

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تخصص : مالية وتجارة دولية

الموضوع

الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهريب والغش الضريبي

إشراف الأستاذ :

إعداد الطالبين :

- خطاب الهروشي

- زاوي لخضر

- رشيد محمد

لجنة المناقشة

مستغانم	د. ولد سعيد محمد	رئيسا
مستغانم	الهروشي خطاب	مقررا
مستغانم	بوطغان محمد عبد الرزاق	مناقشا

السنة الجامعية : 2022/2021

إهداء

إهداء :

قال تعالى "وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا" ووصى بهما الحبيب خير الأنام محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم

إلى مثلي الأعلى وأعز وأعلى ما أملك في الدنيا فبدونه الحياة ليس لها معنى .

والذي الحبيب أطال الله في عمره

إلى التي زادني عزما وإدارة في النجاح إلى أعلى وأعز ما أملك في الوجود أمي .

حفظها الله وأطال في عمرها .

إلى إخوتي وأخواتي حفظهم الله .

أهدي أسمى عبارات الشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف "خطاب الهروشي"

إلى كل الأصدقاء والأحباب بعيدا كان أو قريبا .

زاوي لخضر

إهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير، فلقد كان له الفضل

بعد الله عزوجل في بلوغي هذه والدي الحبيب أطال الله في عمره .

إلى والدتي صاحبة القلب الأبيض أطال الله في عمرها .

إلى إخوتي وأخواتي وكل أفراد العائلة .

إلى كل من ساندني وشجعني في مواصلة مشواري الدراسي .

داعيا المولى عزوجل أن يبارك في أعمارهم ويرزقهم الخير

أهدي أسى عبارات الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة "خطاب الهروشي "

شكر و عرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، نشكر الله عز وجل على توفيقه وكرمه أن من علينا إتمام هذا العمل، ثم الشكر الجزيل إلى الأستاذة " خطاب الهروشي"، على صبره ومجهوداته وتوجيهاته العلمية التي لم يبخل بها علينا لضبط هاته الدراسة .

ختاماً نرجوا من الله عز وجل أن يتقبل منا هذا العمل وأن يجعله خالصاً لوجهه .

زاوي لخضر

رشيد محمد

فهرس المحتويات

الإهداء

الشكر والتقدير

فهرس المحتويات

I..... قائمة الجداول

II..... قائمة الأشكال

1..... مقدمة

الفصل الأول :عموميات حول الرقابة الجبائية

7..... تمهيد:

8..... المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

8..... المطلب الأول : الرقابة الجبائية

12..... المطلب الثاني : مراحل القيام بالرقابة الجبائية وأهم مبادئها.....

المطلب الثالث : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

23.....

المبحث الثاني : أشكال ومظاهر الرقابة

الجبائية.....29

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية.....32

المطلب الثاني : مظاهر الرقابة الجبائية.....32

المبحث الثالث : آليات الرقابة الجبائية وأهم الصعوبات التي تواجهها34

المطلب الأول : آليات الرقابة الجبائية34

المطلب الثاني : الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية40

خلاصة الفصل :44

الفصل الثاني : الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي

تمهيد :

45.....

المبحث الأول : مفاهيم حول التهرب الضريبي46

المطلب الأول : ماهية التهرب الضريبي46

المطلب الثاني : وطرق وأسباب التهرب الضريبي49

المطلب الثالث : آثار التهرب الضريبي وآليات مكافحته54

المبحث الثاني : فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي64

المطلب الأول : التقييم العام لمحاسبة المكلف64

المطلب الثاني : إجراء التعديلات والعقوبات المفروضة65

خلاصة الفص.....75

خاتمة76

قائمة المصادر والمراجع78

الملخص

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول :

الصفحة	العنوان	الرقم
47	توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري	01
69	العقوبات الجزائية للمتهرين	02

قائمة الأشكال :

الصفحة	العنوان	الرقم
24	الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية	01
32	أشكال الرقابة الجبائية	02

مفتمه

تعمل كل دول العالم على تنمية اقتصادها والبحث عن مصادر التمويل التي تعتبر المورد الفقري والشرط الأساسي لقيام المشاريع إذ أن تحقق مثل هذا النوع من المشاريع تجد الدول نفسها قد حققت جزءا كبيرا من هدفها الذي وضعته، هذا الهدف هو التنمية الاقتصادية، ونظرا لارتباط التنمية بوسائل التمويل تعتمد كل الدول في ذلك على المصادر الخارجية والعمل على تنمية مصادرها .

تعتبر الضريبة من أهم أدوات السياسة المالية، حيث تشكل مصدرا أساسيا لتمويل خزينة الدولة خاصة في الدول المتقدمة، كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي ودفع عجلة التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح الاقتصادي إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعمولة المالية ووجود التكتلات الاقتصادية، وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية، غير المتجاهلة بذلك ظاهرة التهرب الضريبي .

ومن أجل ضمان تنظيم إيرادات الضريبة تلجأ الدولة إلى وضع نظام ضريبي مدعم بتشريعات وقوانين يسير وفقها المكلف بالضريبة ولا يخرج عن نطاقها، بالإضافة إلى أن أهمية الضريبة وفعاليتها مرهونتان بمدى استجابة والتزام المكلفين بواجباتهم، وهذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القديم بين دفع الضريبة والتهرب من أدائها .

لقد تفتشت هذه الظاهرة وتطورت عبر الزمن، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة فهي لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولا على فترة زمنية معينة، بل ظاهرة عالمية مرتبطة بالضرائب توجد حيثما توجد هذه الأخيرة .

فالتهرب الضريبي من دفع الضريبة من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة، والاقتصاد بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لانفاقها فيما يحقق المنفعة العامة، وهو ناتج عن هروب البعض من أداء واجباتهم الجبائية، حيث أصبح يهدد اقتصاديات الدولة المختلفة وهو تحايل بعض المكلفين

بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين طرق وأساليب سواء بصفة مشروعة أو غير مشروعة، ف هذا يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية ، لدى تسعى جاهدة لمعالجة هذه الظاهرة بتسخير كل إمكانياتها المادية والبشرية وإدراك الأسباب الحقيقية التي أدت إلى انعكاساتها على الاقتصاد الوطني .

ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في أن واحد بغية تقويم الاعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفي ف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الاصلاحية للجباية في النظام الجزائري وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي وحماية روح المنافسة النزيه وبالرغم من الاجراءات الرقابية المتخذة من طرف الدولة في سبيل القضاء عليه، إلا أنه مازال في وتيرة متزايدة ومستمرة ذلك لتكيفه مع التطورات الاقتصادية والتكنولوجية الجديدة وهو ما يجعل أموالا طائلة تتداول دون اقتطاع ضريبي مما يضعف حصيلة الخزينة العمومية في وقت تسعى فيه الدولة إلى الرفع من موارد الجباية العادية لتغطية نفقاتها المتزايدة في سبيل تحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة .

1- مشكلة الدراسة :

تعتبر الرقابة الجبائية الوسيلة الفعالة لمعالجة الانحرافات الضريبية والعمل على تصحيحها بالأسلوب الملائم، لكي لا تظهر مرة أخرى في المستقبل في سبيل القضاء على ظاهرة التهرب الضريبي والذي يعتبر من أبرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذ سياستها المالية والاقتصادية، وهو ما يستدعي ضرورة انتهاج رقابة جبائية فعالة للحد من هذه الظاهرة ومحاربتها على جميع المستويات .

ومن خلال هذا العرض يمكن صياغة الاشكالية على النحو التالي : "ما هو دور الرقابة الجبائية

في الحد من التهرب الضريبي؟" .

وفي ظل هذا التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة عنه يمكن طرح التساؤلات التالية :

- ما هو مفهوم الرقابة الجبائية، التهرب الضريبي، ودور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب

الضريبي؟

- ما هي الطرق المستعملة للكشف عن التهرب الضريبي ؟

- هل يساهم نظام الرقابة الجبائية في الكشف عن عمليات عدم دفع الضريبة ؟

- كيف تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي ؟

2- فرضيات الدراسة :

لمعالجة هذا الموضوع اعتمدنا على الفرضيات التالية :

- تعد الرقابة الجبائية من أهم الحلول والآليات التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية لمحاربة ظاهرة

التهرب الضريبي .

- يتوقف حجم التهرب الضريبي على مدى فعالية الرقابة الجبائية .

- إن التحقيق المحاسبي من أهم وأكبر الآليات لمكافحة التهرب الضريبي .

3- أهمية الدراسة :

يستمد البحث أهميته من المكانة التي تحتلها الضريبة في الاقتصاد الوطني بشكل عام وفي تمويل

الخزينة العمومية بشكل خاص، حيث تكتسب الرقابة الجبائية أهمية كبيرة في النظام الضريبي

الجزائري كونه يعطي الحرية التامة للمكلفين بالضريبة في التصريح بمجمل مداخيلهم وممتلكاتهم

من تلقاء أنفسهم من خلال فرض الرقابة على هذه التصريحات، إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي تقف

حائلا دون تحقيق الرقابة الجبائية للأهداف المرجوة منها وذلك على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي .

4- أهداف الدراسة :

تتجلى أهداف الدراسة في :

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي ومدى تأثرها بالتطور الاقتصادي الحاصل .
- إبراز أهمية الرقابة الجبائية من خلال التأكد من مدى صحة وصدق التصريحات الجبائية والمحاسبية .
- معرفة أهم مكونات الرقابة الجبائية ومدى قدرتها على المساهمة في الحد من التهرب الضريبي.
- التعرف على طرق التهرب الضريبي .
- تناول أهم المناهج المقترحة لقياس الظاهرة .
- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .

5- أسباب اختيار الموضوع :

ترجع أسباب اختيارنا لهذا الموضوع نظرا لحساسية المجتمع الضريبي للرقابة الجبائية خاصة، والضرية عامة، هذا دفعنا للبحث و التساؤلات عن أصل هذه الحساسية هل راجعة إلى ذهنية المكلفين في حد ذاتهم، أو في أجهزة الرقابة الجبائية، أو إلى التشريع الضريبي، إضافة إلى الاهتمام المتزايد الذي حظيت به ظاهرة التهرب الضريبي وسبل علاجها في الآونة الأخيرة من قبل السلطات الخاصة .

6- الصعوبات :

وقد واجهتنا بعض الصعوبات نذكر منها :

- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية السنوية والتكميلية .

- قلة المراجع المتخصصة في موضوع البحث .

7- منهج الدراسة :

اعتمدنا في معالجة بحثنا على المزج بين المنهج الوصفي والتحليل، حيث استعرضنا الأجهزة القائمة على الرقابة الجبائية وأهم الطرق والوسائل المستخدمة، كما قمنا بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية في محاربتها، بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها .

8- الدراسات السابقة :

تم الاطلاع على دراسات سابقة تتعلق بالموضوع أو بجزء منه وتتجلى في :

- الوادي مصطفى، ضبط التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 2006-2007، ص 55.

- بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2009، ص 10 .

- حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارية ، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2016-2017، ص 18 .

- رمول شمياء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة أم البواقي،

2016/2017 ، ص 53 .

- زريول أمينة، سخري فوزية، دور مصلحة الضرائب في ميدان الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة
لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قسنطينة، 2016/2015، ص 61.
- طالي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر،
الجزائر، 2001، ص 62.
- عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا
للتجارة، 2001، ص 91 .
- لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل
شهادة الماجستير، جامعة جيجل، 2015، كلية العلوم الاقتصادية، 2016، ص 74 .
- نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999 – 2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل
شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003 – 2004، ص 65.
- وازطة مريم ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة
الماستر أكاديمي، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة سكيكدة ، الجزائر، 2015/2014، ص 7.

9- هيكل البحث :

تم تقسيم البحث إلى فصلين :

حيث عرضنا في الفصل الأول الرقابة الجبائية وأساليبها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، كما
تكلّمنا في الفصل الثاني عن الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي وأسباب هذا
التهرب وأنواع وطرق التهرب الضريبي .

وفي الأخير خاتمة عامة التي تحتوي على أهم النتائج المتوصل إليها من خلال دراسة وتحليل هذا
الموضوع وكذا أهم استنتاجات المستخلصة والاقتراحات .

الفصل الأول :

عموميات حول الرقابة الحيائية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ومصحة الضرائب على حد سواء، إذ يعتبر النظام الضريبي الذي يخول للإدارة الضريبية مراقبة التصريحات ومعاينة الأخطاء والنقائص والإعفاءات وكذلك عدم احترام الالتزامات من قبل المكلفين بالضريبة .

وبما أن النظام الضريبي الجزائري ذو طابع تصريحي، فالمكلف هو الذي يحدد أسس الضريبة وفقا للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، لكن لم يصل المكلف بالضريبة إلى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر إلى الالتزام على أنه واجب وعبيء كبير على قدراته المالية، لذا فإنه من الطبيعي أن تتوقع من جانب بعض المكلفين بتفادي دفع الضريبة والتخلص منها .

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل إلى أهم المفاهيم والجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية وهذا بتناول ثلاث مباحث هي :

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

المبحث الثاني : أشكال ومظاهر الرقابة الجبائية

المبحث الثالث : آليات الرقابة الجبائية وأهم الصعوبات التي تواجهها

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة للإدارة الضريبية لتطبيق مبدأ المساواة بين جميع المكلفين وذلك من خلال تأدية واجباتهم الضريبية من جهة وعدم انتهاك الحقوق الممنوحة لهم من جهة ثانية .

المطلب الأول : الرقابة الجبائية

أولا : مفهوم الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الوظيفة الأساسية لقياس الأداء والتأكد من أن الأهداف قد تحققت وأن الخطط وضعت موضع التنفيذ بالطرق الصحيحة، فالرقابة الحقيقية تلك الرقابة التي تستطيع أن تنسق الأحداث فتعمل على تنبيه الانحرافات قبل وقوعها، وقد قدمت عدة تعاريف للرقابة الجبائية نذكر منها :

- الرقابة الجبائية هي مجموعة من الإجراءات والتقنيات التي تستعملها الإدارة الجبائية للتأكد من مصداقية البيانات والتصريحات المكتتبه من طرف المكلف من خلال اعتمادها على حق الرقابة والتحقيق بموجب القانون.¹

- السلطة المخولة للإدارة الجبائية لمراقبة التثريجات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة أو رسم أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة .²

- الرقابة الجبائية هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الجبائي والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة .³

¹ نعيمة أكلي، فعالية الرقابة الجبائية في ظل نظام معلوماتي جبائي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر ، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص 4 .

² الوادي مصطفى، ضبط التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 2006-2007، ص 55.

³ Ahmed hamimi. L'audit comptable et financier , édition berti , Alger , 2001 , p 172.

من خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف الرقابة الجبائية على أنها عمليات فحص لتصريحات ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتوي بها ملفاتهم الجبائية، باستعمال أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار مع مقارنة ما هو مصرح به، والمعلومات المتحصل عليها .

ثانيا : أسباب إجراء الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت إلى ضرورة إيجاد نظام رقابي يقوم بمراقبة تصريحات المكلفين بالضريبة والحفاظ على حقوق الخزينة العمومية ومراقبة تنفيذ القوانين الجبائية والتي يمكن تلخيصها فيما يلي :

1- حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله :

بما أن النظم الضريبية الحديثة نظم تصريحية تتيح للمكلف بالتصريح بمداخيله من تلقاء نفسه، وذلك من خلال تقديم المعلومات المتعلقة بنشاطه ومداخيله للإدارة الجبائية باعتبارها أساس لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة ما لم يثبت العكس وللتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية لمراقبة هذه التصريحات ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة .

2- محاربة التهرب الضريبي :

يسعى بعض المكلفين بالضريبة إلى التهرب من دفعها عن طريق التحايل والتلمص بشتى الطرق المختلفة بالإضافة إلى ضخامة هذه الظاهرة وتوسع نطاقها دعت الضرورة إلى وجود آلية رقابية تهدف إلى المحافظة على أموال خزينة الدولة من خلال محاربة التهرب الجبائي .

