة وصل بين الداخل و الخارج و نظرا لما لها من إمكانيات استقصاء المعلومات قيمة بشأن حركة رؤوس الأموال و التحويلات، كل ذلك من أجل الكشف عن حالات التهرب الضريبي، زيادة على ذلك يجب على مصالح الجمارك التبليغ التلقائي بكل المعلومات التي تخص الاستيرادات الخاصة بالمكلف.

التنسيق بين مصالح التجارة: قصد إيجاد تجاوب من شأنه أن يقلل من حالات التهرب، أصبح من الضروري التنسيق بين الإدارة الجبائية و المصالح التجارية خاصة مديرية المنافسة و الأسعار و مديرية الإحصاءات التي تسعدها في التبليغ عن المخالفات التي يرتكبها بعض المكلفين بالضريبة، التي تؤثر سلبا على الاقتصاد الوطني، بالإضافة إلى التبليغ عن اسعار السلع و الخدمات.

خاتمة :

بعد دراسة مختلف جوانب الرقابة الجبائية للمكلف نخلص أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل مكافحة التهرب الضريبي والتقليل منه، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص والإغفالات وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلف وردع المكلفين المتهربين من الضريبة بفرض عقوبات جبائية وجزائية تطبق بحسب طبيعة المخالفة .

وعلى كل حال ,يجب أن نشير أن المعايير الموضوعية من قبل الإدارة الجبائية لمحاربة الغش الضريبي غير كافية نظرا للعدد المحدود لموارد البشرية المؤهلة والوسائل المادية الموضوعية لأوان الإدارة الجبائية للقيام بمهام الرقابة الجبائية لكل ملفات المكلفين في نفس الوقت على أحسن وجه , بالإضافة إلى العدد الكبير للمكلفين والتعدد الكبير لملفات المكلفين والذي يعد عملا صعبا على المحققين , لذلك فأن الإدارة الجبائية المدعوة للتكيف والتنبؤ ووضع قواعد تسيير متناسقة عصرية , وإقامة تقليد عريقة للتحكم الجيد في الإدارة الجبائية والذي يسمح لهذه الأخيرة بتحقيق المردودية المالية وحماية المصلحة العامة , لذلك عليها أن تضع عداد من الأحكام والتشريعات سواء على المستوى التشريعي أو التنظيمي .

الفصل الثالث

تمهيد :

بعد التطرق لمختلف الجوانب المتعلقة بالتهرب الضريبي و أهمية الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي من خلال مجموعة أدوات و آليات التي تتبعها الإدارة الجبائية. و كذلك فعالية الرقابة الجبائية و مدى قدرتها على تحقيق أهداف المتمثلة في تحسين الرقابة الجبائية و مكافحة التهرب الضريبي بشتى الطرق في هذا الفصل إسقاط الإطار النظري على أرض الواقع من خلال دراسة ميدانية بمركز الضرائب يتم فيها التطرق لعميلة الرقابة الجبائية التي تتم على مستوى المركز و عليه تم تقسيم هذا الفصل لمبحثين

المبحث الأول: عموميات حول مركز الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الثاني: دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة

عموميات حول مركز الضرائب لولاية مستغانم

نقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة و هو مركز الضرائب التابعة للمديرية الولائية للضرائب بمستغانم ، و التي سنقوم بتعريفه و تقديم هيكله التنظيمي و المهام التي تقوم بها كل مصلحة .:

المطلب الأول : نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثاني : نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية مستغانم

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب مستغانم

المطلب الرابع : نشاطات مركز الضرائب مستغانم

المطلب الأول : نشأة مديرية الضرائب لولاية مستغانم

تأسست مديرية الضرائب لولاية مستغانم بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 الصادر بتاريخ 1991/02/23 المتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية و اختصاصها، و الكائن مقرها الحالي بنزل المالية لولاية مستغانم بحي زغلول، كما تشغل المديرية الولائية للضرائب في الوقت الحالي بدورها على 318 موظف موزعين بين أعوان و إطارات و عمال مهنيين يمارسون مهامهم في المديرية الولائية بجميع فروعها .

المطلب الثاني :مركز الضرائب لولاية مستغانم

التنظيم الهيكلي الجديد يقتضي انشاء مركز ضرائب واحد على مستوى الولاية يقوم بتسيير ملفات المكلفين بالضريبة الذين يتجاوز رقم اعمالهم 8.000.000 دج .

نظرة عامة حول مركز الضرائب لولاية مستغانم :

أنشأ مركز الضرائب بموجب المرسوم التنفيذي رقم 327/06 الصادر في 18 سبتمبر 2006، والمتضمن التنظيم الإداري المركزي لوزارة المالية، وقد جاء هذا المركز لتدعم باقي المديريات الأخرى في الرقابة الجبائية على المستوى الولائي، والتي هي تحت غطاءها، وقد كان الانطلاق الفعلي لنشاط مركز الضرائب في 2010.

