جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر
الشعبة: العلوم الاقتصادية التخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

دراسة حالة بمديرية الضرائب –ولاية مستغانم-

مقدمة من طرف الطالبتين:
- بلمغني نجاة
- بن عياد إكرام

تحت إشراف الأستاذ :
د.قدال زين الدين

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	لقب واسم الأستاذ	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	د.محمد عيس م.محمود	أستاذ محاضر -أ-	جامعة مستغانم
مقرراً	د. قدال زين الدين	أستاذ محاضر -أ-	جامعة مستغانم
مناقشا	أ.وهراني مجدوب	أستاذ محاضر -أ-	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2019-2020

إهداء

أهديكم سلاما لو رفع الى السماء لكان قمرا منيرا ولو مزج بماء البحر لجعل الملح الأجاج عذبا فراتا سلسبيلا,

الى مثلي الاعلى واعز وأغلى ما أملك في الدنيا والدي الغالي أطال الله في عمره وحفظه لي

الى التي زادتني عزما وإرادة في النجاح إلى غلى وأعز ما أملك في الوجود أمي حفظها الله وأطال في عمرها إلى كل إخوتي أخص بالذكر أختي العزيزة حفظهم الله الى كل صديقاتي اللواتي عشت معهم أحلى أيام حياتي.

الى كل لم يذكر اسمه في السطور فهو في القلب محفور.

نجاة

إهداء

أهدي ثمرة جهدي المتواضع إلى التي طالما سهرت من أجلي الليالي، إلى الصدر الحنون الذي كتبت فيه يوما أكون، إلى أمي، أمي، أمي الصدر الحنون أطال الله في عمرها.

أهدي هذا الجهد إلى رمز التضحية والعطاء

إلى الذي لم يبخل ولا يوم علي بشيء

إلى أبي العزيز أطال الله في عمره، إلى كل أفراد العائلة،

إلى أختي صبرينة وأخي توفيق حفظهما الله لي،

وإلى زوجي

وإلى كل الأصدقاء الذين جمعتني بهم صلة الصداقة والمودة خاصة نجاة وسميرة وصباح ونزيهة.

إكرام

كلمة شكر

{رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَى وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ} النمل:19

نحمد الله ونشكره على توفيقه لنا في إعداد هذا العمل المتواضع

كما نتقدم بالشكر الجزيل الى الاستاذ المشرف "قدال زين الدين" على قبوله الاشراف لهذا العمل وتوجيهاته لنا وشكرنا موصول لأعضاء اللجنة المناقشة كما نوجه تحية تقدير لكل الاساتذة الذين أشرفوا على تقييمنا من بداية المشوار الدراسي الى غاية هذه المرحلة والى كل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو بعيد.

كما نتقدم بالشكر والتقدير الى عمال مديرية الضرائب بولاية مستغانم خاصة الاستاذ "بلعجال عدة".

الفهرس

العنوان **الصفحة**

كلمة شكر
إهداء
قائمة المحتويات
قائمة الأشكال والجداول
مقدمة 01

الفصل الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تمهيد 07
المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية 08
المطلب الأول: مفاهيم حول الجباية 08
المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها 09
المطلب الثالث: أشكال الرقابة الجبائية 10
المبحث الثاني: أسباب وصعوبات الرقابة الجبائية وآليات تفعيلها 14
المطلب الأول: أسباب الرقابة الجبائية 14
المطلب الثاني: صعوبات الرقابة الجبائية 14
المطلب الثالث: آليات تفعيل الرقابة الجبائية 15
خلاصة الفصل 17

الفصل الثاني الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

تمهيد 19
المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي 20
المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي 20
المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي 20
المطلب الثالث: أسباب وأثار التهرب الضريبي 21
المبحث الثاني: فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي 27
المطلب الأول: طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي 27
المطلب الثاني: مزايا الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي 28
المطلب الثالث: سلبيات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي 30
خلاصة الفصل 33

الفصل الثالث دراسة ميدانية لمديرية الضرائب بمستغانم

تمهيد 35
المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم 36

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم 36
المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم 36
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية مستغانم 41
المبحث الثاني: دراسة حالات في مديرية الضرائب بولاية مستغانم 42
المطلب الأول: دراسة حالة تطبيقية من خلال الرقابة على الوثائق 42
المطلب الثاني: دراسة حالة تطبيقية خاصة بالتحقيق المحاسبي 44
المطلب الثالث: دراسة حالة خاصة بالرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة 48
خلاصة الفصل 51
خاتمة 52
قائمة المراجع والمصادر 56
الملاحق
ملخص