ثالثا : أهداف الرقابة الجبائية

من خلال تعريفنا للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى هاته الأخيرة من وراءها إلى زيادة مداخيل الخزينة العمومية، وكذا خلق جو من التفاهم بين الإدارة والمواطن .

كما أن الرقابة الجبائية ليس غاية في حد ذاتها بقدر ما هي أداة تسعى الجهات المختصة في الدولة من وراءها إلى تحقيق جملة من الأهداف، نوجزها فيما يلي :

أ- الأهداف القانونية :

- التأكد والتحقق من مدى انتظام المؤسسة اتجاه القوانين الجبائية .
- تقييم مدى قابلية المؤسسة لاستعمال الامكانيات التي يتيحها المشرع الجبائي .
- مراقبة شروط معالجة المشاكل ذات الطابع الجبائي بالنسبة للإجراءات السارية المفعول .
- التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للأنظمة والتشريعات المعمول بها.¹

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

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الجبائية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة .

- إمكانية كشف الثغرات القانونية التي تساعد على التملص من الضريبة ومحاولة إيجاد حلول لها من خلال تحديث القوانين الجبائية وعصرنة أساليب عمل الإدارة الجبائية .

¹ زربول أمينة، سخري فوزية، دور مصلحة الضرائب في ميدان الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قسنطينة، 2015/2016، ص 61.

- تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم أثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك .

- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات خاصة ما يتعلق منها بتتبع تطور ظاهرة التهريب الضريبي¹.

ج- الأهداف المالية والاقتصادية :

حيث تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وذلك من خلال :

- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها لاقتراح وسائل العلاج التي تكفل إحكام الرقابة على المال العام دون تشدد في الإجراءات قد يعوق سرعة التنفيذ أو تسبب يؤدي إلى ضياع الأموال وكثرة وقوع حوادث الاختلاس .

- التحقق من أن الموارد قد حصلت وفقا للقوانين واللوائح والقواعد المعمول بها والكشف عن أي مخالفة أو تقصير .

- التحقق من أن الإنفاق قد تم وفقا لما هو مقرر له، والتأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها دون اسراف أو انحراف والكشف عما يقع في هذا الصدد من مخالفات .

¹ لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، جامعة جيجل، 2015، كلية العلوم الاقتصادية، 2016، ص 74 .

د- الأهداف الاجتماعية :

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع ومكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال والتقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعيًا منها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.¹

غير أنه مهما اختلفت أهداف الرقابة المالية فإنها تنحصر في هدفين رئيسيين هما :

- التحقق من أن الاتفاق تم وفقا لما هو مقرر له طبقا للخطط الموضوعة .
- أن الموارد حصلت كما هو مقرر، ويمكن القول بأن هدف الرقابة هو التحقق من أن الموارد حصلت وفقا لما هو مقرر وأنها استخدمت أفضل استخدام .²

المطلب الثاني : مراحل القيام بالرقابة الجبائية وأهم مبادئها

إن القيام بعملية الرقابة الجبائية يتطلب المرور بمجموعة من المراحل والإجراءات على مستوى كل نوع من أنواع الرقابة الجبائية، بداية بجلب الملف من المفتشية وإبلاغ المكلف ببداية عملية التحقيق، ثم سير عملية التحقيق الميداني، وأخيرا التواصل إلى فرض الضريبة والعقوبات إن وجدت وإعلام المكلف بالنتائج.

أولا – مراحل قيام الرقابة المحاسبية :

إن التحقيق في المحاسبة يمكن المؤسسات من الإطلاع على واجباتها الجبائية، بالإضافة إلى أنه يمكن الأعوان الضريبيين من التأكد من صحة القواعد المحاسبية المطبقة ومدى مطابقتها لتلك القواعد المعمول بها، وكما يمكنهم من إظهار النقائص والتجاوزات التي يمكن أن تطرأ على المحاسبة .

¹ رمول شمياء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2016/2017، ص 53 .
² رزيول أمانة، سخري فوزية، مرجع سبق ذكره، ص 62.

أ- المرحلة التحضيرية :

يقوم العون الضريبي المكلف بالقيام بعملية المحاسبة بالأعمال التالية :

1- جلب المكلف المعني من المفتشية :

يعتمد المحقق على الملف الجبائي للمكلف كون أنه يحتوي على كافة الوثائق وال بيانات وكذا المراسلات التي تتم بين الإدارة والمكلف، وتختلف بيانات المكلف حسب طبيعته .

فالنسبة للشخص الطبيعي نجد : الحالة الشخصية، طبيعة النشاط الخاضع للفحص، مقر السكن، منبع العائدات والتصريحات، الوضعية العائلية .

أما بالنسبة للشخص المعنوي فنجد : طبيعة النشاط، رأس المال الاجتماعي، عنوان المقر الرئيسي، الوحدات التابعة لها، اسم المسير وحقه في رأس المال¹.

2- إرسال الإشعار بالتحقيق :

لا يمكن إجراء تحقيق دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ملحق بميثاق المكلف بالضريبة الذي ينص على حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، على أنه يستفيد المكلف بالضريبة من مدة قدرها (10) أيام بالنسبة للتحقيق المحاسبي و (15) يوم بالنسبة للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، حيث يرسل الإشعار بالتحقيق برسالة محفوظة أو يسلم مباشرة للمكلف بالضريبة مع إشعار وصل، وعند عدم قبول استلام الإشعار بالتحقيق لا يمنع من إجراء التحقيق، وفي هذه الحالة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً².

¹ نوي نجاة، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999 – 2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التدبير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003 – 2004، ص 65.

² بن أعمارة منصور، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، ص 12 .

3- المعاينة في عين المكان :

يمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة قصد معاينة العناصر المادية والتأكد من الالتزام بمسك الوثائق المحاسبية اللازمة، بمنح القانون في إطار التحقيقات المحاسبية حق ممارسة التدخلات المفاجئة في المؤسسة قبل الخوض في عملية التحقيق المحاسبي، ومعاينة وجود الوثائق المحاسبية دون فحص المضمون وجرد قيم الصندوق¹.

4- عملية جمع المعلومات :

لكي يستطيع العون المحقق تقدير وضعية المكلف بطريقة جيدة ومنظمة فإنه يجب عليه جمع المعلومات التالي :

طبيعة وهدف النشاط، شروط الاستغلال (الزبائن والموردين، حساب أسعار التكلفة وأسعار البيع...الخ)، وسائل الانتاج المستعملة، الأماكن المسجلة في أصول ميزانية المؤسسة وتلك التي تخص صاحب المؤسسة والغير مسجلة في أصول الميزانية التجارية، علاقات المؤسسة مع المؤسسات الأخرى، الفرض الضريبي والتأكد من حقيقته، الشروحات المفصلة للمخطط المحاسبي الخاص بالمؤسسة، ومنه فالعون المحقق يحاول جمع أكبر قدر من المعلومات التي بوسعها تسهيل عملية التحقيق، وذلك باستغلال حق الاطلاع على مستوى المؤسسات العامة منها والخاصة².

ب- سير التحقيق (مرحلة المراقبة الفعلية) :

بعد انقضاء أجل التحضير يذهب المحققون لمباشرة أعمالهم داخل المؤسسة قيد التحقيق، لأنه قانونيا لا يسمح لهم بأخذ الدفاتر المحاسبية إلى مكاتبتهم، إلا في حالة إذا ما ط لب المكلف ذلك وهذا

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، "ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة" 2016، ص 15.

² حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارية ، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2016-2017، ص 18 .

بتقديمه لطلب موقع ومقدم لمدير الجبائية، وهنا يقوم المحققون بالتوقيع على تعهد باستلامهم للوثائق المحاسبية وإرجاعها بعد عملية فحصها، وتتم عملية الرقابة المحاسبية على مرحلتين¹:

1- المراقبة الشكلية للمحاسبة :

إن الرقابة الشكلية للمحاسبة تتمثل في المعاينة المادية للوثائق الموضوعية للرقابة، أي التأكد من وجود وصحة الدفاتر القانونية الاجبارية والمحاسبة لا تكون منتظمة شكلا إلا إذا كانت :

➤ محاسبة صادقة ويعني هذا صحة المعلومات المخلصة والمدونة في السجلات وكذا طريقة تقييمها .

➤ محاسبة منتظمة وهذا إذا كانت تراعي القواعد والاجراءات المنصوص عليها وكذا طريقة تقييمها .

➤ محاسبة مثبتة وهذا في حالة ثبوت تبرير وصحة كل المعطيات المسجلة في الدفاتر.²

2- فحص المحاسبة من حيث المضمون :

وتعني قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية كالتالي :

- فحص حسابات الميزانية : الميزانية هي كشف بالوضع المالي للوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة وتضم :

* أصول الميزانية : وهي مجموع الاستخدامات أو الممتلكات التي تعتبر ملكا دائما أو مؤقتا للمؤسسة، ففي هذا الجانب من الميزانية يتبين لنا مختلف المجالات التي استعملت فيها المؤسسة أموالها وتتمثل في :

¹ نوي نجاة مرجع سبق ذكره، ص 69 .

² حداد زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص 18 .

- الاستثمارات : وهي تتجسد في حسابات الصنف (2) وعلى المحقق التأكد من الوجود الفعلي والمادي للاستثمارات وأن هذه الأخيرة ملك للمؤسسة بالإضافة إلى مراقبة معدلات الامتلاك ومدى قانونيتها.
- المخزونات : تتمثل حسابات الصنف (3) وهنا يقوم المراقب بالتأكد من أن المبالغ المسجلة في الدفاتر المحاسبية مطابقة لتلك المسجلة في الفواتير وأن السجلات المحاسبية في دفاتر الموردين والزبائن تتطابق مع دفاتر المؤسسة وأخيرا يجب التحقق من المعادلة :

$$\text{مخزون أول مدة} + \text{مشتريات} = \text{مخزون آخر مدة} + \text{مبيعات}$$

- الحقوق : تتمثل في الحسابات الصنف (4) يقوم المراقب بمراجعتها بمقارنة الرصيد المستخرج من الحسابات البنكية والبريدية مع ذلك المعلن من طرف البنك أو البريد ومتابعة جميع التسبيقات مع طلب تبريرها وكذا مراجعة الصندوق ومجموع المقبوضات نقدا، والتأكد من أن رصيد الصندوق موجب .

* **خصوم الميزانية** : وهي مجموع مصادر الأموال الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، وتتكون من :¹

- الأموال الخاصة : وهنا على المحقق التأكد من أن الزيادات والتخفيضات الطارئة على رأس المال محققة بصفة قانونية وأن الاحتياطات والمؤونات التي لم يعد لها هدف أعيد إدماجها في حساب الأرباح لإخضاعها للضريبة، بالإضافة إلى العمل على كشف المؤونات غير المبررة والتي تستغلها المؤسسة لتضخيم التكاليف.

- الديون : وهي مجمل التزامات المؤسسة وهنا يعمل المحقق على التأكد من صحة المبالغ المقيدة في هذا الحساب.

¹ حداد زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص 18 .

- فحص حسابات التسيير والنتائج : يتنقل المحقق للتأكد من صحة البيانات المسجلة في حسابات التسيير والنتائج، التي تمثل مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة وكذا الإيرادات التي تتحصل عليها .

* حساب الإيرادات : وتشمل كل المبالغ المستلمة أو التي ستستلم كمقابل للمنتجات والأعمال التي تقدمها المؤسسة إلى الغير أو تلك المتحصل عليها دون مقابل .

* حساب التكاليف : وتتمثل في جميع نفقات المؤسسة، لذا فالمحقق يقوم بفحص هذه الحسابات كحساب البضائع المستهلكة ، حساب نفقات المستخدمين، حساب النفقات المالية .

* حساب النتائج : يتم من خلاله معرفة القيمة المضافة وهامش الربح وكذا الربح الإجمالي لمراقبة تطور نتائج المؤسسة ومقارنتها مع النتائج المتوقعة، ويتم هذا كله بالإستعانة وجدول حسابات النتائج.¹

ج- نتائج التحقيق المحاسبي وإعلام المكلف :

بعد الانتهاء من مرحلة التحقيق المحاسبي تثبت الإدارة أن هناك نقائص وأخطاء في العمليات التي تقوم على أساسها الضريبة، تأتي مرحلة الرفض أو القبول المحاسبي (قبول صريح أو نسبي) وهنا فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف مبينا له فيها التجاوزات المكتشفة، والطرق المعتمدة في إعادة تأسيس الضريبة، وقد يرفض المراقب المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء، أو عندما تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة ومتكررة، ويمكن كذلك أن يتم التقييم التلقائي في حالة ثبوت استحالة القيام بعملية الرقابة بسبب اعتراض المكلف أو في حالة امتناعه عن الإجابة للطلبات الواردة من الإدارة الضريبية فيما يخص التوضيحات والاثباتات الواجب تقديمها.²

¹ أعمارة منصور ، مرجع سبق ذكره ، ص 90 .

² وازطة مريم ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة سكيكدة ، الجزائر، 2014/2015، ص7.

1- إبلاغ المكلف بنتائج التحقيق :

تلتزم الإدارة الجبائية بإبلاغ المكلف الخاضع للتحقيق بنتائج المراقبة الجبائية حتى وإن لم يكن هناك تقويم، ويتم هذا الإبلاغ على مرحلتين :¹

- الإبلاغ الأول : يجب أن يكون هذا الإشعار مصاعا بطريقة تسمح للمكلف بفهمه وتسجيل ملاحظاته، وأن يرسل إلى المكلف شخصيا مع وصل الاستلام بذلك .

- الإبلاغ النهائي : عند إرسال الإبلاغ الأولي للمكلف هناك حالتين يمكن حدوثهما :

أ- المكلف لا يرد أو يرد بعد الفترة القانونية وهنا فإن الأسس المعدلة تبقى كما هي لأنه يعتبر قبولا ضمنيا منه .

ب- المكلف يرد على الإبلاغ في المدة المحددة ويسجل ملاحظاته الخاصة أو اعتراضاته عن الأسس المعدلة.

2- كتابة التقرير النهائي :

إن تحرير التقرير يعني انتهاء مهمة التحقيق، ويجب أن يتضمن هذا التقرير كل المعلومات التي تسمح بالتأكد من احترام إجراءات المراقبة، ويجب أن تدون الملاحظات في هذا التقرير فيما يخص طريقة إرساله للمكلف، وكذا يجب بيان الفترة الإضافية بالنسبة لبداية المراقبة وفي الأخير ذكر طبيعة المخالفات المكتشفة وكذا العقوبات المطبقة مع توضيح النصوص القانونية المقررة لذلك.²

¹ ولهي بوعلام، مرجع سبق ذكره، ص 15 .

² نوي نجاة ، مرجع سبق ذكره، ص 79 .

3- مراحل الرقابة المعمقة :

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية بالتحقيق المعمق في مجال الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة، ومن خلاله يقومون بمراقبة مدى الانسجام بين المداخيل المصرح بها من جهة، والذمة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى .

أ- المرحلة التحضيرية :

هذه المرحلة لا تختلف كثيرا عن تلك التي يتم القيام بها في التحقيق المحاسبي إذ يتم من خلالها اختيار مجموعة الملفات المراد مراقبتها، وتجدر الإشارة إلى أن الأشخاص الخاضعين يجب اختيارهم عن طريق معايير ومؤشرات موضوعية وهادفة، ثم يتم اتباع المراحل التالية :

1- سحب الملف الجبائي للمكلف المعني بالأمر:

يتم سحب الملف من المفتشية التي يقوم بها المكلف المعني قصد فحص مختلف المعلومات التي يتضمنها، مع إمكانية فحص مختلف الملفات الجبائية للأشخاص الذين يعيشون مع هذا المكلف، ويتم فحص الملف الجبائي بغرض أخذ فكرة عن الهوية والعنوان الحقيقي للشخص المراقب والتأكد من وجود مجمل التصريحات السنوية للدخل، بالإضافة إلى استخراج مؤشرات تحدد حالة الذمة المالية (العقارات، المحلات التجارية.....)، بالإضافة إلى أن هذه الدراسة تسمح للمحققين باستخراج مجمل التناقضات بين المداخيل المصرح بها، والعناصر المعيشية للمكلف المعني .