المطلب الثالث : الشكل رقم (6) الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب ولاية مستغانم



يضم مركز الضرائب ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصالحتين:

1- مصلحة الرئيسية للتسيير، وتكلف لاسيما بما يأتي:

- التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء، والمراقبة الجبائية ومتابعة الامتيازات الجبائية والدراسة الأولية للاحتجاجات؛
- المصادقة على الجداول وسندات الإيرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها، بصفته وكيلا مفوضا للمدير الولائي للضرائب؛
- اقتراح المصالح الأخرى مع تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات و/أو المراجعة المحاسبية؛
- إعداد تقارير دورية وتجميع الإحصائيات واعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على انسجامها.

تضم هذه المصلحة الرئيسية خمس مصالح وهي:

- المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع البناء والأشغال العمومية.
- المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري.
- المصلحة المكلفة بجباية قطاع الخدمات.
- المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة.

2- المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، وتكلف لاسيما بما يأتي:

- إنجاز اجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.
- اقتراح عمليات مراقبة وانجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات التصريجات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحوصل تقييمية دورية. وتضم هذه المصلحة الرئيسية أربع مصالح:
- أ- مصلحة البطاقيات وتكلف لاسيما بما يأتي:
- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والاستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها؛

- مركزة المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها واستردادها من أجل استغلالها؛
- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة؛

ب- مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق وتكلف لاسيما بما يأتي:

- إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الإطلاع؛

- اقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان انطلاقا من المعلومات والاستعلامات المجمعة.

ج- مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق وتكلف لاسيما بما يأتي:

- إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان؛

- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.

3- المصلحة الرئيسية للمنازعات، وتكلف لاسيما بما يأتي:

- دراسة كل طعن نزاعي أو إعفائي يوجه المركز الضرائب وناتج عن فرض ضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز، وكذا طلبات استرجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

- متابعة القضايا النزاعية مقدمة إلى الهيئات القضائية. تضم هذه المصلحة الرئيسية ثلاث مصالح:

أ- مصلحة الاحتجاجات وتكلف لاسيما بما يأتي:

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتج عليها و/أو استرجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة اثر تصريحات مكتتبه أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر؛

- دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الاقتطاعات الرسم على القيمة المضافة؛

- دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى الاحتجاج على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة؛

- معالجة منازعات التحصيل.

ب- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية وتكلف لاسيما بما يأتي:

- دراسة الطعون التابعة لاختصاص لجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة ولاختصاص لجان الطعن الإعفائي؛

- المتابعة بالاتصال مع المصلحة المعنية في المديرية الولائية للضرائب، للطعون والشكاوى المقدمة للهيئات القضائية.

ج- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع وتكلف لاسيما بما يأتي:

- تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية؛

- الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها؛

- إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية.

4- القبض، وتكلف لاسيما بما يأتي:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة؛
- مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة. تضم القباضة ثلاث مصالح هي:
 - مصلحة الصندوق؛
 - مصلحة المحاسبة؛
 - مصلحة المتابعات.
- 5- مصلحة الاستقبال والإعلام، تحت سلطة رئيس المركز، وتكلف لاسيما بما يأتي:
 - تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة واعلامهم؛
 - نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.
- 6- مصلحة الإعلام الآلي والوسائل، وتكلف لاسيما بما يأتي:
 - استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها؛
 - إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات؛ - الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وأمن المقرات.
- المطلب الرابع : نشاطات مركز الضرائب مستغانم
- ينشط مركز الضرائب في المجالات الآتية:
 - في مجال الوعاء:
 - يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات؛
 - مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية
- 2- في مجال التحصيل:
 - التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى ؛
 - التكفل بالعمليات المادية للدفع وتحصيل الضرائب وتقدير الأموال النقدية؛
 - ضبط الكتابات وتسجيل مركز تسليم القيم.

3- في مجال الرقابة:

- البحث عن المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات؛
- إعداد وتحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها. 4- في مجال المنازعات:

- دراسة ومعالجة الشكاوي؛

- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية؛

- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

4- في مجال الاستقبال والإعلام:

- ضمان مهمة استقبال واعلام المكلفين بالضريبة؛

- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية؛

- تنظيم وتسيير المواعيد؛

- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

المبحث الثاني: دراسة حالة من الحالات الخاضعة للرقابة:¹

إن التحقيق في المحاسبة هو مجموعة العمليات التي يستهدف منها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة و فحص محاسبته (مهما كانت طريقة حفظها حتى ولو كانت بطريقة معلوماتية إلا الدفاتر التجارية الواجبة قانونا) والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية وغيرها حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.