قائمة الأشكال

العنوان	الصفحة
الشكل رقم (1-1): الهيكل التنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية	13
الشكل رقم (3- 2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب	41

قائمة الجداول

العنوان	الصفحة
الجدول رقم 3-1: يبين كشف العملاء	43
جدول رقم 3-2 رقم الاعمال من خلال جدول حسابات النتائج	47
جدول رقم 3-3 رقم الاعمال من خلال تصريحات ج50	47
جدول رقم 3-4 الرسم على القيمة المضافة المطلوبة ارجاعه	47
جدول رقم 3-5: الملخص العام للحقوق والغرامات	48
جدول رقم 3 -6 تحديد الايرادات	49
جدول رقم 3-7 تقويم المصاريف	50
جدول رقم 3-8 الضريبة على الدخل الاجمالي	50

قائمة الملاحق

العنوان	رقم الملحق
التصريح الشهري50 G	01
التصريح التقديري برقم الاعمال والارادات المهنية IFU	02
الرسم على القيمة المضافة	03
الضريبة على الدخل الاجمالي	04
التصريح بالضريبة على أرباح الشركات IBS	05

مقدمة

تعمل كل دول العالم على تنمية اقتصادياتها والبحث عن مصادر التمويل التي تعتبر القلب النابض والشرط الأساسي لقيام المشاريع وسيرها فاذا تحقق مثل هذا النوع من المشاريع وتجسد بالكامل وجدت الدول نفسها تحقق جزء من هدفها الذي وضعته نصب عينها ،هذا الهدف هو التنمية الاقتصادية ونظرا لارتباط هذه التنمية بوسائل التمويل تعتمد الدولة في ذلك على المصادر الخارجية كما تحرص وتعمل على زيادة وتنمية مصادرها الداخلية لما لهذه المصادر من امتيازات وما تتصف به من ديمومة واستمرار وتعتبر الايرادات الجبائية أو الضرائب من أهم مصادر التمويل الداخلية ومن الايرادات الثابتة التي تعتمد عليها الحكومة الجزائرية في تحقيق أهدافها الاستراتيجية فالمطلع على قوانين يجد أن الدولة تعتمد دائما على البحث عن تشريع ضريبي جديد محكم يساهم بدوره في رفع هذه الايرادات ويعمل على تشجيع المكلفين والحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي وبمعنى أخر ايجاد سبل ضغط تستعملها لإرغام المكلفين على دفع المستحقات الجبائية وبالتالي تحصيل الأموال المفتقدة ولذلك أقرت جل التشريعات الجبائية الرقابية كوسيلة حتمية وضرورية للحد من هذه الظاهرة بغية الزيادة في الايرادات الجبائية للدولة.

ولهذا الغرض كلفت الادارة الجبائية بهذه المهمة كما خصصت مصلحة تسمى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على مستوى مديرية الضرائب الولائية وسخرت لها الامكانيات المادية والبشرية لقيام المهمة الرقابية على أحسن وجه وبعنوان الرقابة الجبائية فانه يندرج تحتها عدة أشكال وعليه قمنا باختيار موضوع الرقابة الجبائية وتطبيقاتها العملية الذي نتطرق فيه إلى دراسة هذه الأشكال وجميع الاجراءات المتخذة من الادارة الجبائية.

وباعتبار أن النظام الجزائري نظام تصريحي يعتمد أساسا على تصريحات المكلفين بالضريبة بمعنى المكلف بالضريبة له الحرية في التصريح بالمقابل تقوم ادارة الضرائب بالمراقبة قصد محاربة الغش والتهرب الضريبي وفي هذا الاطار تتعدد الوسائل والأليات الرقابية التي تساعد بشكل كبير في كشف العمليات التدليسية وتبني العمليات التي من شأنها مخالفة النظام، وبناءا على هذا تسهر الادارة الضريبية على تطبيق جميع الاجراءات التي تمكنها من الحفاظ على أموال الدولة باعتبار أن هذه الأخيرة هي مجرد كيان له وجود مستقل أي أنها لا تستطيع وحدها المحافظة على ممتلكاتها.