2- إبلاغ بالمكلف بالتحقق :

إذ يقوم المراقب الجبائي بإرسال تسليم إشعار بالتحقيق للمكلف المعني، يعلمه فيه عن خضوعه لهذه الأخيرة مع منحه مدة (15) يوما للتحضير، وهذا الإشعار يجب أن يحدد بشكل ضروري بعض العناصر مثل سنوات التحقيق، إمكانية الاستعانة بمستشار من اختياره... الخ، وعند إرسال أو

تسليم هذا الإشعار يجب أن يرفق بميثاق المكلفين بالضريبة، مع تقديم بطاقة معلومات يملؤها المكلف¹.

3- جمع المعلومات من المصالح الخارجية :

بعدما ينهي المحقق فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالمكلف، وكذا بعض المعلومات المقدمة من مصالح البحث عن المعلومات الجبائية التابعة للهيكل المحلية والمركزية يلجأ المراقب إلى القيام بالأبحاث الخارجية لأجل البحث عن المعلومات غير الموجودة في الوثائق الإدارية باستخدامه لحقوق الإدارية التي منحها له المشرع الجبائي كحق الإطلاع².

4- إعداد الميزانية التشكيلية :

بعد إجراء فحص الملف الجبائي وكذا المعلومات المتحصل عليها ، يقوم المحقق بوضع ميزانية أولية تحتوي على مجمل المعطيات، هذه الميزانية لها دور أولي في تحديد درجة صدق التصريحات الجبائية وإظهار الدخول غير المصرحة، بالإضافة إلى فحص تغييرات الذمة والمتاحات وكذا قروض الحسابات المالية³.

ب- سير التحقيق :

بعد المرحلة التحضيرية تأتي عملية التحقيق التي تتم في مصالح الإدارة الضريبية، ما عدا في حالة طلب المكلف أن تجري في مكان آخر، وفي هذا الصدد يقوم المراقب باستدعاء المكلف المعني بالتحقيق لتزويده بكشوفات الحسابات البنكية، البريدية ، وجمع الحسابات الأخرى التي من الممكن ممارستها .

¹ المادة 21، الفقرة 3 ، قانون الإجراءات الجبائية ، 2016، ص 13 .

² نوي نجاة ، مرجع سبق ذكره، ص 79 .

³ مرجع سابق، ص 79 .

1- إعادة تكوين الأسس الضريبية :

يهدف كشف الدخول الغير مصرحة وإعادة إخضاعها للضريبة ، يتم إعادة تكوين المداخل المحققة، وفي هذا الإطار يقوم المحقق بـ :

- تحليل كل الحسابات المالية من خلال مراقبة كل التدفقات المالية للمكلف حيث يقارن الكشوف البنكية مع المداخل المصرح بها لتحديد رصيد الميزان النقدي، والنتائج المتحصل عليها يجمعها في الأخير في ميزانية الخزينة .

- يقوم بتقديم ممتلكات ونفقات المكلف أيضا .

الميزان النقدي : يتجسد هذا الميزان في مقارنة السيولة المتاحة مع السيولة المصرحة.

ميزان الخزينة : يمكن من خلاله إخراج الاختلافات الموجودة بين المتاحات المستخرجة والمستعملة، والتي تدل على وجود دخول غير مصرح بها .

المتاحات المستخرجة : وهي التي تضم كل المبالغ التي يمكن للمكلف الحصول عليها خلال فترة المراقبة .

المتاحات المستعملة : تتضمن كل المبالغ المنفقة من طرف المكلف على مستواه المعيشي .

2- طلبات التوضيحات والتبريرات :

في حالة جمع المحقق عناصر تثبت أن المكلف يحقق مداخل مهمة مقارنة بالذي صرح به، يمكنه طلب توضيحات وتبريرات لنقطة أو عدة نقاط حول ما صرح به المكلف بالضريبة¹.

¹ حداد زكرياء، مرجع سبق ذكره، ص 24 .

ج- انتهاء التحقيق وإبلاغ المكلف بالنتائج :

عند انتهاء المحقق من عملية الرقابة والمقارنة يتوصل إلى إحدى النتائج : إما بالقبول لأسس الضريبة المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة، ومن ثم إشعاره بغياب التقويم، أو بالرفض إذا تأكد أن ما قام بتصريحه كمداحيل غير حقيقي وغير مطابق للواقع، هنا يقوم بإعادة تكوين جل مداخيله وكذا الدخول المحققة من طرف الأشخاص القاطنين معه .¹

ثانيا : مبادئ الرقابة الجبائية :

حتى تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في :²

أ- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية : التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة ضريبية فعالة والتي يجب أن تتوفر على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على إمكانيات بشرية ومادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي شهدتها النظام الجبائي .

ب- إقامة نظام ضريبي محكم : يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الرئيسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على القوانين التي تصدرها بصفة عامة، والتي من بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الضريبية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط التشريع الجبائي حتى يستطيع المكلف بالضريبة من إمكانية فعمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين .

¹ نوي نجاه، مع سيق ذكره، ص ص 88-89 .

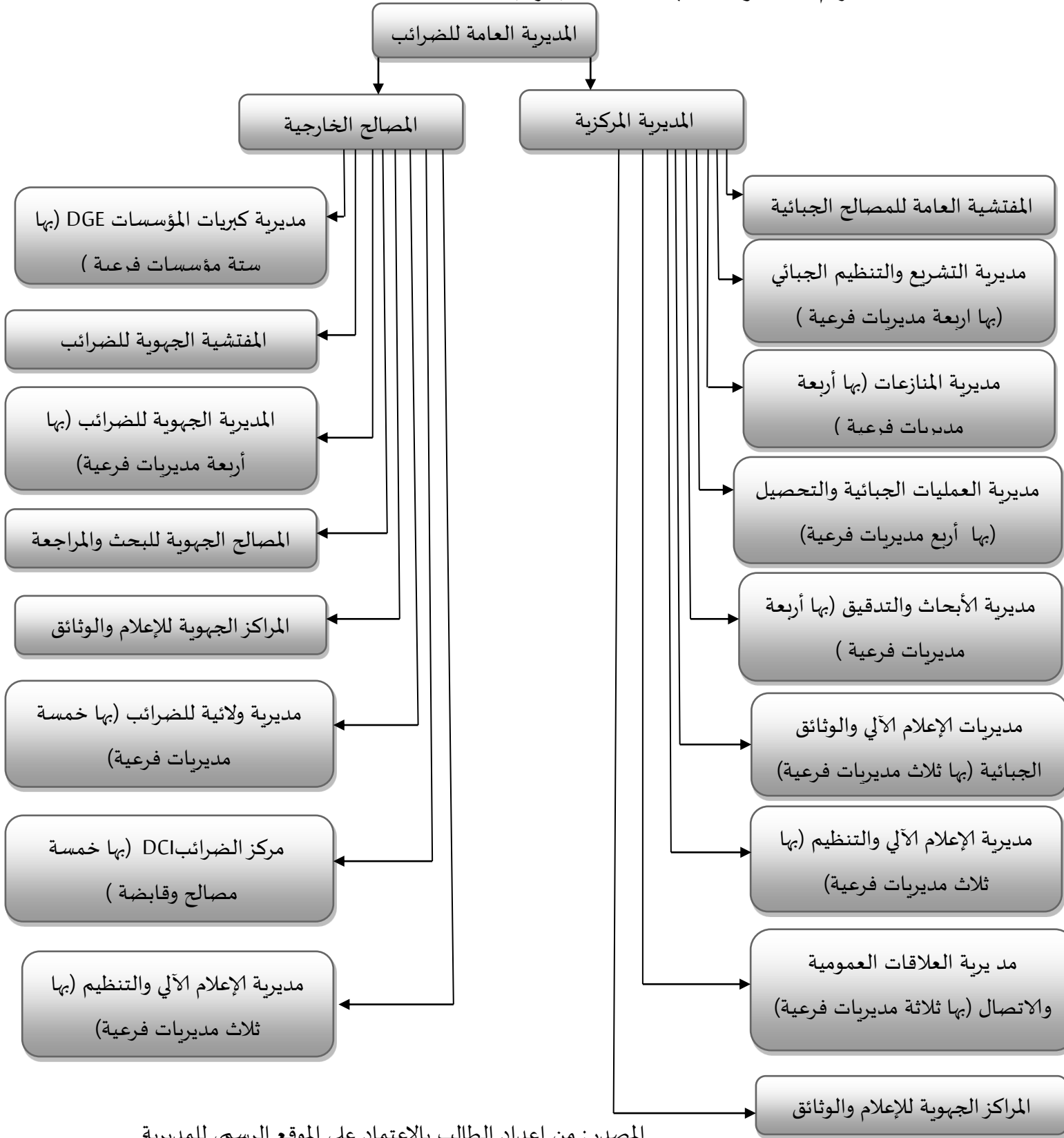
² Michel bouvier , marie charistine , l'administration fiscal en France (puf, 1988) p48.

المطلب الثالث : الأجهزة المختصة بالرقابة الجبائية

ترتكز مهام الرقابة الجبائية على مجموعة من الهياكل والأجهزة الإدارية المخول لها قانونيا للقيام

بأداء هذه المهام على أتم وجه، والشكل الوالي يوضح هذه الأجهزة :

الشكل رقم (1) : الوسائل الهيكلية المكلفة بالرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على الموقع الرسمي للمديرية

www.mfdgi.gov.dz العامة للضرائب

المديرية العامة للضرائب :

تترجع المديرية العامة للضرائب على هرم إدارة الضرائب بالجزائر، إذ تحتل مكانة معتبرة في التنظيم العضوي والهيكلية لوزارة المالية، وتنقسم إلى مديريات فرعية ومراكز خارجية نتطرق لأهمها فيما يلي:¹

أولا - المديريات المركزية :

تتكون المديرية العامة للضرائب من ثماني (08) مديريات رئيسية :²

أ- المفتشية العامة للمصالح الجبائية :

تكلف المفتشية العامة للمصالح الجبائية على وجه الخصوص بالقيام بالرقابة والتفتيش والتحقيقات فيما يأتي :

- تنظيم المصالح وعملها، وجودة تسييرها .

- استعمال الطاقة البشرية والمادية الموضوعة تحت تصرفها .

ب- مديرية العمليات الجبائية والتحصيل :

هي مكلفة بما يلي :

- تصور والتوجيهات العلمية المطبقة في مجال وعاء الضريبة وتصفيتها وتحصيلها .

وتتكون من أربع (4) مديريات فرعية :

- المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للتقييمات الجبائية، المديرية الفرعية للإحصائيات

والتخليص، المديرية الفرعية للضمان والأنظمة الجبائية الخاصة .

¹ www.mtdgi.gov.dz le 12-04-2022 a 10 :15

² نفس الموقع الالكتروني، سبق ذكره .

ج- مديرية الأبحاث والتحقيقات :

هي مكلفة بما يلي :

- إنجاز تدقيق لمحاسبة المؤسسات الخارجة عن نطاق اختصاص مديرية كبريات المؤسسات .
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني، مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين ومراقبة الوضعية الشخصية .

د- مديرية الإعلام والوثائق الجبائية :

هي مكلفة بما يلي :

- تنسيق مهام جمع المعلومات على المستوى المحلي مع الهياكل الأخرى للمديرية العامة للضرائب بمقتضى أحكام حق الإطلاع عن طريق الطلب المسبق .
- توطيد المعلومات المتعلقة بتكوين ممتلكات ومداخل كل الأشخاص الذين تم ترقيتهم .
- ضمان التنسيق بين المركز الوطني للسجل التجاري وصناديق الضمان الاجتماعي .

و- مديرية الإعلام الآلي والتنظيم :

هي مكلفة بما يلي :

- تصميم إستراتيجية نظام المعلومات والحدود المشتركة وأدوات الاتصال وكذا التحكم في المراجع الأساسي في مجال التكنولوجيات الاعلام والاتصال وتتكون من ثلاث (03) مديريات فرعية :
- المديرية الفرعية للتنظيم والمناهج، المديرية الفرعية لتطوير أنظمة الإعلام الآلي، المديرية الفرعية لتطبيق أنظمة الإعلام الآلي .

ثانيا - المصالح الخارجية :

تطبيقاً لأحكام المرسوم التنفيذي رقم 06-327 المؤرخ في 25 شعبان عام 1427 الموافق لـ 18 سبتمبر

2006 تنظم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية وصلاحياتها كما يلي :¹

أ- مديرية كبريات المؤسسات DGE :

تنظم مديرية كبريات المؤسسات في خمس مديريات فرعية :

- المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير ، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقات، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل ، قباضة الضرائب .

ب- المفتشية الجهوية للضرائب :

تتمثل مهام المفتشيات الجهوية للتحقيق في التسيير على وجه الخصوص فيما يأتي :

- إعداد برنامج شهري للتحقيق في التسيير بين حالات تقدم الأشغال .

- القيام بكل الأعمال المرتبطة بالرقابة الداخلية للمصالح الجبائية .

- متابعة المهام التي يقوم بها المحققون في التسيير التابعين لها جهويا ومراقبتها .

ج - المراكز الجهوية للإعلام والوثائق : وهي مكلفة بـ :

- استغلال السجلات الأصلية ونشر الجداول العامة للرسم العقاري ورسم التطهير والضريبة على

الدخل الاجمالي والضريبة على ارباح الشركات .

- تنسيق برامج البحث العلمي وتجمع وتعالج المعلومة الاقتصادية والمالية المحلية .

- تقديم أوراق النتائج التي تعطي، بالنسبة للجداول العامة لبلدية بكاملها وللولاية .²

خ - مركز الضرائب :

¹ نفس الموقع الإلكتروني ، سبق ذكره .

² نفس الموقع الإلكتروني السابق .

يعتبر مركز الضرائب مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب، تختص حصريا في تسيير الملفات الجبائية وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم .
يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقديم خدمة نوعية، إلى تطوير شراكة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة .

شكل افتتاح مركز الضرائب النموذجي لروبية 2009، اول مرحلة رئيسية يتم تخطيطها في إطار هذا المشروع .

الهدف الرئيسي من افتتاح هذا المركز هو السماح للإدارة الجبائية بتقييم فعالية التنظيم والأساليب وكذا الأدوات المحددة لعمل المراكز .

قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011، بوضع ستة مراكز للضرائب في كل من ولاية الولايات، مستغانم، سيدي بلعباس معسكر قالمة، سوق اهراس، أم البواقي .¹

د- المراكز الجوارية للضرائب : وهي مكلفة بـ

- تسيير المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي وتسيير المستثمرات الفلاحية .
- تسيير الاشخاص الطبيعيين برسم الضريبة المفروضة على الدخل الاجمالي ، أو الذمة المالية وكذا الرسوم المفروضة على ممتلكاتهم العقارية .
- تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض واستخراج النقود، تراقب التصريحات وتنظم التدخلات .
- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم والأتاوى .

¹ وزارة المالية، مديرية الاتصال، كتاب بعنوان : وزارة المالية خمسون سنة من الإنجاز، بن عكنون، الجزائر ، 2012، ص 100.

المبحث الثاني : أشكال ومظاهر الرقابة الجبائية

المطلب الأول: أشكال الرقابة الجبائية

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

1- الرقابة الداخلية : وتتم على مستوى مفتشية الضرائب، حيث يقوم مدير المفتشية بفحص ومراقبة تصريحات المكلف بالضريبة دون التنقل إلى مقر نشاطه، وتشمل كل من الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق¹.

➤ الرقابة الشكلية : تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، تقتصر على تصحيح الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف لتصريحاته .

والهدف من هذه الرقابة يتمثل في :

- تصحيح الأخطاء المادية المحتواة من طرف المكلف .

- التأكد من أن الملف المقدم يحتوي على جميع الوثائق .

- التأكد من هوية وعنوان المكلف .²

¹ بوعلام ولهي، نحو إطار مقتر لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حلة الجزائر، الملتقى العلمي حول الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الحوكمة العالمية، جامعة س طيف، يومي 20 و 21 أكتوبر سنة 2009، ص 6 .

² بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2009، ص 10 .

➤ الرقابة على الوثائق : إن الرقابة على المستندات تكون شاملة، تخص محتوى مضمون التصريح وتعتبر كفحص انتقادي للوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي (السجلات المحاسبية، مقارنة رقم الأعمال، الرسم على القيمة المضافة)¹

2- الرقابة الخارجية : تعتبر التصريحات المقدمة من طرف المكلفين مبدئيا ووفق للقانون صحيحة، وبالتالي إثبات عدم صحتها والتدليس الذي تحتويه قد يقع على عاتق الإدارة الجبائية ، وفي ظل ذلك تلجأ الإدارة الجبائية إلى شكل آخر من الرقابة الجبائية، وهو الرقابة الخارجية أو المعمقة، بحيث يستلزم الانتقال إلى مكان ممارسة النشاط التجاري أو الصناعي، ويأخذ هذا الشكل الطرق الجبائية التالية.²

➤ التحقيق المصوب : هو تحقيق جزئي، ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصرا على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، ولا يجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية كالفواتير، العقود، وصول طلبيات، ولا يجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق ونقدي لمجمل محاسبة المكلف بالضريبة.³

➤ التحقيق المجمل (الوضعية الجبائية) : عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه "مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به أي بصفة عامة التصريحات على الدخل العام، أما الاقتصادي (therry lambert) عرفه على أنه مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات الدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل مقارنة بالدخول المصرح بها مع إجمالي الدخول المحققة.⁴

¹ بومدين بكريتي، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالملة، يومي 28-29 أكتوبر سنة 2015، ص 9 .

² بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص 6 .

³ سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالملة، يومي 28-29 أكتوبر 2015، ص 6 .

⁴ إلياس قلاب ذبيح، دور الرقابة الجبائية في كبح ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالملة، يومي 28-29 أكتوبر، 2010-2011، ص 25 .

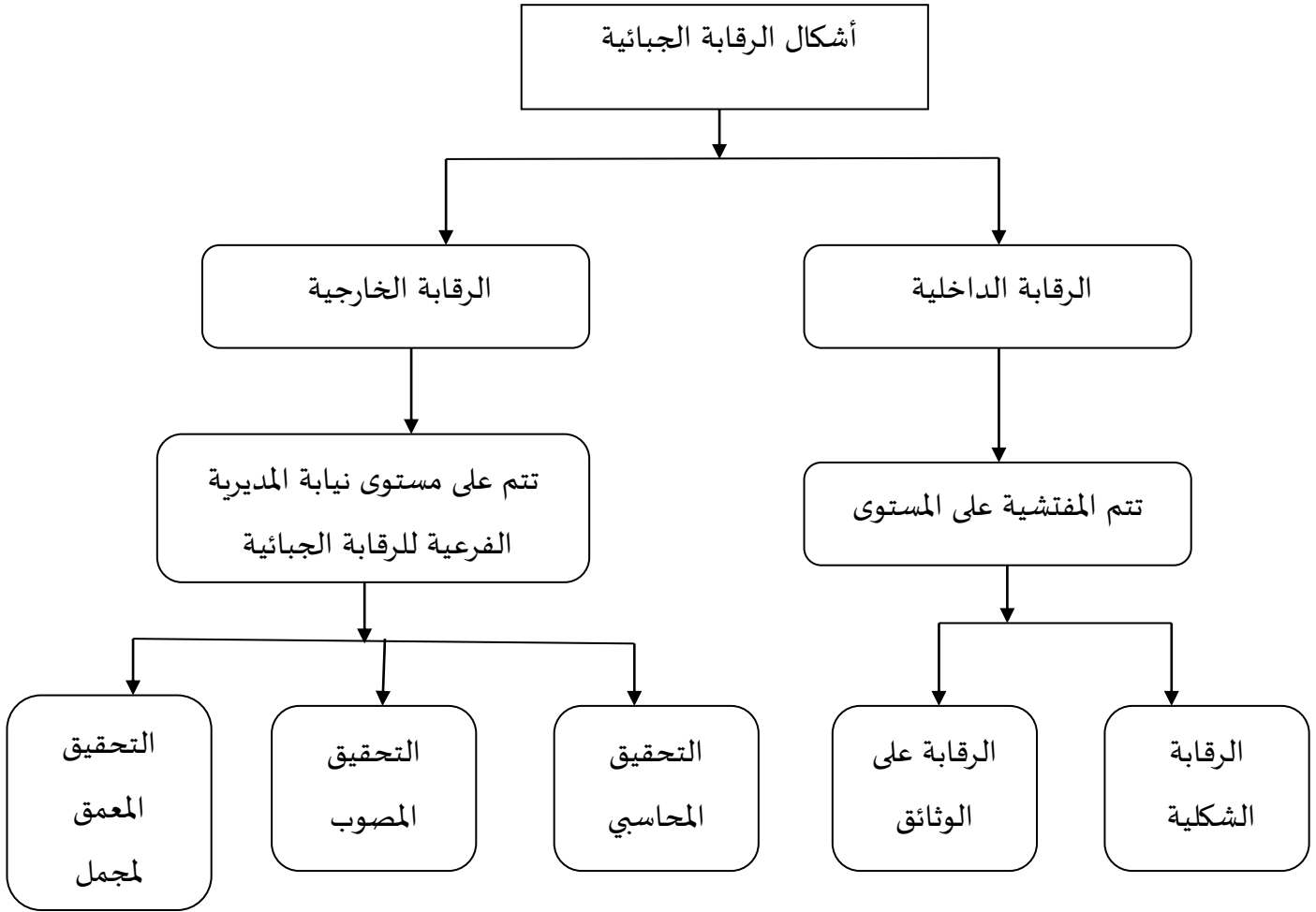
➤ التحقيق في المحاسبة: التحقيق في المحاسبة هو مجموع العمليات التي تستهدف من ها مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها، والتأكد من مدى تطابقها مع المعطيات المادية (وهي تمس كل الضرائب والرسوم) .

وتتمثل هذه الرقابة في اتباع الطرق والوسائل العلمية التي تساعد في صحة وتنظيم المحاسبة باعتبار مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الجبائي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم التحقيق المحاسبي، وإجراء كل التحريات لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها .

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي هو إبراز كل الأخطاء المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الرسوم والضرائب المستحقة التي قدمتها المحاسبة¹.

¹ بوعلام ولهي، مرجع سبق ذكره، ص 7 .

شكل رقم (02) : أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مراجع متنوعة

المطلب الثاني : مظاهر الرقابة الجبائية

تتمثل مظاهر الرقابة الجبائية فيما يلي :

- 1- الرقابة الجبائية هي كل شيء مفهوم قانوني، وتعرف على أنها السلطة المعترف بها للإدارة الجبائية لتصحيح النقائص، السهو الاغفالات والأخطاء المرتكبة أثناء فرض الضرائب على المكلفين بها، إن هذه السلطة ذات أهمية قصوى، وتكتسي قيمة دستورية فالدولة يخول لها دستوريا الزامية الرقابة حتى لا يكون هناك تهرب ضريبي.¹

¹ محمد عتاب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 81.

2- الرقابة الجبائية هي نتائج مجتمع، وأنه من الصعب تقييم ظاهرة التهرب الضريبي والتي لا يجب خلطها مع مفهوم الغش الضريبي والتي يمكن اعتبارها استعمال وسائل قانونية من طرف المكلف بالضريبة قصد تخفيض مساهمته الضريبية .

3- تكتسي الرقابة الجبائية بعد انساني والذي لا يجب إهماله رغم المجهودات المبذولة من قبل الإدارة الجبائية لمحاربة الغش، فإن ما يجب الإشارة إليه في معظم الدول، هو أن الرقابة الجبائية لا تقتصر على عدد قليل من المكلفين، فالمكلف محل الرقابة الجبائية لا يتقبل بسهولة التحقيق الذي أجري عليه، إن أغلب تنظيمات المكلفين بالضريبة تركز على القلق الذي يصيهم بالإضافة إلى الأرباك اتجاه الإدارة الضريبية، بالإضافة إلى الشكوك والشبهات التي تحوم حولها وكذا احساسه بضعف اتجاه الإدارة فالمكلف بالضريبة لا يجب أن يشعر بالضعف اتجاه الآلة الادارية بل يمتلك حقوق مقابل الإدارة الجبائية وهذا في كل مراحل الرقابة الجبائية سواء أثناء سريان كل ال عمليات أو بالنسبة للنتائج التي يمكن الوصول إليها.

المبحث الثالث : آليات الرقابة الجبائية وأهم الصعوبات التي تواجهها

تحاول الإدارة الضريبية الاعتماد على مجموعة من الوسائل والمبادئ والآليات التي تكفل لها تحصيلات ضريبية في المستوى من جهة، ومكافحة الغش والتهرب الضريبي من جهة أخرى، وما اعتمادها على الرقابة والتحقيق الجبائي مع تعزيز الإدارة بالوسائل ما هو إلا إجراء تعتمد عليه الدولة لجعل الضريبة تلعب الدور الفعال في سياسة الإصلاحات الاقتصادية والضريبية .

وعليه سيتم التطرق في هذا المبحث إلى :

✓ آليات الرقابة الجبائية .

✓ الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية .

المطلب الأول : آليات الرقابة الجبائية

أولا : حق الإدارة في القيام بالرقابة الجبائية وفقا للقانون

كون أن النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي، وهو يعطي الحق للإدارة في القيام بالرقابة الجبائية على تصريحات المكلفين بالضريبة والبحث عن التجاوزات التي يقومون بها .

وعادة ما تطبق الرقابة على المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الحقيقي، كما تطبق على

المكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الربح الجزافي وذلك حسب امكانيات المصلحة .¹

وبصفة عامة تشمل الرقابة المكلفين بالضريبة المقترحين من طرف المفتشيات اعتمادا على عدة معايير منها :

¹ سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة ، عمان، 2011، ص 154 .

- التصريح بالعجز المتكرر وذلك كأن يقدم الممول في كل مرة وثائق تدل على عجزه رغم أن الممولين الذين يعملون في نفس المجال يحققون ربحا، الأمر الذي يستلزم القيام بعملية الرقابة لمعرفة ما إذا كان هناك تلاعب أم هناك عجز حقيقي .

- النقص المستمر في الربح المحقق رغم أن رقم الأعمال يحقق ربحا أكبر من المصرح به، وبالتالي يجب اخضاع الممول للرقابة من أجل تقدير الربح الحقيقي .

1- حق الاتصال أو الإطلاع :

هو إمكانية قانونية تسمح للإدارة الجبائية بمعرفة كل الوثائق المستعملة من طرف جميع الخاضعين للإطلاع على تصريحاتهم المكتوبة والموجهة للإدارة الجبائية، غذن يخص الحق في الإطلاع بالدرجة الأولى السجلات المحاسبية وكل الوثائق والمستندات المحاسبية، هذا الحق يطبق بعين المكان، لكن الإدارة لا تستطيع أن تأخذ نسخا على بعض الاوراق أو المستندات الضرورية للمكلفين بالضريبة للاستفادة من معلومات تتعلق بالرقابة الجبائية المعنية .

2- حق التفتيش :

لأعوان الضرائب الحق في المراقبة ويسمح لهم بالتفتيش دوريا في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة ويتم ذلك بمراقبة :

- الوضعية الجبائية للشخص المعني

- محاسبة المؤسسة .

- الحق بالتفتيش موضوع بقوانين مبنية على ضمانات للمكلف بالضريبة وعدم احترام هذه القوانين

يؤدي إلى عدم أهمية المراقبة والتعديلات الجبائية .¹

¹ محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005، ص 36

3- حق الاستدراك :

يعني الامكانية الممنوحة للإدارة الجبائية في إعادة النظر في الاقتراع سواء بتعديله أو انشاء اقتطاع جديد، حيث أنه يجوز استدراك خطأ يترتب من نوع الضريبة أو مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم وقد حدد الأجل القانوني لاستدراك الأخطاء بأربع سنوات سواء بالنسبة للضرائب المباشرة أو الرسم على القيمة المضافة .

ثانيا : التحقيق في المحاسبة كأداة للرقابة

تتمثل هذه الرقابة في انتهاج مجموع الطرق والأساليب والكيفيات التي تساعد على التأكد من صحة وتنظيم المحاسبة وإيجاد الأخطاء التي تجردها من معيار النزاهة وفقا لقواعد وأسس عملية وعلمية كذلك تساعد على كشف التهربات المحاسبية .

وللمحاسبة أهمية كبيرة في المؤسسة وتتمثل فائدتها فيما يلي :

- تزويد مستعملي المحاسبة بالمعلومات التي تساعد على القيام بمهامهم .
- تلخيص المعلومات في نهاية السنة قصد اعداد الميزانية الختامية وقائمة النتائج والجداول الملحقة.
- تسجيل العمليات المنجزة بالتسلسل .

1- التحقيق المحاسبي :

أ- مفهوم التحقيق المحاسبي :

لا يمكن للإدارة الجبائية مباشرة تحقيق محاسبي لمكلف ما لم يوجب عليه القانون مسك دفاتر محاسبية كم هو عليه الحال في الدخل العقاري، أي غياب الوثائق المحاسبية لا يمكن إجراء تحقيق محاسبي، وقبل إجراء عملية التحقيق يجب مراعاة اجراءات وضمائم مشروع لصالح المكلف¹.

إن التحقيق في المحاسبة ليس غرضه المراقبة الجبائية فقط، بل أنه يمكن المؤسسات من الإطلاع على واجباتها الجبائية، كما يحاول الأعوان المحققين البحث إذا كانت النتائج مطابقة فعلا للقواعد المحاسبية والجبائية السارية المفعول وهذا ما يسمى "الفحص الانتقادي المحاسبي" فأثناء التحقيق يطلع أعوان الإدارة الجبائية المكلف بالضريبة على مصادر الأخطاء التي وقع فيها والتي ترتكب أحيانا من غير قصد .

ب- مراحل التحقيق :

- التحضير للتحقيق :

بعد تلقي مصالح المديرية الولائية للضرائب لاقتراحات مختلف المفتش يات المتواجدة بتراب الدوائر التابعة، تقوم بدراسة هذه الاقتراحات مع جميع الجوانب ثم تباشر في إعداد برامج التحقيق كعمل أولي، وتتمثل الأعمال التحضيرية فيما يلي :

- جلب ودراسة الملفات الجبائية .

- إشعار الوثائق بالرقابة .

- دراسة الوثائق التقنية .

والتحضير للتحقيق هو عبارة عن مجموعة من الأعمال التمهيديّة التي تقوم بها المصلحة المحققة وذلك من أجل:²

¹ Casimir jeare piean - pour faire face aun contole fiscal – 1998 – p 258 .

² c- jean – pierre – ibid- p 260.

- الاستعانة بالمعلومات التي تم جلبها من مصالغ أخرى .
- طلب فحص طلبات التوضيح والتبريرات التي سبق الحصول عليها من خلال اجراء الرقابة على الوثائق .
- فحص كل التصريحات الخاصة حسب كل نوع من الضرائب التي يخضع لها المكلف .
- الإلمام بكل ما يخص الوضعية الفعلية للمكلف .
- التحقيق وإجراءاته :
- يقصد بالتحقيق رقابة مصداقية التسجيلات المحاسبية وهذه المصداقية تترجم بعد القيام برقابة مزدوجة .
- نتائج التحقيق :
- تعتبر نتائج التحقيق آخر مرحلة في التحقيق المحاسبي وفيها يرى المحقق احتمال وجود مجال لإحداث بعض التعديلات في القاعدة الضريبية المصرح بها من طرف المكلف بالضريبة إذا استدعت الضرورة ذلك، المعمول به هو الاجراءات التي بعد الفحص الدقيق يعتمد المحقق إلى استخلاص النتائج المتحصل عليها :¹
- استحداث تعديلات قانونية إن وجدت .
- اقرار مدى صحة أو خطأ التصريحات .
- اذا كانت النتائج المتحصل عليها مطابقة لما هو مصرح به فالمحقق ملزم بتقديم اشعار بالنتائج .