وهكذا و بعد فترة من التريص في مركز الضرائب ، يبدو من المهم تقديم دراسة لحالة من حالات الخاضعة للرقابة ، وذلك بغية تقديم المزيد من التوضيحات حول هذا الموضوع، و هذا تبعا لإجراءات

برنامج التحقيق المحاسبي لمؤسسة "SARL" S.N.T.B" TRAVAUX.

حيث انه سيتم التطرق إلى أهم عناصر في هذا المبحث من خلال المطالب التالية:

المطلب الأول: بداية التحقيق و تبليغ النتائج

المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل و ملاحظاته

المطلب الثالث: التبليغ النهائي

مركز الضرائب مستغانم¹

المطلب الأول: بداية التحقيق وتبليغ النتائج

حيث تتمثل الإجراءات الأولية في التحقيق فيما يلي:

1_ سير التحقيق: LE DEROULEMENT DE LA VERIFICATION يتم فيها:

1_1 إرسال الإشعار بالتحقيق: ENVOI DE L'AVIS DE VERIFICATION:

خضعت مؤسسة الأشغال العمومية SARL "S.N.T.B" TRAVAUX لبرنامج الرقابة المحاسبية لسنة 2020 وهذا بعد إرسالها إشعار بـ 213/DIWM/CDI/SDCFR/SCF/2020 للمكلف في تاريخ 2020/06/14 مرفق بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة الذي ينص على حقوقهم وواجباتهم، مع إشعار بالاستلام، وذلك بهدف إعلام المؤسسة بالتحقيقات المحاسبية التي سوف تخضع لها مما يلزمها بتحضير كل المستندات و الوثائق لفحصها من طرف المراقبين، و بالتالي استفاد المكلف بالضريبة من مدة للتحضير قدرها عشرة (10) أيام على الأقل و التي يبدأ فيها المراقبين في دراسة الملف الجبائي للمؤسسة و من ثم ينتقلون إلى عين المكان أي إلى مقر المؤسسة و ذلك ابتداء من اليوم الأول لانقضاء المدة المحددة في الإشعار بالتحقيق.

تبدأ التحقيقات في العمليات المحاسبية و الإجراءات الضرورية لمراقبة كل تصريحات المكلف بالضريبة المتعلقة بنشاط أربع (4) سنوات الأخيرة 2016، 2017، 2018 و 2019 أي تم تحديد مدة التحقيق من 2016/01/01 إلى 2019/12/31، إذ يقوم المراقب بتسجيل أهم النتائج المتوصل إليها فقد تكون مطابقة لتصريحات المكلف أو تكون مخالفة لها.

2_ تبليغ النتائج: NOTIFICATION DES RESULTATS

يحتوي التبليغ بالنتائج في الصفحة الأولى على:

_ رقم الإشعار بالتحقيق المرسل إلى المكلف بالضريبة

N°213/DIWM/CDI/SDCFR/SCF/2020

_ الفترة المعنية بالتحقيق من: 2016/01/01 إلى 2019/12/31.

_ كل الضرائب و الرسوم موضع التحقيق.

1)_ الوضعية الجبائية: POSITION FISCALE:

في الإطار القانوني للنشاط الممارس "مؤسسة الأشغال العمومية" من طرف المكلف بالضريبة تخضع هذه المؤسسة إلى النظام الجبائي التالي:

أ_ الرسوم على رقم الأعمال:

.

.

_ المكلف خاضع للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% على رقم الأعمال المحقق بعنوان 2016. واما السنوات المتبقية فيمعدل 19% كل سنة محقق فيها، وذلك حسب المادة 21 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

ب_ الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة:

_ يخضع المكلف للرسم على النشاط المهني TAP بمعدل 2% على إجمالي رقم الأعمال المنجزة خلال السنوات المحقق فيها، وذلك تطبيقا للمواد 217 إلى 222 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة.

_ الضريبة على أرباح الشركات ثابتة لكل السنوات 26% على النتيجة المحاسبية الصافية.

_ و أيضا الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء (IRG/ASSOCIE) بمعدل 15% - 10% بالنسبة للأرباح الموزعة.

ج_ حقوق الطابع:

_ فحص المحاسبة: EXAMEN DE LA COMPTABILITE يتم فيها :

أ_ من حيث الشكل: EN LA FORME:

_ دفتر اليومية: موقع ومختوم من طرف المحكمة، ويحتوي على 100 ورقة مسجل فيها العمليات اليومية.