اشكالية البحث:

ومن هنا نطرح التساؤل الرئيسي التالي :

مامدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي ؟

على أساس هذه الاشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1-ما مفهوم كل من الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي؟

2-ما هي أهداف الرقابة الجبائية ؟

3-وماهي الصعوبات التي يمكن أن تواجهها الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

فرضيات البحث:

وللإجابة على الاشكالية السابقة نطرح الفرضيات التالية:

- تعتبر الرقابة الجبائية وسيلة فعالة لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

-الرقابة الجبائية لها عدة أشكال مختلفة تتكامل فيما بينها.

-يتوقف حجم التهرب الضريبي على مدى فعالية الرقابة الجبائية.

أسباب اختيار الموضوع:

من أهم أسباب اختيار الموضوع هناك أسباب ذاتية وأخرى موضوعية.

الأسباب الذاتية:

-الميول الشخصي للتعرف على ظاهرة التهرب الضريبي.

-عدم تعمقنا لهذ ا الموضوع في مسيرتنا الدراسية.

الأسباب الموضوعية:

-اعتبار هذا الموضوع من مواضيع الساعة ذات الصلة بالواقع الحالي.

-المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية في النظام الضريبي دفعتاه الى البحث وعن مدى مساهمتها في القضاء على هذه الظاهرة

-الانتشار الواسع لظاهرة التهرب الضريبي على المستوى الوطني بصفة عامة وعلى المستوى المحلي في ولاية مستغانم بصفة خاصة.

أهداف الدراسة:

يمكن تلخيص الاهداف المرجوة من حلال بحثنا فيما يلي:

-ايجاد الاجابة عن التساؤلات المطروحة سابقا.

-التعرف على آليات تفعيل الرقابة الجبائية القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.

-الوقوف على قدرة الرقابة الجبائية على مكافحة التهرب الضريبي والتطلع على مختلف المعوقات التي تحد من فعاليتها.

أهمية الدراسة:

يمكن ايجاز أهمية البحث فيما يلي:

-تكمن أهمية البحث في ابراز الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

-محاولة معرفة أبعاد وأهمية الرقابة الجبائية.

-ابراز الآثار السلبية للتهرب الضريبي.

منهجية البحث:

من أجل الاجابة على الاشكالية المطروحة واثبات صحة الفرضيات استندنا في بحثنا على منهجين رئيسيين:

-المنهج الوصفي حيث يعتمد على اعطاء صورة خاصة بالإطار النظري عن الرقابة الجبائية ومساهمتها في محاربة التهرب الضريبي.

-المنهج التحليلي حيث ركزنا على اظهار دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي عن طريق دراسة حالة وما تم استخلاصه من نتائج.

حدود البحث:

بحثنا يندرج ضمن مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر شعبة العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة للسنة الجامعية 2019-2020 على مستوى جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم امتدت فترة التربص من تاريخ 02-02-2020 الى غاية03 -03 -2020.

الدراسات السابقة:

-بوشرى عبد الغني مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجيستر ،تخصص مالية و بنوك جامعة تلمسان ،كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،بعنوان فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي الجزائري (1999-2009) دراسة واقع التهرب الضريبي في الجزائر من خلال تحليل إحصائيات الرقابة الجبائية و تقييم آثارها في مكافحة التهرب و الغش الضريبي .

-رحال نصر مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجيستر في العلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير (2006-2007)بعنوان محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة ،دراسة حالة- ولاية الوادي .

هيكل البحث:

للإجابة على الاسئلة المطروحة في اشكالية البحث تم تقسيمه الى ثلاث فصول فصلين نظريين والفصل الأخير تطبيقي:

جاء في الفصل الأول تحت عنوان الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية تناولنا فيه مفاهيم عامة حول الرقابة الجبائية وكذا أسباب وصعوبات تفعيلها.

أما الفصل الثاني جاء تحت عنوان الإطار المفاهيمي للتهرب الضريبي أي تشخيص الظاهرة محل الدراسة.

الفصل الثالث دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية مستغانم حيث قمنا بإسقاط الجانب التطبيقي على الجانب النظري من خلال تربص على مستوى مديرية الضرائب لولاية مستغانم تم فيه دراسة بعض الحالات.