¹ حسين مصطفى حسين، المالية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001، ص 67 .

- في حالة اثبات تجاوزات وأخطاء فإن المحقق بإمكانه اجراء التعديلات العادية للتقويم والتي تتمثل في اجراءات التقويم الثنائي والأحادي¹.

2- مجال التحقيق في المحاسبة والأعوان المكلفون بعملية التحقيق :

أ- مجال التحقيق في المحاسبة :

إن المحقق في إطار عملية الرقابة المحاسبية لا يتمتع بكل الصلاحيات المخولة له، لذا فإن صلاحياته محدودة في مجال التحقيق ، حيث يمكن له أن يتأكد بكل موضوعية من صحة ما تم تقييده، كما يمكن له أن يطلب كل الوثائق والتبريرات للأعباء التي تم خصمها خلال الدورة، وموازة مع ذلك فإن القانون يجبره على عدم التدخل في كل الأمور التي لها علاقة وطيدة بتسيير وتنظيم المؤسسة محل التحقيق، ومن المستحسن أن يكون المكلف متعاوناً مع العون المحقق حتى تسير عملية التحقيق على أحسن حال .

تنجز الإدارة الجبائية برنامجاً للتحقيق مع اختيار المؤسسات التي لها الأولوية في التحقيق بطلب من :

2

- المفتشية التي عاينت التجاوزات الخطيرة .

- التصريح المكرر بالعجز من طرف المكلف بالضريبة .

ب- الأعوان المكلفون بعملية التحقيق :

يقوم بعملية الرقابة والتحقيق المحاسبي أعوان الضرائب الذين لهم رتبة مراقب على الأقل، مفتشين رئيسيين أو مراقبين هؤلاء يمكن أن يخطر عندهم أو في مكانهم أعوان برتبة أقل .

¹ c- jean – pierre – ibid- p260 .

² زين حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، لبنان، ص 60.

المطلب الثاني : الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية

أولاً : قصور الإمكانيات البشرية

إن عدم انتهاج الإدارة الضريبية سياسة منتظمة ومنهجية نتج عنه نقص في الجانب البشري نوعاً وكماً¹.

1- من الناحية الكمية :

إن الإدارة الضريبية تعيش عبر سنوات قصوراً تقريباً في أعوان وموظفي الإدارة الجبائية ذلك من خلال :

أ- تضخم مهام الإدارة : فنجد أنه في :

* في سنة 1972 كان يخصص العون الواحد مجموعة من 155 ملف ضريبي وكان العون يدرس 289 ملف فيما يخص الضريبة الإدارية .

* سنة 1983 كان يتحصل العون على 255 ملف ضريبي وكان يدرس 610 ملف فيما يخص الضريبة على الأراضي .

أما في مرحلة الانفتاح الاقتصادي والتي تميزت بارتفاع عدد من المتعاملين الاقتصاديين، فقد نتج عنه زيادة في عدد المكلفين والملفات المفروضة للدراسة حيث وجدت الإدارة نفسها أمام مهام متزايدة وضخمة مع عدد متواضع من الموظفين وأعوان الرقابة .

ب- أعوان الرقابة :

فيما يتعلق بهذا الجانب يمكن تسجيل ما يلي² :

¹ يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت 1980، ص 160.

² يونس أحمد البطريق، نفس المرجع، ص 161 .

* في سنة 1995 كان عدد المراقبين الذين تعتمد عليهم الإدارة 472 عون مقابل 490 ألف ملف اي ما يعادل 1383 ملف لكل عون مراقب مع ما يح مله من بيانات وجداول وكذا امكانية اجراء دراسة معمقة له .

* في سنة 1995 المصالح المختصة في مجال الرقابة على مستوى التراب الوطني تتوفر على 600 مراقب و 600 ألف ملف أي ما يعادل 1000 ملف لكل مراقب، وهذا ما يشكل صعوبة في التسيير الحسن للإدارة الجبائية .

2- من ناحية الكفاءة :

إن الاعتماد على سياسة ضربية لا تعطي الكفاءة والمهارة ودورها الفعال مما ينعكس سلبا على فعالية النظام الضريبي والإدارة الجبائية نفسها فتعقد الملفات المعالجة وتشعبها إضافة إلى ضعف امكانيات الإدارة من حيث الكفاءات والمهارات أورث الإدارة رداءة في التسيير ويرجع هذا الضعف في التأهيل والكفاءة إلى :

* غياب وعدم إدراك الأعوان الإداريين للمعارف المختلفة في مجال البيانات والحسابات المعمقة والتشريعات الضريبية .

* ضعف المدارس المختصة في تكوين الإطار الكفؤ .

ولأن الإدارة الجبائية التي هي في أمس الحاجة إلى الموظفين الأكفاء، ونشترط فيهم النزاهة والتأهيل بدورهم خير أداء، فهي في نفس الوقت في حاجة عاجلة إلى عدد كبير من الموظفين لسد الثغرات وتلبية حاجيات الإدارة على المدى القريب¹.

ثانيا : قصور الامكانيات المادية

¹ سعيد شكري رجب-اقتصاديات الضرائب-الدار الجامعية مصر ، 2007، ص 153 .

إن نقص الامكانيات المادية للإدارة الجبائية يعد حاجزا أمام أي اصلاح جبائي، ولعل من أمثلة ذلك الواقع للإدارة ما يلي :

* القصور في المقرات واعتبار بعضها الآخر في حاجة إلى الترميم والتجديد .

* نقص وانعدام في بعض الأماكن لأدنى التقنيات لمعالجة الاحصائيات .

* نقص المطبوعات الإدارية مما يسبب في تعطيل الكثير من العمليات الجبائية .

* انعدام المحفزات المالية والمشجعة على التفاني في العمل .

إن اعطاء الأهمية للوسائل البشرية مع اغفال الوسائل المادية يعتبر عائقا أمام رفع مستوى فعالية الإدارة الجبائية التي تختلف نشاطاتها وتنوع أدوارها .

ثالثا : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

على غرار التحقيق الذي تباشره مصالح الرقابة لدى الإدارة الجبائية فإنه استحدث ما يعرف بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، وذلك مساندة الاصلاحات الجبائية فالتحقيق المعمق يعتبر امتدادا منطقيا للتحقيق المحاسبي والذي يخص بالتحديد الضريبة على الدخل الاجمالي .

1- مفهوم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

يقصد به مجموعة العمليات التي ترمي إلى الكشف عن فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، كما يشمل جميع عمليات الرقابة التي تعمل على البحث في الانسجام بين ما صرح به المكلف من جهة وبين ما هو موجود في أرض الواقع، بالتأكد من الوضعية المالية لأعضاء المسكن الضريبي ونمط معيشتة من جهة أخرى .

2- الضمانات المقدمة للمكلف بالضريبة في حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

يمكن برمجة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية اثر تحقيق في المحاسبة سواء باسم المستغل الشخصي للمؤسسة، أو الرؤساء والشركاء الأساسيين للشركة .

ينفذ هذا التحقيق كذلك في حالة ما لوحظ فارق محسوس بين المدخول المصرح من طرف المكلف من جهة، وعناصر النمط المعيشي والنفقات المخصصة لصيانة أملاكه من جهة أخرى¹.

وتقدم الإدارة على طلب التبريرات والتوضيحات التي تراها أساسية، مما تحملها على إعادة تقويم الوعاء الضريبي وهذا عن طريق التصحيح الحضورى أو التلقائى .

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المقيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 20.

خلاصة الفصل :

تعد الرقابة الجبائية من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين بتأدية واجباتهم، والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات المسجلة .

ولتحقيق هذه الأهداف المرجوة من عملية الرقابة الجبائية، عمل المشرع على تنظيم مراحل سير عملية الرقابة، وكذلك تنظيم هياكل إدارية وأسند لكل من هذه المصالح مهام خاصة بها .

في سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي تم اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية بالإضافة إلى اجراءات زجرية تجسدت في تقوية نظام الرقابة، تدعيم آلياته في مكافحة التهرب الضريبي وسيتم في الفصل الموالي التعرف أكثر على الغش والتهرب الضريبي وأسبابه والطرق التي تؤدي إلى محاولة التهرب الضريبي وأثارها على اقتصاد الدولة .

الفصل الثاني :

الرقابة الحيائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي

الضريبي

تمهيد :

يخلف التهرب الضريبي آثارا سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، بحيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد، ويترتب عن ذلك اختلال في التوازن المالي للدولة، واللجوء إلى الوسائل الأخرى للتمويل، كما يؤدي إلى اختلال المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت في الطبقات الاجتماعية، حيث تسعى الدولة جاهدة لمكافحته بمختلف الطرق والوسائل، ولبلوغ ذلك كان من الضروري على الدولة اتباع رقابة جبائية فعالة من خلال نظامها الضريبي المطبق بمختلف أدواته والتي تمكنها من التأكد من تطابق ما تم التصريح به، مع ما تم التوصل إليه من نتائج وفقا للسياسة الضريبية والتشريع الضريبي، وهو ما سيتم معالجته في هذا الفصل ضمن مبحثين :

- المبحث الأول : مفاهيم حول التهرب الضريبي

المبحث الثاني : فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي .

الضريبي

المبحث الأول : مفاهيم حول التهرب الضريبي

يشكل التهرب الضريبي وسيلة يلجأ إليها المكلف من أجل عدم دفع الحقوق الملقاة على عاتقه، سيتم في هذا المبحث التطرق إلى المفاهيم العامة حول التهرب الضريبي .

المطلب الأول : ماهية التهرب الضريبي

أولا : مفهوم التهرب الضريبي

لقد اختلفت التعاريف الملقاة على التهرب الضريبي من قبل الباحثين، لذلك ليس من السهل تعريفه تعريفا دقيقا وهذه بعض التعاريف :

➤ يقصد بالتهرب الضريبي استخدام الطرق الاحتمالية الفنية، والقانونية، والإدارية بقصد التخلص من دفع الضريبة، فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كليا أو جزئيا وبشقي الطرق والأساليب، كأن يعتمد إعطاء معلومات غير صحيحة عن الدخل، او استغلال ثغرة أو غموض في صياغة نص ضريبي¹.

➤ التهرب الضريبي هو عدم إقرار المكلف لواجبه بدفع الضريبة المترتبة عليه سواء من خلال تقديم بيانات مضللة للدوائر المالية، أو من خلال استخدام وسائل مشروعة ، أو غير مشروعة للإفلات من دفع الضريبة، وينجم عنه أضرار على الخزينة العامة².

➤ يعرف التهرب الضريبي على أنه يقوم أساسا على عدم دفع الضريبة على الأموال الناتجة عن نشاط شرعي والتي لم يتم التصريح بها لدى مصلحة الضرائب، وهذا لا يتوافق مع الواقع

¹ أعماد حمودي القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، الطبعة العاشرة ، سنة 2015، ص 147 .

² حسين عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، سنة 2013، ص 433 .

الضريبي

ويعتبر انتهاك للقانون، حيث يتعرض المكلف بالضريبة في حالة ثبوت قيامه بهذه العملية إلى عقوبات منصوص عليها في نص تشريعي¹.

من خلال التعاريف المقدمة يمكننا تعريف التهرب الضريبي على أنه سلوك عدم إقرار المكلف القانوني بواجبه، حيث يحاول من خلاله التخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه جزئيا أو كليا، وذلك باتخاذ الطرق والأساليب المشروعة أو غير المشروعة .

ثانيا : مجالات التهرب الضريبي

1- قطاع النشاط التجاري :²

يشمل هذا القطاع بالخصوص كل تجار الجملة والتجزئة والمستوردين وكما هو معلوم بان هذا القطاع يمثل نسبة كبيرة في الجزائر وصلت إلى 26 بالمئة بالنسبة للأشخاص المعنويين وإلى نسبة 64 بالمئة من الاشخاص الطبيعيين في 31 ديسمبر 2000 كما هو موضح في الجدول التالي

الجدول رقم (1) توزيع التجار حسب قطاع النشاط التجاري

الأشخاص المعنويين	النسبة	الاشخاص الطبيعيين	النسبة
قطاع الانتاج	% 40	قطاع الإنتاج	% 40
قطاع الخدمات	% 34	قطاع الخدمات	% 24
قطاع الاستيراد والتصدير	% 11	قطاع الاستيراد والتصدير	% 2
قطاع التجارة بالجملة	% 8	قطاع التجارة بالجملة	% 4

¹ Célestin Foudjem, Blanchiment De Capitaux et Fraude Fiscale, Edition l'Harmattan, paris, 2011, p 15.

² عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2001، ص 91.

الضريبي

قطاع التجارة بالتجزئة	7 %	قطاع التجارة بالتجزئة	56 %
	100 %		100 %

المصدر : نوي نجاة ، مرجع سابق، ص 38 .

2- قطاع المهن الحرة :

إن قطاع المهن الحرة يشمل بصفة خاصة الأطباء والمحامين والموثقين والمحضرين القضائيين المستشارين .

إن التهرب الضريبي في هذا القطاع يزداد نظرا للأسباب التالية :

- عدم اخضاع هذه الفئة للمراقبة إلا في حالات نادرة .
- عدم استقرار أحكام القانون الجبائي من سنة لأخرى بخصوص هذه الفئة .
- عدم مسك الكثير منهم الدفاتر والسجلات القانونية .
- عدد كبير من أصحاب هذا القطاع لا يحصرون بحقيقة أرقام أعمالهم .

3- قطاع الأشغال العمومية :¹

إن هذا القطاع يعرف ارتفاعا كبيرا هو الآخر في مجال التهرب الضريبي، نظرا لكزته 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 مزورة قصد الاستفادة من الرسوم المحملة على المشتريات .

¹ عيسى براق، مرجع سبق ذكره، ص 92 .

4- قطاع المعاملات العقارية :

يعرف هذا القطاع ارتفاع ملحوظا للتهرب يتزايد من سنة لأخرى خصوصا ما تعلق منه بحقوق التسجيل والضريبة على الدخل الاجمالي، وذلك نظرا لارتباطه بفئة واسعة من الجمهور من جهة، وضعف امكانيات الإدارة الجبائية في المتابعة والمراقبة من جهة أخرى .

المطلب الثاني : وطرق وأسباب التهرب الضريبي

ثانيا : طرق التهرب الضريبي

1- عن طريق العمليات الحسابية :

يقوم عمل مصلحة الضرائب على اقرارات الربح الذي يحققه المشروع فمن البديهي أن النظام المحاسبي هو الذي يوفر هذه البيانات نظرا لكونه نظام قياس واتصال يقوم على تسجيل ومسك وتقييد حركة الأموال في المؤسسة، فالمحاسبة تعتبر قاعدة رقابية تستخدم من الإدارة الجبائية التي تقوم بمقارنة التصاريح والوثائق المحاسبية المقدمة قصد التأكد من صحتها، فالمكلف البارح يبحث دوما عن وضع يتم فيه مطابقة القيود المحاسبية فيما بينها من الناحية المحاسبية، وكذا بينها وبين المستندات الثبوتية المظلة، أي ان الوثائق المحاسبية سلاح ذو حدين يمكن استعمالها كدليل لمختلف التصريحات التي يقوم بها الممول¹.

1-1- تضخيم الفواتير :

إن ابرز مظاهر الغش تلك التي تتمثل في التقليل من قاعدة الاقتطاع الضريبي من الأرباح ومن رقم الأعمال أو في رفع النفقات والتكاليف وكون أن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، فقد

¹ سهام كرودي، مرجع سبق ذكره، ص 81 .

الضريبي

رخص المشرع الجبائي للمكلفين حق خصم بعض الأعباء من الربح الخاضعة للضريبة وفقا للشروط المحددة .

- أن تكون هذه الأعباء ذات علاقة مباشرة بنشاط المؤسسة .

- أن يكون توظيف هذه الأعباء في صالح نشاط المؤسسة .

- أن تكون كبررة بوثائق رسمية .

- أن تكون في حدود السقف المحدد قانونا .