_ دفتر الجرد: مختوم و موقع من طرف المحكمة و يحتوي على 45 ورقة.

شكلا تظهر محاسبة المكلف غير منتظمة لأنها :

ب_ من حيث المضمون: EN LE FOND:

* وبعد فحص الوثائق و الدفاتر و كذا الملف الجبائي من طرف المراقبين مكن من استخراج الأخطاء التالية:

* بعد المراقبة الحسابية تبين أن هناك أعباء خاصة بالكراء غير قابلة للخصم غير مبررة خلال السنوات التالية.

سنة 2016 / 980.000

سنة 2017 / 1.114.000

سنة 2018 / 1.000.000

سنة 2019 / 970.000

*بعد المراقبة الحسابية تبين أن هناك أعباء خاصة بالأجور خلال السنوات التالية.

سنة 2017 / 336.000

سنة 2019 / 401.000

*بعد المراقبة الحسابية تبين أن هناك اهتلاكات خاصة بالعتاد غير قابلة للخصم خاصة خلال السنوات التالية.

سنة 2016 / 400.000

سنة 2017 / 400.000

سنة 2018 / 400.000.

سنة 2019 / 400.000.

*بعد المراقبة الحسابية تبين أن هناك اعباء ليست مرتبطة بالاستغلال و غير قابلة للخصم خاصة "مصاريف التنقل و السفر و الاستجمام" في السنوات التالية.

سنة 2017 / 560.000

سنة 2018 / 640.000.

سنة 2019 / 730.000.

بعد المراقبة الحسابية تبين أن هناك اعباء غير قابلة للخصم " مصاريف الكهرباء و الغاز و الماء " لانها ليست باسم الشركة و ذلك خلال السنوات التالية.

سنة 2016 / 221.000

سنة 2017 / 239.000

سنة 2018 / 250.000.

سنة 2019 / 310.000.

- من خلال هذه الملاحظات المسجلة من دراسة محاسبة المؤسسة لوحظ أن هذه المؤسسة ارتكبت أخطاء خلال تقييد عملياتها المحاسبية،

و عليه فان تصريحات المكلف الجبائية تم تعديلها تلقائيا طبقا للمادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية.

يعلم المكلف بالضريبة الخاضع للتحقيق بالنتائج المتوصل إليها عن طريق تبليغ أولي يكون مفصلاً و مبرراً ليسمح له بإبداء ملاحظاته ، كما يمنح له مهلة 40 يوم ابتداء من أول يوم يستلم فيه التبليغ ليقدّم ملاحظاته فيما إذا كان موافقاً لما جاء في التبليغ أو غير موافق.

و في حالة رفضه يجب أن يقدم ملاحظاته مفصلة ومبررة .

وقبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف للرد على التبليغ الأولي يمكنه أن يستعين بمستشار من اختياره من أجل مناقشة الاقتراحات أو من أجل الرد عليها و هذا حسب المادة 20 الفقرة 6 من قانون الإجراءات الجبائية.

*** إعادة تأسيس رقم الأعمال:**

خلال هذا التحقيق ارتأى المحققون من أجل إعادة تأسيس رقم الأعمال، مراقبة جميع العمليات التي قامت بها المؤسسة و كذا الوثائق المحاسبية و التصريحات (الميزانية، فواتير الشراء و البيع ...) تم اكتشاف بعض الفروق كما يلي :

1- اكتشاف فروق بين مبلغ الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة .

الجدول رقم (2) : جدول الفرق الرسم على النشاط المهني و القيمة المضافة الأولي

تعيين	رقم الأعمال المصريح TAP	رقم الأعمال المصريح به TVA	الفروق TAP
رقم الاعمال 2016	14.613.930	15.613.322	999.392
رقم الاعمال 2017	16.330.540	17.413.888	1.083.348

على أساس ما سبق قام المحققون بإعادة تأسيس رقم الأعمال و كذا الأرباح الموضح كالتالي :

*** إعادة تقويم قواعد الضرائب و حساب الرسم على النشاط المهني :**

الجدول رقم (3) * تأسيس رقم الأعمال للرسم على النشاط المهني

السنة	ر.أ المؤسسة	ر.أ المصريح	الفرق	المعدل	الرسوم	الغرامات*	المجموع
2016	15.613.322	14.613.930	999.392	%2	19.987	1.998	21.986
2017	17.413.888	16.330.540	1.083.348	%2	21.666	2.166	23.832

*** يقدر مبلغ الغرامة ب 10 %**

CA EX 2018 : 18 470 170

CA EX 2019 : 20 331 455.