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي للرقابة الجبائية

تمهيد:

تعد الرقابة الجبائية إحدى الأدوات الفعالة للمؤسسات ومصلحة الضرائب على حد سواء، اذ 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 الى التجرد من أنانيته بصورة كاملة بحيث ينظر الى الالتزام على أنه واجب وعبئ كبير على قدراته المالية، لذا فانه من الطبيعي أن تتوقع من جانب بعض المكلفين بتفادي دفع الضريبة والتخلص منها.

وعليه سيتم التطرق في هذا الفصل لأهم المفاهيم والجوانب المتعلقة بالرقابة الجبائية وهذا بتناول ثلاث مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية، أسباب وصعوبات الرقابة الجبائية وآليات تفعيلها.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة الجبائية

تعد الرقابة الجبائية جزء من عمل المؤسسة التي تريد أن تعظم أرباحها، فالرقابة لها دور فعال في تحقيق الاهداف المختلفة حيث تقوم بتقييم عمل المؤسسة وذلك بإعطاء نتائج أعمالها.[1]

المطلب الأول: مفاهيم حول الجباية

1-الرسم

الرسم هو مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة الى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها، كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة اظهار حقه عن طريق القضاء.[2]

كما يمكن تعريفه على أنه: "مبلغ من النقود يدفعه الفرد الى الدولة أو غيرها من أشخاص القانون العام جبرا مقابل انتفاعه بخدمة معينة تؤديها له، يترتب عليها منفعة عامة".

2-الضريبة

ان تعدد تعاريف الضريبة كانت نتيجة التطورات العديدة التي مرت بها عبر الزمن سواءا من ناحية طبيعتها أو خصائصها، فهناك من يعتبرها أداة لتحقيق الأهداف المالية وهناك من يعتبرها وسيلة الدولة المالية للتنمية، ومن أهم التعاريف التي عرفت بها الضريبة ما يلي:

- هي مبلغ من النقود تجبر الدولة والهيئات العامة المحلية الفرد على دفعه اليها بصفة نهائية، ليس في مقابل انتفاعه بخدمة معينة، وانما لتمكنها من تحقيق منافع عامة[3].
- هي اقتطاع اجباري تقوم به السلطة العامة على أموال الأفراد قصد توزيع ثقل الأعباء العامة فيما بينهم بإنصاف.[4]
- هي فريضة الزامية تحددها الدولة ويلتزم المعمول بها بأدائها بلا مقابل تمكينا من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.[5]

ومن خلال هذه التعاريف يمكن ان نقول بأن الضريبة اقتطاع مالي تقطعه الدولة جبرا من الافراد من اجل تحقيق منفعة عامة.

[1] - حسين مصطفى حسين، المالية العامة- ديوان المطبوعات الجامعية- الجزائر- 2001 – ص 36

[2] - زينب حسين عوض الله- مبادئ المالية العامة- الدار الجامعية – لبنان دون ذكر سنة النشر- ص 126

[3] - زينب حسين عوض الله، نفس المرجع، ص 128

[4] - اعمر يحياوي – مساهمة في دراسة المالية العامة- دار هومة- الجزائر -2003 ص 90

[5] - حامد عبد المجيد دراز – مبادئ المالية العامة- الاسكندرية للكتاب – مصر 2000 – ص 115

3- الجباية

مفهوم الجباية:هي مجموع الاقتطاعات الاجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم الضرائب والرسوم والأتاوات والمساهمات الاجتماعية، وتأخذ الضرائب حصة الأسد من الجباية من حيث حجم المداخيل ومجال فرضها ولأن الضريبة لا ترتبط بخدمة مباشرة يتلقاها المكلف نظير دفعه اياها كما هو الشأن بالنسبة للرسم.[1]

المطلب الثاني: مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها

1-مفهوم الرقابة الجبائية

تعرف الرقابة الجبائية على انها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعة سواء أكانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية.

كما تعرف على أنها مجموع العمليات التي تقوم بها الادارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي الى التملص والتهرب من دفع الضريبة تقويمها.

2-أهداف الرقابة الجبائية

من خلال التعاريف السابقة للرقابة الجبائية يمكننا استخلاص بعض الأهداف التي تسعى الى تحقيقها والمتمثلة في:[2]

2-1-الهدف القانوني:

يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين للقوانين والأنظمة، ولذلك تركز الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات.