1-2- تخفيض الإيرادات :

من خلالها يعتمد المكلف على تخفيض الوعاء الضريبي والتخلص من دفعها كليا، يتجسد هذا التخفيض في البيع دون فواتير أي البيع نقدا ولا يترك أي اثر للعملية، هذا السلوك يمكنه من اخفاء جزء كبير من رقم اعماله كان يسجل قيمة العمليات بأقل من قيمتها الحقيقية وهذا بعد الاتفاق المبرم مع الزبون ويتبع المكلفون بالضريبة الطرق التالية لتخفيف الإيرادات ¹.

- التخفيض من مبلغ المبيعات محاسبيا، حيث يقوم المكلف باسترجاع بضائع وهمية مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة بشكل مبالغ .

- عدم التسجيل المحاسبي لبعض التنازلات على الاستثمارات المحققة لفائض القيمة .

- يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها وذلك بالتواطؤ مع الزبون .

- يقوم المكلف بتخفيض الواردات مما يجنبه أداء الرسم على رقم الأعمال وذا الربح المحقق من المبيعات من جهة أخرى .

¹ حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الساحة المركزية الجزائر، ط02، 2007، ص 55.

الضريبي

وهناك طريقة اخرى يقوم بها المكلف والتي تبرز الغش جليا، عندما تخفض قيمة المبيعات ودون أن يقابلها تخفيض في قيمة المشتريات بشكل كبير يؤدي إلى التباين في الربح الاجمالي، الشيء الذي يلفت انتباه المحقق الجبائي .

2- التهرب عن طريق عمليات مادية قانونية :

يعتمد على ممارسة عمليات وهمية لخلق محاسبة لمشتريات دون فواتير او لفواتير دون شراء أو بيع، وذلك باستعمال قيود محاسبية جد متكاملة لا تترك مجالاً للشك أو الريبة من طرف الإدارة الجبائية، كما يمارس المكلف عدة نشاطات دون اعلام الإدارة الجبائية وهذا بإخفاء جزء من البضاعة .

1-1- التهرب عن طريق عمليات مادية :

يتمثل في إخفاء السلع أو مواد أولية التي خاضعة للضريبة سواء كان هذا الإخفاء جزئي أو كلي وبصفة عامة فإن الإخفاء المادي أو التهرب عن طريق العمليات المادية يمكن ان يأخذ شكلين هما :

✓ الإخفاء الجزئي :

يتمثل في إخفاء جزء من أملاكه أو جزء م المخزونات التي هي في الواقع تخضع للضريبة ليعاد بيعها بعد ذلك في السوق السوداء، مثل إخفاء جزء من التركة أما بالنسبة للواردات من الخارج استخدام فواتير غير حقيقية بالاتفاق مع المصدر الأجنبي .

✓ الإخفاء الكلي :

يقوم اصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية ليصعب الوصول إليها وبالتالي الانتاج المحصل عليه منها يباع دون فواتير ويسعى الاقتصاد السري بعيد عن كل مراقبة .

الضريبي

2-1- التهرب عن طريق العمليات القانونية :

هي عملية يتم من خلالها خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية، او هي ايجاد حالات قانونية تسمح للمكلفين بالإستفادة من مزايا وهم أساسا لهم الحق في الاستفادة منها ويأخذ هذا النوع من التهرب في شكلين هما .

✓ التهرب عن طريق عمليات وهمية :

قد يكون بمبادرة وجهود فردية يخفي صاحبها جزاء من أملاكه من مخزون البضاعة أو ارباحه الخاضعة عادة للضريبة، حيث يكون هذا التهرب مرتبطا غالبا بحقوق الملكية اين يلجأ الورثة إلى عدم الاعلان عن جزء من ممتلكاتهم الخاضعة للضريبة.¹

ثانيا : أسباب التهرب الضريبي

1- أسباب مرتبطة بإدارة الضرائب

من الواضح أن وجود إدارة ضريبية قوية يعني بكل بساطة الحد والتحكم الجيد في التهرب الضريبي، ويعود سبب عدم كفاءة الإدارة الضريبية إلى ضعف الامكانيات والوسائل المادية، إضافة إلى عدم وجود إطار فني قوي، وكذا انعدام المحفزات المادية والمعنوية للموظفين، مما أثر على الجانب الخلفي للموظفين وأدى إلى انتشار الرشوة كضريبة إضافية وتسهيل عملية التهرب الضريبي .

أما بخصوص الإدارة الضريبية الجزائرية فإنها لا زالت تعاني من قلة الأداء الضريبي، وبعيدة كل البعد على المعايير الدولية ومن أسباب ذلك ما يلي :

- غياب المفاهيم الحديثة في تسيير الإدارة الضريبية مثل روح التسويق، العلاقات العامة والتسيير بالأهداف.

¹ سهام كردودي، مرجع سبق ذكره ، ص 86 .

الضريبي

- غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي عبر وسائل الاتصال المختلفة بغية نشر الوعي الضريبي .

- ضعف التكوين في المجال الضريبي، والاعتماد الكلي على مضامين النظام الضريبي الفرنسي .

- ضعف النظام المعلوماتي في تسيير المادة الجبائية أو المعلومة الجبائية .¹

2- أسباب مرتبطة بالنظام والتشريع الضريبيين :

أ- تعقد النظام الضريبي :

وذلك من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب فإلى غاية سنة 1997 كانت معدلات الرسم على القيمة المضافة وهي 7 و 14 و 21 بالمئة مع تغير نوع المكلف الخاضع للضريبة إلى كل نوع من الضرائب خاصة بالنسبة لأنواع الخاضعة لـ 7 و 13 بالمئة² ومن جهة أخرى يجد المكلف نفسه أمام أعوان تنقصهم الكفاءة .

ب- عدم استقرار التشريع :

إن عد الاستقرار هذا رجع بالدرجة الأولى إلى التغيرات العديدة التي تحدث على قوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية، مما خلق نوعا من التذبذب في استمرارية المنظومة التشريعية الجبائية، ولأخذ صورة واضحة على هذه التغيرات نأخذ على سبيل المثال ما يلي :³

¹ عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 20 .
² طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001، ص 62.

³ عبد المجيد قدي : " دراسات في علم الضرائب " دار جرير للنشر و التوزيع، الأردن، 2011، ص 21

الضريبي

- قانون المالية لسنة 1995 تضمن 49 اجراء ضريبيا من نفس الشاكلة يتعلق 30 منها بالضرائب المباشرة و18 بالرسم على القيمة المضافة .

- قانون المالية لسنة 1993 تضمن 45 اجراء ضريبيا بين تعديل وإلغاء وإتمام .

2- أسباب مرتبطة بالظروف الاقتصادية :

من المسلم به ارتفاع القدرة الشرائية للأفراد وزيادة دخول المكلفين في اي اقتصاد يجعل امكانية التهرب الضريبي قليلة جدا، الشيء الذي ي سمح للمنتجين بنقل عبئ الضريبة إلى المستهلكين بسهولة غير أن إذا تأملنا وضعية الاقتصاد الوطني المتسم بانتشار الاقتصاد الموازي الذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات، إضافة إلى عدم حرية المنافسة وفوضى الاستيراد لوجدنا أن هذه الخصوصية قد ساهمت في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح .

المطلب الثالث : آثار التهرب الضريبي وآليات مكافحته

أولا : آثار التهرب الضريبي

يعمل التهرب الضريبي على احداث آثار جليلة في الاقتصاد الوطني المتجسدة بصفة خاصة في النواحي التالية المالية والاقتصادية والاجتماعية .

1- الآثار المالية :

يؤدي التهرب الضريبي إلى فقدان الخزينة العامة للدولة موارد هامة، مما يحول الدولة عن تحمل أعبائها المختلفة اتجاه الوطن والمواطن بالدرجة الأولى، ويخلق صعوبات في تسطير النفاق العام، وقد

الضريبي

تضطر الدولة حينها اللجوء إلى مصادر تمويلية أخرى كالاقتراض والإصدار النقدي مما يؤثر سلبا على الاقتصاد حيث يرتفع معدل التضخم.¹

2- الآثار الاقتصادية :

تعتبر الضريبة مت غيرا اقتصاديا هاما، لذلك يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني كالتالي :

- الحد من القدرة التنافسية للمؤسسة التي تعمل ضمن ضوابط التسيير المحكم لمواردها، التي تهدف إلى زيادة في أرباحها طبقا لقواعد السوق .
- التأثير على الادخار العام ومن ثم اعاقه عمل الدولة في خلق مشاريع استثمارية كبرى تتطلبها عملية التمويل.²

3- الآثار الاجتماعية :

- يعمل التهرب الضريبي على احداث الآثار الاجتماعية التالية :
- عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ومن ثم عدم عدالة توزيع العبء الضريبي .
- ضعف روح التضامن بين أفراد المجتمع .
- تعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف الطبقات الاجتماعية .
- انتشار الفساد الأخلاقي (الرشوة) بين موظفي القطاع .

ثانيا : آليات مكافحة التهرب الضريبي

¹ ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، 2011، ص 165 .
² عبد المجيد قدي، مرجع سبق ذكره، ص 30 .

الضريبي

تعمل الدولة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي على المستوى الوطني والدولي وذلك من خلال معالجة أسبابه سنعرض ما يلي :

1- تحسين فعالية النظام الضريبي :

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة عدم فعالية النظام الضريبي، لذلك فإن تحسين فعالية ذلك النظام سيساهم في معالجة الظاهرة بمراعاة ما يلي :

➤ تبسيط النظام الضريبي :

يجب العمل على تبسيط إجراءات الإدارة المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب، فضلا عن صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمها، وعليه يجب ان يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، وفي تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي، ويساهم الاستقرار الضريبي في وضوح التشريع وتسهيل الإجراءات الإدارية المتعلقة بالربط والتحصيل، بينما يعتق التشريع الضريبي لكثرة التعديلات التي تطرأ عليه، كما ان تعقد وعدم استقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى حالة من الحساسية تجاه الضريبة¹.

➤ إرساء نظام ضريبي عادل :

يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي لاستفحال ظاهرة التهرب الضريبي، ولمعالجة ذلك الوضع، يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل، من خلال مراعاة ما يلي :

- الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة .

- تجنب الازدواج الضريبي .

¹ ناصر مراد، " التهرب الضريبي و الغش الضريبي في الجزائر " دار قرطبة للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر 2009، ص 162 .

الضريبي

- اعتدال معدل الضريبة .

- شمولية الضريبة .

- إعفاءات ضريبية مدروسة .

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة التامة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة، وذلك بعد تمييز أي طائفة في المعاملة الضريبية عن غيرها من لم يكن ذلك لأسباب موضوعية .

➤ تحسين التشريع الضريبي :

إن التشريع الضريبي الجيد والمنسجم والمترابط، عليه أن يتجنب الثغرات التي تترك مجالاً للتهرب، وبالتالي يجب إحكام صياغة نصوص التشريع الضريبي حتى يفوت الفرصة على المكلف للاستفادة من بعض الثغرات التي يتضمنها التشريع الضريبي، وعليه سد منافذ التهرب، أضف إلى ذلك إدخال المرونة على قواعد القانون الضريبي، حتى تتمكن من إحداث تجاوب بين الظروف الاقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة، ومدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الاقتصادي.¹

2- تحسين الجهاز الإداري الضريبي :

إن التشريع الضريبي الجيد لا يكفي وحده لمواجهة ظاهرة التهرب بل يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم، فالنظام الضريبي الجيد لا يمكن أن يتحقق إلا بالإدارة التي تنفذه على أرض الواقع، كما أن الجهاز الضريبي الكفء لا يمكنه تحويل ضريبة سيئة إلى ضريبة حسنة، إلا أن الجهاز الضريبي غير الكفء باستطاعته تحويل ضريبة حسنة إلى أسوأ منها، مما يستوجب ضرورة الاهتمام بالإدارة الضريبية، وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 164 .

الضريبي

لترقية مستوى تلك الإدارة من خلال تحسين نوعي وكمي لإمكانيات المتوفرة وتسهيل إجراءات العمل من خلال تنظيم جيد لتلك الإدارة .

➤ تحسين الإمكانيات البشرية :

في ظل الإصلاحات الاقتصادية وما نتج عنها، من ارتفاع عدد المتعاملين الاقتصاديين، واجهت الإدارة الضريبية عدة صعوبات في أداء مهامهم ذلك لقلّة عدد موظفيها، ونقص كفاءاتهم المهنية، وفي ظل هذا الاختلاف بين وظائف الإدارة وإمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين، وتكوين إطارات مختصة في المجال الضريبي، وهذا ما يجب اتخاذ الإجراءات التالية :

- تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب .
- وضع برنامج تكويني يتماشى النظام الضريبي .
- فتح مدارس متخصصة في مجال الضريبة عبر مختلف جهات الوطن قصد تكوين إطارات ضريبية ورسكلة أعوان إداريين .
- وضع أسس عادلة للترقية، بالمقابل تسليط أقصى العقوبات لمن يثبت في حقهم سلوكيات غير مشروعة ومنافية لأخلاقيات المهنة كالرشوة .
- تحسين الأوضاع المادية والاجتماعية لعمال الإدارة الضريبية لغلق منافذ الإغراءات المقدمة لهم .
- توفير الحماية اللازمة للموظفين في مجال الرقابة الميدانية، خاصة إذا تعلق الأمر بمراقبة المصالح الشخصية للمكلفين المعنيين، لضمان السير الحسن لمهامهم الرقابية .¹

➤ تحسين الإمكانيات المادية :

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 165 .

الضريبي

إن تعدد مهام الإدارة الضريبية سواء ما تتعلق بإحصاء المكلفين والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتحديد وعاءها وتحصيلها، بالإضافة إلى عمليات تفتيش ورقابة لمختلف الملفات المعنية، مما يقتضي توفر مقرات مجهزة بمرافق ضرورية للعمل، وكذا وسائل مادية متطورة تتجاوز مع مقتضيات العصر، وفي هذا السياق وملتاعي ملفات المكلفين المتزايدة سنويا جيدا، وتحليل وح صر المعلومات الخاصة بكل مكلف في أوقات قياسية أصبح إدخال الإعلام الآلي ضرورة حتمية يفرضها الواقع، حيث أن تعمي الإعلام الآلي في تسيير مختلف أعمال الإدارة الضريبية هو العلاج الفعال ضد كل أشكال التهرب الضريبي، ويكتسي نظام الإعلام الآلي أهمية بالغة كونه يسمح بتحسين الرقابة الضريبية عن طريق برمجة علمية للملفات المراقبة وسهولة الكشف عن الوضعيات الاحتمالية .

➤ تنظيم الإدارة الضريبية :

إن تنظيم الضريبة وفق مبدأ لامركزية الإدارة، يهدف لفسح مجال لاتخاذ القرارات بصفة عقلانية، وضمان سرعة وفعالية في العمل، وبحثا عن فعالية الإدارة الضريبية الجزائرية اتخذ المشرع بعض التعديلات في جانبها التنظيمي بإعادة هيكلة مصالحها على مستوى محلي ومركزي لتجاوز نقائص التنظيم السابق والتكيف مع الاصلاحات الضريبية المنتهجة وفي هذا المجال قام بتحويل الإدارة المركزية إلى مديرية عامة للضرائب، إما على المستوى المحلي فقام بإنشاء مديريات جهوية موزعة عبر كامل تراب الوطن .¹

3- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف :

تسعى الإصلاحات الضريبية دوما لتخفيف حدة التوتر الموجودة بين المكلف والإدارة الضريبية، قصد إحداث تجاوب وتصالح من شأنه تقليل حالات التهرب، ذلك بكسب ثقة المكلف والذي يكون ثمرة لعلاقة حسنة مع الإدارة، لذلك يجب أن تكون العلاقة قائمة على مبدأ علاقات إنسانية بعيدا عن

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 167 .

الضريبي

العداوة والحساسيات موجهة لإضفاء روح التعاون والتضامن بين المكلف والإدارة الضريبية، وقصد تحسين العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية :

➤ نشر الوعي الضريبي :

يعتبر المكلف الطرف المباشر في عملية التهريب، لذلك يجب تنمية وعيه الضريبي وإقناعه بالواجب الضريبي، حتى تصبح سلوكياتها أكثر عقلانية ومن أجل نشر الوعي الضريبي يجب اتخاذ الاجراءات التالية .