بالنسبة للأرباح IBS :

*ان المبالغ المصرح بها في الميزانية للسنوات 2017-2018-2019 يعاد تقويمها حسب الجدول التالي :

جدول رقم (4) خاص بالضريبة على أرباح الشركات

2019	2018	2017	2016	السنة
2.439.774	2.216.420	2.089.666	1.873.598	الربح الصافي المصرح به IBS déclaré
401.000	/	336.000	/	أعباء خاصة بالأجور
400.000	400.000	400.000	400.000	اهتلاكات
970.000	1.000.000	1.114.000	980.000	أعباء الكراء
730.000	640.000	560.000	/	مصاريف التنقل و السفر و الاستجمام
310.000	250.000	239.000	221.000	مصاريف الكهرباء و الغاز و الماء
/	/	21.666	19.987	Déduction - تخفيض الرسم على النشاط المهني - TAP
5.250.774	4.506.420	4.256.332	3.494.585	الضريبة على أرباح الشركات IBS Retenu
2.439.774	2.216.420	2.089.666	1.873.598	الربح الصافي المصرح به IBS déclaré
2.811.000	2.290.000	2.166.666	1.614.987	الفرق Rehaussement
26%	26%	26%	%26	معدل الضريبة على أرباح الشركات
730.860	595.400	563.333	419.896	الرسوم المستحقة Droits Dus
182.714	148.849	170.776	102.765	الغرامة Pénalités
913.574	744.249	734.109	522.661	المجموع

يقدر مبلغ الغرامة بـ 25%

جدول رقم (5) الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء IRG/ASS

2019	2018	2017	2016	السنة
2.811.000	2.290.000	2.166.666	1.873.987	الفرق في الربح الصافي
730.860	595.400	563.333	419.896,62	الضريبة على أرباح الشركات
2.080.140	1.694.600	1.603.332	1.454.090	الفرق
%15	%15	%10	%10	المعدل
312.021	254.190	160.333	145.409	الرسم
78.005	63.547	48.605	29.248	الغرامة
390.026	317.737	208.938	174.657	المجموع

ملاحظة:

تم تطبيق العقوبات وفقا للمادة 193 الفقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تنص على:

_ عندما يصرح مكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا غير صحيح، يزداد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها بنسبة:

_ 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50.000 دج أو يساويه.

_ 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج أو يقل عن 200.000 دج أو يساويه.

_ 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

المطلب الثاني: رد المكلف بالضريبة على هذا التعديل وملاحظاته:

قبل انتهاء المدة الممنوحة للمكلف لتقديم ملاحظاته حول التبليغ المقدم له من طرف المحققين، و التعديلات التي أجريت على رقم أعماله والنتائج وكذلك الضرائب الإضافية التي يجب عليه دفعها، أرسل هذا الأخير بتاريخ 2021/02/13 ردا يشمل على مجموعة من التبريرات و الملاحظات بعدما قام هو الآخر بإعادة حساب رقم الأعمال و الضرائب التي يجب دفعها الموضحة كما يلي:

1_ إعادة تشكيل رقم الأعمال من طرف المكلف:

قام المكلف بإعادة حساب رقم أعماله و الذي أضحي مختلفا عما كان عليه في التبليغ الأولي و قد قدم مجموعة من التبريرات على ذلك منها:

_ وجود فواتير لم تقدم إلى المحققين تؤكد عدم استرجاع الرسم على القيمة المضافة و التي لم تأخذها بعين الاعتبار منها:

. المطلب الثالث: التبليغ النهائي NOTIFICATION DEFINITIVE :

في تاريخ 27_02_2017 قام (المحققون) بإعداد تبليغ نهائي موجه للمؤسسة، بعد دراسة و تحليل رد المؤسسة بقبول التقويم المؤسس في حقها ، وبالتالي تم عرض النتائج النهائية كما يلي:

* إعتقاد تأسيس رقم الأعمال إنطلاقا من التقويم الاولي.

و بالتالي تم تأسيس رقم الأعمال النهائي فيما يخص :

* الرسم على النشاط المني حسب المادة 222 من قانون الضرائب و الرسوم المماثلة

جدول رقم (6) الرسم على النشاط المني النهائي .