2-2-الهدف الاداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمه، والتي يمكن تحديد النقاط التالية:

- تساعد الرقابة الجبائية على التنبيه الى أوجه النقص و الخلل في التشريعات المعمول بها.

-تحديد الانحرافات ككشف الأخطاء، وهذا يساعد الادارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها كتقييم الأثر بالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك

- تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الاحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.

[1] - محمد عباس محرزي – اقتصاديات المالية العامة – ديوان المطبوعات الجامعية – ط2 – الجزائر -2005- ص 56

[2] - آيت بلقاسم لامية – آليات واجراء ات الرقابة الجبائية ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي – مذكرة ماستر – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة البويرة 2013 – ص 30-31

2-3-الهدف المالي والاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية الى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال وهذا لضمان دخول ايرادات أكبر للخزينة العمومية وبالتالي زيادة الاموال المتاحة للانفاق العام مما يؤدي الى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع .

2-4- الهدف الاجتماعي: يتمثل في:

- محاربة انحرافات الممول بمختلف صورها، أو تقصيره في أداء وتحمل واجباته اتجاه المجتمع
- تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة[1]

المطلب الثالث : أشكال الرقابة الجبائية

1-الرقابة العامة:

تتم الرقابة العامة على مستوى مفتشيات الضرائب وفي هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من الرقابة: الرقابة الشكلية و الرقابة على الوثائق، يقوم رئيس المفتشية بمراقبة وفحص تصريحات المكلفين بالضرائب وتتم الرقابة على شكل فحص تمهيدي هذا النوع من الرقابة ينجز من غير تنقل أو اجراء أبحاث خاصة من طرف مصلحة الضرائب وتتم بمكتب المراقبة على مستوى ملف المكلف بالضريبة.[2]

1-1-الرقابة الشكلية:

تتم هذه الرقابة عموما على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة. وتنجز كل سنة وتعتبر كمرحلة تمهيدية وكخطوة اولى وهي تشمل مجموع التدخلات التي تهدف الى :

-تصحيح الاخطاء المادية المحتملة والمثبتة على التصريحات .مع عدم اجراء اي تقدير او مقارنة بين تلك التصريحات والمعلومات التي تملكها الادارة.

-هذا النوع من الرقابة لا يعتمد على صحة الارقام المصرح بها قدر ما يعتمد على الكيفية التي تم بها ملئ هذه التصريحات.

-تهدف الى التأكيد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

-كشف المعلومات او العناصر المهملة وتكليف في حالة الاستحقاق المكلف بالضريبة بتصحيح هذه الاغفالات.[3]

1-2-الرقابة على الوثائق:

عكس الرقابة الشكلية حيث تتطلب احضار الوثائق يجب ان تكون شاملة وتتم على مستوى ومحتوي ومضمون التصريحات المقدمة .اذن فمراقبة الوثائق هي مجموع الاعمال المنجزة والتي خلالها تقوم المصالح

[1] - أيت بلقاسم لامية، المرجع السابق، ص 32.

[2] - سهام كردودي، المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية – مذكرة ماجستير جامعة بسكرة- الجزائر- 2008- ص 47

[3] -عبد الجليل الخذاري-الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب الضريبي –مذكرة ماستر-جامعة بسكرة-الجزائر-2014- ص55-56

المعنية بإنتاج فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المشكلة للملف الجبائي .وبصفة خاصة تلك التي تمثل زيادة في رقم الاعمال.[1]

ومن امثلة ذلك:

-النشاطات الطبية وشبه الطبية, عيادات التوليد وقاعات العلاج تتعامل ادارة الضرائب بالتنسيق مع مصلحة الضمان الاجتماعي التي تقدم لها سنويا كشوفات فردية تبين فيها عدد الفحوص المجراة من طرف كل طبيب مع توضيح المبالغ الاجمالية للأتعاب كما هي واردة في اوراق العلاج.

-اما بالنسبة للمحاميين .وذلك بالتنسيق مع كتابة الضبط للمحكمة التي تقوم بتقديم كشوفات القضايا التي يترافع عنها كل محامي.