- القيام بحملات توعية لجميع المكلفين باختلاف مستوياتهم متى يدرك المكلفين بواجباتهم الضريبية، ومن أجل ذلك تستخدم إدارة الضرائب شتى الطرق مثل : الصحافة المكتوبة والمسموعة، وتنظيم ملتقيات وأبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي ومستجداته .

- تحسيس المكلف على أهمية دفع الضريبة كونها تمثل مساهمة في مالية الدولة والتي تخصص للقيام بالخدمات العامة بانتهاج سياسة انفاقية رشيدة حتى تكسب احترام وثقة المكلف بالضريبة، بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المواطنين نظرة سيئة لأولئك الذين يتهربون من دفع الضريبة .

- التعريف بالضريبة وأهدافها من خلال تعميم أهميتها في برامج توعوية تربية قصد إرساء ثقافة ضريبية للمواطن .¹

➤ تكوين وإعلام المكلف :

يهدف تكوين المكلف وإعلامه إلى تحويل ذلك المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم وذلك بالتقرب أكثر إليه، بإتباع سياسة تكوينية وإعلامية رشيدة، من خلال تثقيف المكلف وإطلاعه بمختلف المستجدات والتعديلات التي يشهدها النظام الضريبي، وتستعين الإدارة الضريبية

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 167 .

الضريبي

بالصحف والمنشورات والمجلات الدورية لإبراز مستجدات النظام الضريبي، وتفسير الاجراءات الضريبية، وغزالة الغموض الذي قد تتضمن النصوص القانونية، كما يجب إقامة مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين، ويجب ان تسيّر هذه المكاتب من طرف موظفين مؤهلين بالوظيفة الموكله لهم، ويسعون لتحسين العلاقة مع المكلفين من خلال حسن الاستقبال والاستجابة لمختلف تساؤلات المكلفين.

➤ تحسين العلاقة الإنسانية :

تشكل العلاقات الإنسانية من أهم الوسائل ذات الأثر البالغ على نفسية المكلف، بحيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة الضريبية، ولتحقيق ذلك يجب إحداث برامج التكوين النفسي لجميع الموظفين بالإدارة الضريبية والهادفة إلى تحسين المعاملة تجاه المكلفين .

4- تحسين الرقابة الجبائية :

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري، كما أنها تكتسي أهمية بالغة، وذلك نظرا لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة، لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة اشكال للرقابة الجبائية قصد الكشف عن مختلف المخالفات المرتكبة، وتتوقف فعالية الرقابة الجبائية على ما يلي :

- تنظيم الإطار القانوني للمراقبة الجبائية .

- تعدد أشكال الرقابة الجبائية .

الضريبي

- أهمية الغرامات والعقوبات الجبائية.¹

5- أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب الضريبي :

لقد اتسع نطاق التهرب الضريبي على المستوى الدولي، كاستعمال سعر التنازل غير حقيقي في العمليات مع الفروع الموجودة في الخارج، وكذلك المعاملات الوهمية مع الخارج والتي تسمح بتبييض الأرباح غير مصرحة، مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية، كما أن الاجراءات المحلية لمكافحة التهرب الضريبي حتى تكون فعالة يجب توفر معلومات كافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو الخارج، لذلك تلجأ الدول إلى التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف، ويتم ذلك عن طريق عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهرب الضريبي، وقد تكون تلك الاتفاقيات في شكل ثنائي، بالإضافة إلى جهود بعض الهيئات الدولية مثل : منظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي ونشير أنه على الرغم من الأهمية التي تبديها مختلف الدول في معالجة الازدواج الضريبي الدولي، كما أن المنظمة العالمية للتجارة تعارض مبدأ هذا التعاون لما قد ينطوي عليه من إجراءات تؤدي إلى المساس بسرية المعاملات التجارية وإفشاء أسرار الأرصدة النقدية التي يمتلكها رجال الأعمال في بنوك الدول المختلفة .

يندرج التعاون الدولي في علاج مشكلة التهرب الضريبي في محورين، ينصب الأول على اكتشاف التهرب وتحديد نطاقه ويتعلق الثاني بتحصيل الضرائب المستحقة والتي تكون قد خرجت من اختصاص الدولة واصبحت تابعة لإقليم دولة أخرى .

بالنسبة لاكتشاف التهرب الضريبي وتحديد نطاقه تستعين الدول بتبادل المعلومات الضريبية فيما بينها إلا أنها تواجه عدة صعوبات من الناحية الفنية أو النفسية، ويتضح ذلك كما يلي :

➤ الصعوبات الفنية :

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 169 .

الضريبي

يستلزم تبادل المعلومات بين الدول الاستفسار من البنوك المختلفة عن الحسابات الجارية أو الأوراق المالية المودعة فيها لأشخاص طبيعية أو معنوية مما قد يواجه معارضة تلك البنوك التي ترفض إفشاء أسرار عملائها .

تتطلب الاتفاقيات الدولية خاصة بتبادل المعلومات الضريبية اشتراك عدة دول حيث تصبح هذه الاتفاقيات عديمة الفائدة إذا لم يتوافر لها العدد الكافي من الدول، إذ أن الدول التي تظل خارج نطاق هذه الاتفاقيات تلجأ إليها رؤوس الأموال التي تريد التهريب من الضرائب .

➤ الصعوبات النفسية :

قد يقبل الممولين الإدلاء بالمعلومات لمصلحة خزينة بلدهم، ولكنهم يرفضون ذلك متى علموا أن هذه المعلومات مفروضة عليهم لمصلحة خزانة دولة أجنبية، لهذا اهتم الفنيون بأن يوضحوا في الاتفاقات المبرمة أن تبادل المعلومات يتم على المعلومات التي يسمح به تشريع كل دولة .
وفيما يتعلق بتحصيل الضرائب فإن التعاون الإداري الدولي محدود للغاية، نظرا للزعمة الاستقلالية لمختلف الدول خاصة في تشريعاتها الضريبية .¹

¹ ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص 171 .

المبحث الثاني : فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

يعد انتهاء المحقق من عملية التحقيق المتعلقة بفحص الشكلي لنشاط المكلف يتمكن المحقق من استخلاص نتيجة رفض أو قبول المحاسبة، وفي كلتا الحالتين فإن المحقق ملزم بإرسال نسخة من هذه النتائج إلى المكلف بالضريبة مبينا له فيها تجاوزات ضريبية مكتشفة والطرق المعتمدة في إعادة تأسيسها .

المطلب الأول : التقييم العام لمحاسبة المكلف

بالاعتماد على النصوص التشريعية والتنظيمية (النظام المالي والمحاسبي، القانون التجاري، والقوانين الجبائية) يعطي الممون تقييمه لمحاسبة المكلف الخاضع للرقابة الجبائية .

أولا : قبول المحاسبة

يقبل المحقق محاسبة المكلف إذا كانت مطابقة لأحكام القانون التجاري ومبادئ النظام المالي المحاسبي وصحيحة من حيث المضمون، حيث يمكن تمييز نوعين من القبول :

1/ قبول صريح :

عند مطابقة المحاسبة المسوكة للشروط السابقة الذكر يتم الحكم عليها بأنها منظمة وتامة ومثبتة ودقيقة محاسبيا وبذلك يقوم المراقب بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق دون إجراء أي تقويمات .

2/ قبول نسي :

عندما يكون هناك ارتياب طفيف أو وجود لبعض الانحرافات البسيطة، والتي يستنتج المحقق بأنها غير ناتجة عن نية وقصد للتهرب من دفع الضريبة، يتم إخضاع المكلف إلى إجراءات التقويم الثنائي من خلال الاتفاق بين المحقق والمكلف مع مراعاة التزام بتقديم تصريحاته في آجالها القانونية .

ثانيا : رفض المحاسبة

نظرا لجسامة الآثار التي تنجم عن رفض المحاسبة، لهذا قام المشرع بتقنين إجراءات المراجعة الجبائية لتجنب الأخطاء التي قد تنتج أثناء هاته المراجعة، وتنص المادة 43 من ق.إ.ج "لا يمكن رفض المحاسبة عقب التحقيق فيها، إلا إذا أثبتت الإدارة طبعها غير المقنع عندما :

- يكون مسك الدفاتر والسندات المحاسبية والوثائق الثبوتية غير مطابقة لأحكام المواد 9 إلى 11 من القانون التجاري وللنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها .

الضريبي

- تتضمن المحاسبة أخطاء أو إغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بعمليات المحاسبية.

المطلب الثاني : إجراء التعديلات والعقوبات المفروضة

إن إجراء التعديلات يعتمد على درجة احترام المكلف للالتزامات الجبائية والمحاسبية، وهذه التعديلات تكون اعتراضية أو أحادية الجانب .

أولاً : إجراء التعديلات

1- الإجراءات الاعتراضية :

وهي تتعلق بالمكلفين الذين يحترمون الالتزامات الجبائية والمحاسبية ، وقد تجري محادثة اعتراضية بين المكلف والإدارة حول النتائج المبلغه والتبليغ يجب أن يوجد عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار استلام وتسليم شخصياً، بحيث يجب أن يكون مفصلاً حتى يتمكن المكلف من إرسال قبوله أو تقديم ملاحظاته وعندما يرفض المحقق هذه الملاحظات يجب أن يبلغه عن طريق مراسلة أيضاً .

وتنص المادة 07-20 من (ق.إ.ج) على أنه "في حالة قبول التصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائياً ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه، إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق، كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق الطعن النزاعي من طرف المكلف " ¹

2- الإجراءات الأحادية الجانب :

يمكن للإدارة الجبائية أن تلجأ إلى تحديد تلقائي لقواعد فرض الضريبة في الحالات التالية :

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 43 من "قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

الضريبي

- رفض المكلف بالضريبة لعمليات المراقبة الجبائية، التحقيقات والمعاينة سواء من قبله أو من تدخل أو حضور اي شخص بأي طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعوان القيام بمهامهم¹.

- عندما لا يصح في الآجال المحدد قانونيا المداخيل (الربح الصناعي والتجاري وغير التجاري) والتصريحات الخاصة بالضرائب على أرباح أو التصريحات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المنصوص عليها في المواد 76 و 77 من (ن.ر.ر. أ) بعد على الأقل شهر من إعلامه من قبل المصالح الجبائية بتسوية وضعيته .

- لم تقدم الدفاتر الحسابية أو تم رفض هذه الأخيرة للأسباب المحددة قانونا، ويتم التقييم تلقائيا لأسس فرض الضريبة على المدين بها، دون المساس بالعقوبات الأخرى المنصوص عليها في نصوص أخرى، وذلك عندما تستحيل المراقبة أو التحقيق أو حق المعاينة بسبب فعله أو فعل الغير.

ثانيا : العقوبات المفروضة :

عند اكتشاف ممارسات تدليسية أو أخطاء جبائية من طرف المكلف يطبق المحقق عقوبات اتجاه المكلف الخاضع للرقابة، وتكون إما جبائية أو جزائية وذلك بحسب خطورة المخالفة .

1- العقوبات الجبائية : وتتمثل فيما يلي :

أ- عقوبات عدم التصريح أو تأخره :

تفرض تلقائيا الضريبة على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم التصريح السنوي، حسب الحالة، إما بصدد الضريبة على الدخل وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات، ويضاعف المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 %¹.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-7 من "قانون الإجراءات الجزائية" لسنة 2016 .

الضريبي

إن تخفيض الزيادة إلى 10 % أو 20 % إذا لم تتعدى مدة التأخير شهر أو عند خلاف ذلك على الترتيب .

ويترتب على الإيداع المتأخر للتصريحات التي تحمل عبارة "لا شيء" والتصريحات التي تكتب من طرف المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من إعفاء ضريبي جبائي أو الذين يحصلون على نتائج عاجزة، تطبيق الغرامات الآتية:

- 2.500 دج عندما تكون مدة التأخير شهرا واحدا .

- 5000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرا واحدا ويقل عن شهرين .

- 10.000 دج عندما يتجاوز التأخر شهرين.²

إذا وصل التصريح إلى الإدارة خلال أجل قدره ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالاستلام والقاضي بوجود تقديم هذا التصريح في هذا المجال، تطبق زيادة بنسبة 35 % .

يترتب على المكلف بالضريبة الذي لم يقدم في الآجال المحددة، أو عند إثبات تصريحه، الوثائق والمعلومات المطلوبة بموجب المواد 152 و 153 و 18 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دفع غرامات جبائية قدرها 1000 دج وهذا في كل مرة يسجل في إغفال الوثائق المقدمة أو عدم صحتها وفي حالة عدم تقديم الوثائق المطلوبة في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 192-1 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 322 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

الضريبي

الموجه إلى المعني بالأمر، في ظرف موصى عليه مع اشعار بالاستلام، تفرض الضريبة تلقائيا ويضاعف مبلغ الحقوق بنسبة 25 %¹.

ب- عقوبات نقص التصريح أو القيام بأعمال الغش :

تنص المادة 1-193 من (ق.ض.م) على أنه "عندما يصرح المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، أو يبين دخلا أو ربحا ناقص أو غير صحيح، يزيد على مبلغ الحقوق التي تملص منها أو اخل بها نسبة :

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

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

- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج .²

عند القيام بأعمال تدليسية، تطبق زيادة موافقة لنسبة إخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، بأن توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاءها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، ولا يمكن أن تقل هذه الزيادة عن 50 % ، وعندما لا يدفع أي حق تحدد النسبة بـ 100 % وتطبق نسبة 100 % عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق الاقتراع من المصدر.³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 192-2 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 193-3 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 193-2 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

الضريبي

2- العقوبات الجزائية :

يمكن أن يتعرض المكلف الذي يقوم بأعمال الغش لعقوبات جزائية حسب نص المادة 303 من (ق.ض.م) فضلا عن العقوبات الجبائية المطبقة، ويعاقب كل من يتملص أو يحاول التملص باللجوء إلى أعمال تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم خاضع له أو تصفيته، كليا أو جزئيا بما يلي :¹

جدول رقم (02) : العقوبات الجزائية للمتهربين :

الجبس المؤقت	الغرامة (دج)	مبلغ الحقوق المتملص منها (دج)
	100.000 – 50.000	لا تتجاوز 100.000
02 شهر – 06 أشهر	500.000 – 1000.000	1000.000-100.000
6 أشهر – 02 سنة	2000.000 – 500.000	5000.000 – 1000.000
02 سنة – 5 سنوات	5000.000 – 2000.000	10.000.000 – 5000.000
05 سنوات – 10 سنوات	10.000.000 – 5000.000	يتجاوز 10.000.000

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد بنص المادة 303 من "قانون الضرائب مباشرة والرسوم

المماثلة " لسنة 2016 .

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 303-1 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

الضريبي

تطبق على شركاء مرتكبي المخالفات نفس العقوبات المطبقة على مرتكبي هذه المخالفات أنفسهم .

وأرصدة بداية ونهاية السنة كما يلي :

الصندوق (مجموع الطرف المدين)
(+) الحسابات البنكية (مجموع المدين لحساب المؤسسة أو مجموع الدائن عند البنك) .
(=) مجموع تحصيلات الدورة) .
(+) تسبيقات العملاء في 1 جانفي .
(-) تسبيقات العملاء في 31 ديسمبر .
(-) رصيد حساب / العملاء في 1 جانفي

بمقارنة رقم الأعمال المقدرة مع رقم الأعمال المصرح به، يمكن معرفة قيمة المبلغ الذي قام المكلف بإخفائه .

2- إعادة التأسيس بناء على الفوترة :

تعد الفوترة في مؤسسات الاشغال العمومية اساس فرض في مجال الضرائب المباشرة، وإعادة الفواتير لا تكمن فقط في التحقق من الأرصدة وتسبيقات الزبائن، إنما كذلك التسديدات والفواتير

المصرح بها إعادة تأسيس رقم الأعمال المفوترة لمؤسسة أشغال عمومية تتمثل فيما يلي :

المقبوضات المصرح بها
(-) رصيد حساب / الزبائن في 01/01 .
(+) تسبيقات للزبائن في 01/01 .
(+) رصيد الزبائن في 12/31 .
(-) تسبيقات الزبائن في 12/31 .
(=) الفاتورة المقدرة
(-) الفاتورة المصرح بها .
(=) الفرق الناتج .