السنة	ر.أ المؤسس	ر.أ المصرح	الفرق	المعدل	الرسوم	الغرامات*	المجموع
-------	------------	------------	-------	--------	--------	-----------	---------

21.986	1.998	19.987	%2	999.392	14.613.930	15.613.322	2016
23.832	2.166	21.666	%2	1.083.348	16.330.540	17.413.888	2017

* يقدر مبلغ الغرامة ب10%

- بالنسبة للأرباح

ان المبالغ المصرح بها في الميزانية للسنوات -2017-2018-2019 يعاد تقويمها حسب الجدول التالي :

جدول رقم (7) خاص بالضريبة على أرباح الشركات

2019	2018	2017	2016	السنة
2.439.774	2.216.420	2.089.666	1.873.598	الربح الصافي المصرح به IBS déclaré
401.000	/	336.000	/	أعباء خاصة بالأجور
400.000	400.000	400.000	400.000	اهتلاكات
970.000	1.000.000	1.114.000	980.000	أعباء بالكراء
730.000	640.000	560.000	/	مصاريف التنقل و السفر و الاستجمام
310.000	250.000	239.000	221.000	مصاريف الكهرباء و الغاز و الماء
/	/	21.666	19.987	تخفيض الرسم على النشاط المهني TAP - Deduction
5.250.774	4.506.420	4.256.332	3.494.585	الضريبة على أرباح الشركة IBS Retenu
2.439.774	2.216.420	2.089.666	1.873.598	لربح الصافي المصرح به IBS déclaré
2.811.000	2.290.000	2.166.666	1.614.987	الفرق Rehaussement
26%	26%	26%	%26	معدل الضريبة على أرباح الشركات
730.860	595.400	563.333,16	419.896,62	الرسوم المستحقة Droits Dus
182.714	148.849	170.776	102.765	الغرامة Pénalités
913.574	744.249	734.109,16	522.661,62	المجموع

جدول رقم (8) الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء

2019	2018	2017	2016	السنة
2.811.000	2.290.000	2.166.666	1.873.987	الفرق في الربح الصافي
730.860	595.400	563.333,16	419.896,62	الضريبة على أرباح الشركات
2.080.140	1.694.600	1.603.332,84	1.454.090,38	الفرق
%15	%15	%10	%10	المعدل
312.021	254.190	160.333,284	145.409,038	الرسم
78.005	63.547	48.605	29.248	الغرامة
390.026	317.737	208.938,284	174.657,038	المجموع

خاتمة :

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تسمح للإدارة الضريبية بالتحقق من صحة الإقرارات المقدمة.

ومع ذلك ، تجدر الإشارة إلى أنه على الرغم من القدرات التي توفرها السلطات الجزائرية لإدارة الضرائب بهدف رفع مستوى الرقابة الضريبية من أجل تحقيق الحفاظ على القاعدة الضريبية ، إلا أن هذا يظل محدودًا نظرًا لقلّة الكوادر المؤهلة. العنصر والوسائل المادية الموضوعة لوكلاء الإدارة الضريبية لإنجاز مهامهم ، وهذا ما وجد من خلال الدراسة التطبيقية لقضية التحقيق في محاسبة أحد دافعي الضرائب الذي وجد ذلك. هناك نقص في إقراراته أثناء مراقبة العمليات المحاسبية ، وفي هذه الحالة كانت مصالح الرقابة الجبائية مهتمة بتطبيق الإجراءات العقابية فقط دون اعتماد إجراءات أخرى أكثر فاعلية مثل وضع إجراءات رسمية تتعلق بالممارسة الشفافة لـ النشاط التجاري كفاتورة إلزامية. الاهتمام بمستوى الوعي الضريبي للمكلف من خلال مشاركة مختلف الفاعلين في المجتمع (مراكز التكوين ، النقابات ، جمعيات ، إلخ).

خاتمة

خاتمة :

نظرا للأهمية البالغة للسياسة الجبائية في تعبئة الوعاء المالي للدولة فإن الرقابة الجبائية هي محور هذه السياسة ، لأنها تساعد على الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ، وبالتالي الحفاظ على حقوق الخزينة العمومية . على الرغم من الإصلاحات الضريبية التي مرت بها الجزائر منذ الاستقلال ، إلا أن إدارة الجبائية ما زالت غير قادرة على تحقيق الأهداف المرجوة ، بالنظر إلى الصعوبات والمشاكل التي تواجهها على عدة مستويات ، مثل غموض التشريعات الضريبية وعدم استقرارها ، نقص توعية عند دافعي الضرائب ، لأن فعالية الرقابة الضريبية تعتمد على فاعلية أدواتها وأجهزتها.

حاولت الإدارة الضريبية ولا تزال ، تغيير الجهود الكبيرة في عملية إنشاء وتحصيل كافة الضرائب والرسوم ، وفق نظام ضريبي غير قادر على تحقيق الأهداف المرسومة ، خاصة مع أزمة انهيار أسعار النفط وتراجع الأسعار البحث عن بدائل لذا وجب اعتماد منظومة جبائية تتماشى مع وسائل الإدارة الجبائية ، و الواقع الحقيقي للوطن مع مراعاة كافة المتغيرات والقيم الحقيقية للاقتصاد الوطني. حاولنا من خلال هذه الدراسة تغطية جوانب الموضوع المختلفة قدر الإمكان والإجابة على المشكلة الرئيسية والأسئلة الفرعية التي أثرت ، حيث تم تحقيق النتائج التالية:

نتائج فرضيات البحث

في المقدمة العامة قدمنا ثلاث فرضيات للحكم على صحتها من عدمه من خلال الآتي:

الفرضية الأولى : التهرب الضريبي يؤثر على مداخيل الميزانية العامة من خلال نقص الإيرادات، قد تحققت حيث رأينا في الفصل الأول الآثار المالية و الاقتصادية و الاجتماعية التي تؤثر سلبا على الميزانية العامة .

الفرضية الثانية : إن الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لكبح ظاهرة التهرب الضريبي و ذلك لنقص الإمكانيات البشرية و كذا الهياكل التنظيمية .

الفرضية الثالثة : يجب على المفتشية أن تقوم بإعلام المكلف بالضريبة بأن ملفه سيخضع للرقابة على الوثائق عن طريق تبليغه ليقوم بالرد عليه ، فقد تم التوصل الى ثبات صحة هذه الفرضية وذلك من خلال شرح الإجراءات التي تقوم بها المفتشية قبل الشروع في عملية الرقابة الجبائية .

الاقتراحات و التوصيات

_ تحسين أوضاع أعوان الرقابة الجبائية ماديا واجتماعيا وذلك لتفادي الإغراءات المادية

_ العمل على سن قوانين جبائية ذات صياغة واضحة

_ زيادة التشديد في العقوبات المفروضة على المكلفين المتهربين

_ تسهيل الحصول على المعلومة الضريبية و البرمجة العقلانية و العلمية للملفات بواسطة أجهزة الإعلام الآلي، بالإضافة إلى العمل بالرقمنة الإلكترونية

_ ادراج إجراءات الدفع عن بعد

_ توفير الحماية القانونية للمحقق أثناء تأدية مهامه

_ تعميم مراكز الضرائب و المراكز الجوارية للضرائب على كامل التراب الوطني

_ وضع نظم رقابية فعالة تمتاز بالدقة وسرعة اكتشاف المخالفات المرتكبة مع تقرير عقوبات شديدة على المكلفين المتهربين لمنعهم من ارتكاب مخالفات للقوانين الضريبية

افاق الدراسة :

هذه الدراسة تبقى معيار لدراسات سابقة لان التهرب الضريبي ظاهرة مالية واقتصادية عالمية

وبلادنا الجزائر تسعى دائما للقضاء على هذه الآفة بإدخال إصلاحات مالية واقتصادية دائمة .

قائمة المراجع

كتب

1. أيمن حداد، «المحاسبة الضريبية»، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، ط1، 2010.
2. جامع أحمد: علم المالية، فن المالية العامة، ج 1، دار النشر العربية، القاهرة، ط 2، 1975.
3. حمد زهير شامية، "المالية العامة"، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2013 ص 212.
4. حمد عبد السميع علام، "المالية العامة (المفاهيم والتحليل الإقتصادي والتطبيق)"، مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية، مصر، ط1، 2012، ص 182
5. حميد بوزيدة، "جباية المؤسسات"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ط 2، 2007.
6. خالد خطيب شحاتة، أحمد زهير شامية، "أسس المالية العامة"، دار النشر، عمان، الأردن، 2007.
7. سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر.
8. سوزي عدلي ناشد: ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثاره على اقتصاديات الدول النامية، جامعة الإسكندرية، 1999.
9. سوزي عدلي ناشد، "المالية العامة"، ط 1، منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت، لبنان، 2006.
10. صفوت عبد السلام عوض الله، "الإقتصاد السري"، دار النهضة العربية، القاهرة، مصر، 2002.
11. عبد المجيد قدي: "دراسات في علم الضرائب" دار جريز للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
12. عوادي مصطفى، الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الضريبي الجزائري"، مطبعة مزوار، الجزائر، 2009.
13. فتحي أحمد ذياب عواد، "اقتصاديات المالية العامة"، دار رضوان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط2.
14. محمد الصغير بعلي، "المالية العامة"، دار العلوم لنشر والتوزيع، عنابة، الجزائر. 2003.
15. محمد دويدار: "مبادئ الاقتصاد السياسي"، الجزء الرابع، موفم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2004.
16. محمد دويدار، دراسات في الاقتصاد المالي، النظرية العامة في مالية الدولة، السياسات المالية في الاقتصاد الرأسمالي، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 1996.
17. محمد سليم وهبه، التهرب الضريبي-واقع وتوصيات، المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد (صنعاء الجمهورية اليمنية - 27-26 يوليو 2010).
18. محمد عباس محررزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، ط4، دار هومة، الجزائر، 2008.
19. منصور ميلاد يونس، منشورات الجامعة المفتوحة.
20. ناصر مراد، "فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2011.