ج- إعادة تأسيس رقم الاعمال بناء على تكليف الإنتاج :

يمكن للمحقق أن يقوم بناء على بعض التكاليف تآسي الإيرادات أو رقم الأعمال المحقق، ومن هذه التكاليف الأجور المدفوعة للعمال، حيث تعتبر وسيلة فعالة لتحديد رقم الأعمال المحقق، ويتم ذلك عن طريق مقارنة الأجور المدفوعة برقم الأعمال المصرح به، ومن ناحية أخرى، المقارنة بين إنتاج المؤسسة مع استهلاكات الطاقة الكهربائية .

د- إعادة تأسيس رقم الأعمال بواسطة النسب :

الضريبي

تتمثل في مقارنة العلاقات التي توجد بين بعض العناصر المكونة لسعر التكلفة بالكمية والقيمة على المعطيات المستخرجة من المحاسبة، ويكفي تحديد رقم الأعمال المحقق بضرب كميات المواد الأولية (وبأخذ في الحسبان الكمية الحقيقية) فسعر البيع الوحدوي، ونقارنها مع تلك المستخرجة من الوسائل التبريرية .

ثانيا : تبليغ النتائج :

إن الهدف الأساسي من وراء عملية التحقيق المحاسبي، هو إبراز كل الأخطاء والإغفالات المتضمنة في محاسبة المكلف بغرض التأكد من صحة وعاء مختلف الضرائب والرسوم التي قدستها المحاسبة وكما هو معلوم أن التحقيق المحاسبي يجري تنفيذه ضمن إطار تشريعي يضمن حقوق المكلف، بدءا من الإشعار الأولي للتحقيق، وانتهاء بتتبع النتائج النهائية للمكلف بالضريبة، لذلك بعد الانتهاء من عمليات التحقيق، فإنه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة، وذلك في حالة عدم إجراء إعادة التقييم كما يتعين على الإدارة الرد على ملاحظات المتكلف.¹

1- التبليغ الأولي :

يكون الإشعار بإعادة التقييم (الإشعار الأولي) مفصلا بقدر ومعلل، كما ذكر أحكام المواد التي يؤسس عليها إعادة التقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله لها وذلك في أجل أربعين (40) يوما سارية من تاريخ استلام بإعادة التقييم بالإضافة يجب الإشارة إلى أن المكلف بالضريبة له الحق في الإستعانة بمستشار من اختياره من أجل مناقشة اقتراحات رفع مبلغ الضريبة أو من أجل الإجابة عنها .

وبعد انتهاء مدة التبليغ الأولي يواجه العون المحقق حالتين :

¹ République Algérienne Démocratique et Populaire ; Ministère des finances ; DGI , « Guide de verhfecture et comptabilité ;PP ; cite ; P126.

الضريبي

- المكلف يرد على الإشعار في المدة المحددة قانونيا، ويسجل ملاحظاته الخاصة على نتائج هذا التحقيق، أو الاعتراض عن الأسس المعدلة .

- المكلف لا يرد على الإشعار أو يرد بعد الفترة القانونية المحددة في هذه الحالة فإن الأسس المعدلة على حالها والمحققين ليسوا مسئولين إعلام المكلف، لأنهم يعتبرونه ضمنيا من قبل المكلف .

2- التبليغ النهائي :

في حالة قبول صريح قاعدة فرض الضريبة المحددة نهائيا، ولا يمكن الاعتراض عليها من طرف الإدارة، ما عدا حالات استعمال المكلف بالضريبة طرق تدليسية أو تقديم معلومات غير صحيحة أثناء التحقيق، كما يمكن للمكلف بالضريبة أن يتعرض عليها عن طريق الطعن .

إذن فإن التبليغ النهائي للتعديلات يكون بعد انقضاء جميع الإجراءات، بحيث يجب أن تكون والتعديلات المجرات مبررة بشكل كافي ومع الأدلة، ولا يوجد تاريخ محدد من أجل التبليغ النهائي لكن يجب ان يكون في أجل معقول .

ثالثا : إقفال التحقيق :

إقفال التحقيق متعلق بتدوين كل عناصر الاخضاع وإعداد التقارير، حيث يسمح هذا الأخير لاختلاف المصالح بممارسة مهامها في أعمال الرقابة ويحتوي عناصر تنفيذ عمليات التحقيق، ومن أجل هدف التوحيد يوجد نموذج يستعمل من قبل كل المصالح المعنية بالرقابة، وتودع نسخة من التقرير في الملف الجبائي للمكلف، بينما ترسل نسخة أخرى إلى المديرية الجهوية للضرائب من أجل التحليل والتلخيص .

إصدار الجداول الإضافية :

الضريبي

في نهاية عملية الرقابة الجبائية يجب على المحقق إصدار جداول الإخضاع التي تتضمن كل الضرائب والرسوم تسديدها بالسنوات الأربع التي شملتها عملية التحقيق .

في حالة القبول، تدرج الجداول للتحصيل، تخصص الحقوق الواجب خصمها تلقائيا دون طلب من المكلف بالضريبة .

➤ وعند رفض العون المحقق ملاحظات المكلف بالضريبة، فإنه ينبغي عليه أن يعلمه بذلك من خلال ممارسة تكون كذلك مفصلة ومبررة، وإذا أبرزت هذه المراسلة رئيسا جديدا بإعادة التقويم أو الأخذ بعين الاعتبار عناصر جديدة لم يتم التطرق لها في الاشعار الأولى، فإنه يمنح أجل إضافي مدة أربعون (40) يوما للمكلف بالضريبة لتقديم ملاحظاته .

➤ تعطي التبليغ الأولى عدة المكلف منها :

- يوقف التقدم حسب شروط معينة .
- يفتح التقادم حسب شروط معينة .
- يفتح أجل أربعين يوما للمكلف بالضريبة لكي يفحص نتائج تقويم والإبلاغ عن إجاباته .
- يبين للمكلف بالضريبة التعديلات على أسس الضريبة المزمع إجراءها .
- تكمن هذه الإجراءات للمكلف بالضريبة أن يعرف مصدر التعديلات ويستطيع أن يطلب من الإدارة

:

✓ توضيحات مفصلة تمكن قبول التعديلات على دراية .

✓ مدى تأثير قبوله في ما يخص التزاماته الضريبية بصفة عامة .

خلاصة الفصل

رغم الجهود المبذولة من طرف الدولة بصفة عامة ومصالح الإدارة الجبائية بصفة خاصة كما هو مبين في الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية، وما ينتج عنها من مبالغ مسترجعة من مكافحة التهرب الضريبي، إلا أن هذه المبالغ تعتبر ضعيفة مقارنة بحجم التهرب الضريبي اللامحدود وغير كافية للدلالة عن مردودية جميع أنواع الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي يتضح من خلال تقييم فعالية الرقابة الجبائية وجود عدة مشاكل يعاني منها نظام الرقابة الجبائية في الجزائر، وتتمثل في ضعف أهمية الرقابة الجبائية وعدم فعالية النظام الضريبي، إضافة إلى نقص الوعي الضريبي وانعدام الثقافة الضريبية لدى المكلفين بالضريبة .

في سبيل تحسين فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي تم اتخاذ إجراءات قانونية وتنظيمية بالإضافة إلى اجراءات زجرية تجسدت في تقوية نظام الرقابة، تدعيم آلياته في مكافحة التهرب الضريبي .

خاتمه

من خلال التطرق لهذه الدراسة والمتمثلة في الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي، تم التعرف إلى مفاهيم عامة حول الضريبة، وأن الزامية فرض الضريبة وتعددتها يؤدي إلى بعض المكلفين إلى انتهاج بعض الأساليب المشروعة وغير المشروعة، وهنا يأتي دور الرقابة الجبائية التي تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية، من خلال مراقبة التصريحات المقدمة من المكلفين بالضريبة، والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها وذلك باستعمال وسيلة التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة وتقويمها وذلك باستعمال وسيلة التحقيق المحاسبي المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة وباقي وسائل الرقابة الجبائية لاكتشاف المتهربين من الضريبة .

إن ظاهرة التهرب الضريبي لها أسباب أدت إلى تفاقمها، أهمها الوضعية الاقتصادية للمكلف والتي لها تأثير على هذا الأخير إضافة إلى النقائص والتعقيدات التي يتميز بها النظام الضريبي وعدم استقراره مما يساهم في توسيع ظاهرة التهرب الضريبي .

نتائج الدراسة :

على ضوء ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية :

- ✓ تعتبر الضريبة أهم عنصر والتي بإمكانها أن تحدث تغيرات في النشاط الاقتصادي .
- ✓ يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية.
- ✓ إن الطرق المطبقة في عملية الرقابة الجبائية تتسم بالتكامل فيما بينها أي تغطية النقص الناجم عن كل طريقة .
- ✓ للرقابة الجبائية عدة إجراءات وعدة قوانين تمنح حق للمراقبين دون اغفال حق المكلف بالضريبة، وهذا ما يساعد على العمل في ظروف جيدة .

التوصيات والمقترحات :

بعد استنتاج نتائج الدراسة يمكن تقديم التوصيات التالية :

- ✓ محاولة نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة .
- ✓ ضبط نظام التصريحات الجبائية بشكل فعال .
- ✓ تأكيد الحضور الدائم للإدارة الجبائية في الميدان عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الرقابة الجبائية .
- ✓ تبسيط القواعد والأنظمة الضريبية وجعلها تتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع .
- ✓ تطوير الإدارة الضريبية وتحسين تكوين المهارات والكفاءات لدى موظفيها .
- ✓ ضرورة تعميم التعامل بالفواتير وذلك بوضع حلول مناسبة للحد من التزوير واستعمال الفواتير الوهمية .
- ✓ تشجيع التنسيق بين مختلف الإدارات والهيئات من أجل تبادل المعلومات خاصة الإدارات الحساسة وتعزيز مركزها وتدعيم مراكزها عبر القطر الوطني .

قائمة المصادر والمراجع

المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- 1- أعماد حمودي القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن ، الطبعة العاشرة ، سنة 2015 .
- 2- حسين عواضة، عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، منشورات الحلبي الحقوقية، الطبعة الأولى، سنة 2013 .
- 3- حميدة بوزيدة، جباية المؤسسات، الساحة المركزية الجزائر، ط02، 2007 .
- 4- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المقيد للنشر والتوزيع، الجزائر .
- 5- عبد المجيد قدي : " دراسات في علم الضرائب " دار جرير للنشر والتوزيع، الأردن ، 2011 .
- 6- عبد المجيد قدي، المدخل إلى السياسات الاقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2003.
- 7- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الأولى، 2011 .
- 8- ناصر مراد، " التهرب الضريبي و الغش الضريبي في الجزائر " دار قرطبة للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 2009 .
- 8- بن أعمارة منصور، اجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع .
- 9- محمد عتاب، مقومات النظام الجبائي الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004 .
- 10- سعيد علي العبيدي، اقتصاديات المالية العامة، دار دجلة ، عمان، 2011 .
- 11- محمد عباس محرز، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة 2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2005.
- 12- حسين مصطفى حسين، المالية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001 .
- 13- زين حسين عوض الله، مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، لبنان .

14- يونس أحمد البطريق، اقتصاديات المالية العامة ، الدار الجامعية، بيروت 1980 .

15- سعيد شكري رجب-اقتصاديات الضرائب-الدار الجامعية مصر ، 2007 .

2- المذكرات الجامعية :

1- الوادي مصطفى، ضبط التصريحات الجبائية للتقليل من الغش الضريبي في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 2006-2007 .

2- بوشري عبد الغاني، فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الهرب الضريبي في الجزائر، شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، 2009 .

3- حداد زكرياء، الرقابة الجبائية ومساهمتها في التحصيل الجبائي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التجارة ، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2016-2017 .

4- رمول شمياء، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية على المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة أم البواقي، 2016/2017 .

5- زربول أمينة، سخري فوزية، دور مصلحة الضرائب في ميدان الرقابة الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قسنطينة، 2015/2016 .

6- طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001 .

7- عيسى براق، دور الرقابة الجبائية في محاربة الغش الضريبي، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2001 .

8- لواج عبد الرحيم، فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير، جامعة جيجل، 2015، كلية العلوم الاقتصادية، 2016 .

9- نوي نجا، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر، 1999 – 2003، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2003 – 2004 .

10- وازطة مريم ، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي، تخصص مالية ومحاسبة ، جامعة سكيكدة ، الجزائر، 2015/2014 .

3- المؤتمرات والملتقيات :

1- إلياس قلاب ذبيح، دور الرقابة الجبائية في كبح ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر، 2010-2011 .

2- بوعلام ولهمي، نحو إطار مقتر لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة، حلة الجزائر، الملتقى العلمي حول الدولي حول الأزمة المالية والاقتصادية الحوكمة العالمية، جامعة سطيف، يومي 20 و 21 أكتوبر سنة 2009 .

3- بومدين بكرتي، دور المراجعة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة ، يومي 28-29 أكتوبر سنة 2015 .

4- سعاد مالح، قدرة التحقيق المحاسبي على دعم الرقابة الجبائية في الجزائر، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015 .

5- نعيمة أكلي، فعالية الرقابة الجبائية في ظل نظام معلوماتي جبائي، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28-29 أكتوبر 2015 .

4- القوانين والمراسيم :

1- المادة 21، الفقرة 3 ، قانون الإجراءات الجبائية ، 2016 .

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 43 من "قانون الضرائب المباشرة والمرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

3- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 20-7 من "قانون الإجراءات الجزائية" لسنة 2016 .

4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 1-192 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .

- 5- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 322 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .
- 6- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 192-2 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .
- 7- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 193-3 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .
- 8- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية المديرية العامة للضرائب، المادة 303-1 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" لسنة 2016 .
- 9- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب ، "ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة" 2016 .
- 10- وزارة المالية، مديرية الاتصال، كتاب بعنوان : وزارة المالية خمسون سنة من الإنجاز، بن عكنون، الجزائر، 2012 .
- 5- المراجع باللغة الفرنسية

- 1- Ahmed hamimi. L'audit comptable et financier , édition berti , Alger , 2001 ,.
- 2- Michel bouvier , marie charistine , l'administration fiscal en France (puf, 1988).
- 3- Casimir jeare piean - pour faire face aun contole fiscal — 1998 —.
- 4- c- jean — pierre — ibid-.
- 5- Célestin Foudjem, Blanchiment De Capitaux et Fraude Fiscale, Edition l'Harmattan, paris, 2011
- 6- République Algérienne Démocratique et Populaire ; Ministère des finances ; DGI , « Guide de verhfecture et comptabilité ; PP ; cite ..

6- المواقع الالكترونية

- 1- www.mtdgi.gov.dz le 12-04-2022 a 10 :15

ملخص

تعالج هذه المذكرة كيفية محاربة التهرب والغش الضريبي، حيث تطرقنا إلى تحليل هذه الظاهرة مع طرق وأساليب معالجتها، وعلاقتها مع المتغيرات الخارجية، فمعظم الدول تضع الرقابة الجبائية كأسلوب للمكافحة، وذلك باستعمال أدواتها وأجهزتها للحد منها، إلا أن الرقابة الجبائية لا تستطيع القضاء على التهرب الضريبي لوحدها، إنما الحصول على الاستعانة بطرق أخرى مثل استخدام طرق وقائية قبل حدوث التهرب أو الغش، والتنسيق بين الإدارات من أجل المعلومات اللازمة،

الكلمات المفتاحية

التهرب الضريبي، الغش الضريبي، الرقابة الجبائية

Summary

This note deals with how to combat tax evasion and fraud, as we discussed the analysis of this phenomenon with ways and methods of treating it, and its relationship with external variables. On its own, obtaining assistance in other ways, such as using preventive methods before evasion or fraud occurs, and coordinating between departments for the necessary information,

key words

Tax evasion, tax fraud, tax control