مذكرات

1. بن شعبان وهيبه، الغش الضريبي والرقابة الجبائية، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة،، 2001.
2. بن صفي الدين أحلام، الرقابة الجبائية، مذكرة ماجستير، كلية الحقوق جامعة الجزائر، 2014.
3. عيسى بولخوخ: الرقابة الجبائية كاداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 2004.

4. لابديلزرق، "ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الإقتصاد الرسمي في الجزائر"، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2011/2012.
5. نصيرة يحيوي: دراسة حول التهرب والغش الضريبيين، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصاد والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 1997.
6. يحيوي نصيرة، الغش و التهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، سنة 1998.

قوانين

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 91-60 المؤرخ بتاريخ، 23/02/1991.
2. دليل أخلفيات المهنة لموظفي المديرية العامة للضرائب، المديرية العامة للضرائب.
3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب 2015م المادة 309 (محدثة إلى غاية قانون المالية 2009).
4. قانون المالية، 1997.
5. قانون "الإجراءات الجبائية" 22/4/2019، <https://www.mfdgi.gov.dz>.
6. قانون الرسوم على رقم الأعمال، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2016.
7. قانون الرسم على القيمة المضافة
8. المرسوم التنفيذي 228/98 المؤرخ في 13/07/1998 والمتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية، جريدة رسمية، عدد 51 سنة 1998 المؤرخ في 15/02/1995
9. المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان 1427 هـ الموافق ل 18/09/2006 م المتضمن تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها المادة 03 منه. الجريدة الرسمية المؤرخة في 1 رمضان 1427 هـ الموافق ل 24/09/2006 م. العدد 59
10. ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. وزارة المالية. المديرية العامة للضرائب. منشورات 2010.

مجلات

1. علي بودلال، "ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر وسياسات التعامل معها"، مجلة دفاتر إقتصادية، المجلد 3، العدد 6.

مراجع باللغة الاجنبية

1. Cheurfa soud haroun zoulrikha, le contrôle fiscal et nesures de lutte contre la fraud fiscal, nenaire de fin de cycles envue de l'obtention du diplôme master, faculté des science économiques spécialité finances et comptabilité université abderrahmane mira bejaia à 2011/2012, p29.
2. Gaudemet Paul Marie, **Précis de Finances Publique**, paris, 1970, p : 313.
3. Michel Bovier, Marie Christine, *l'administration fiscale en France*, PUF, Paris, 1988, P47

الملخص

تتناول هذه المذكرة موضوع دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي انطلاقاً من واقع النظام الضريبي الجزائري والتحديات التي يواجهها هذا النظام في محاربتة ظاهرة التهرب الضريبي ومخاطرها على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام وامتيازات الخزينة العامة بشكل خاص.

يهدف إنشاء نهج علمي وعملي جاد حول اشكالية البحث ، كانت هذه الدراسة هي محاولة لتجسيد دور الرقابة المالية كطريقة وقائية وعقابية لمكافحة هذه الظاهرة التي تزداد سوءاً ، لذا فإن الرقابة الجبائية تساعد في اكتشاف الأخطاء و التجاوزات التي يستخدمها دافعو الضرائب ، عمدًا أو بغير قصد وذلك بهدف حماية الاقتصاد الوطني من جهة ، وإعادة المال العام من جهة أخرى.

الرقابة الجبائية وحدها لا تكفي للقضاء على هذه الظاهرة وبالتالي يجب أن تتخذ الدولة الإجراءات والتدابير التنظيمية والتشريعية لتعزيز آليات الرقابة الضريبية في الدولة محاربة التهرب الضريبي.

ABSTRACT

Cette note aborde le thème du rôle du contrôle fiscal dans la lutte contre l'évasion fiscale en s'appuyant sur la réalité du système fiscal algérien et les défis auxquels est confronté ce système dans la lutte contre le phénomène de l'évasion fiscale et ses risques au niveau de l'économie nationale en général et les privilèges du trésor public en particulier.

Dans le but d'établir une approche scientifique et pratique sérieuse de la problématique de la recherche, cette étude a tenté d'incarner le rôle du contrôle financier comme méthode préventive et punitive pour lutter contre ce phénomène qui s'aggrave .Par conséquent, le contrôle fiscal aide à découvrir les erreurs et des abus que les contribuables utilisent, intentionnellement ou non, dans le but de protéger l'économie nationale d'une part, et de restaurer public d'autre part..

Contrôle fiscal seul ne suffit pas à éliminer ce phénomène, et donc l'État doit prendre des mesures organisationnelles et législatives et des mesures pour renforcer les mécanismes de contrôle fiscal dans l'État pour lutter contre l'évasion fiscale.