2- الرقابة المعمقة

وفيها يتم التمييز بين نوعين من الرقابة :الفحص المحاسبي والفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف، تقوم نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بفحص جبائي ومحاسبي للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي الدين لا يتعدى رقم أعمالهم السنوي مليار ونصف سنتيم، وتشمل كذلك المكلفين المقترحين من طرف المفتشيات اعتمادا على معايير منها:[2]

- التصريح بالعجز المكرر
- النقص المستمر في الربح المحقق.

مما سبق يتضح جليا أن الرقابة الخارجية تهدف الى التأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها مع مصادر خارجية وتكتسي شكلين:

- الفحص المحاسبي للمؤسسات الملزمة بمسك المحاسبة
- الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة

2-1- الفحص المحاسبي:

ان الفحص المحاسبي هو عبارة عن مجموعة من العمليات التي تهدف الى فحص في عين المكان، الملفات المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال لذلك تبين أن الذين يعنيهم الفحص المحاسبي هم ملزمين بمسك الدفاتر والوثائق المحاسبية التي أكد عليها القانون التجاري والجبائي.

[1] - سهام كردودي –مرجع سابق- ص51

[2] - عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، طبعة2010 -2011، ص 13

هذا الفحص يسمح التأكد من صحة التصريحات الجبائية بمقارنتها بالعناصر الخارجية كالدفاتر المحاسبية، اذ بواسطتها يتأكد العون المراقب من صحة تصريحات المكلفين بالضريبة وذلك من خلال النتائج المحددة عن طريق المحاسبة[1]

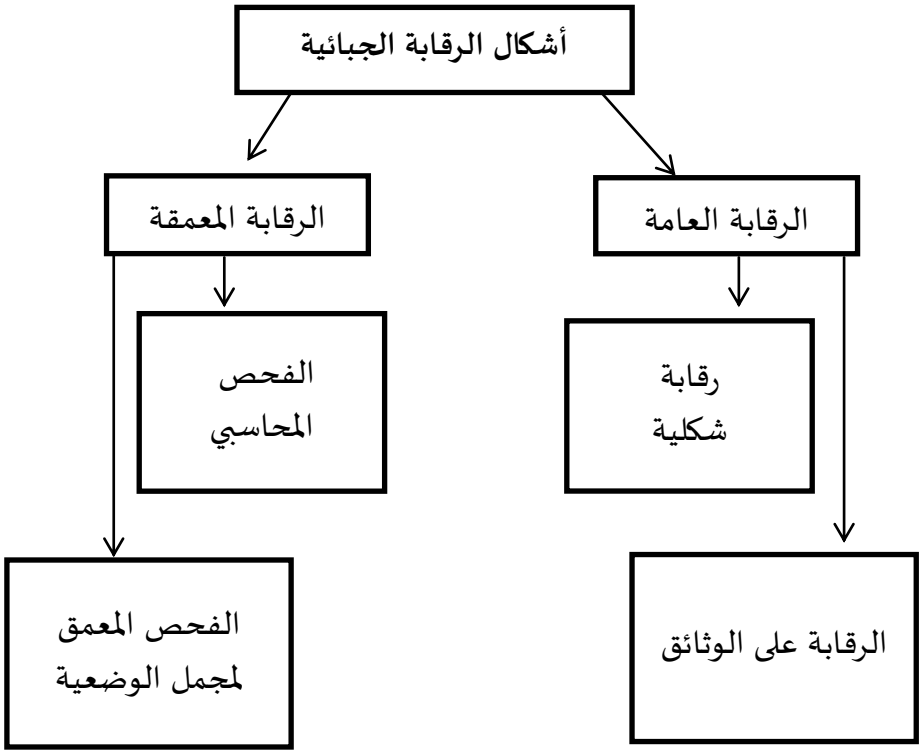
2-2- الفحص المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للمكلف بالضريبة:

هو الذي يقوم على مراقبة شخص لشخص طبيعي للتأكد بأن تطور ونمو املاكه وأمواله تتوافق مع المداخيل المصرح بها وهي تعرف بأنها مجموع العمليات والأبحاث التي تهدف الى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخيل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة وبين حالته المادية وعناصر وطرق معيشته والمظاهر الخارجية من جهة أخرى.

وتعتبر مجموعة المعلومات التي توجد بحوزة الادارة الجبائية المصدر الاول الذي يعتمد عليه العون المحقق والمباشر للعملية، بعد أن يجمع كل الوثائق والعناصر الضرورية والموجودة لدى المصالح والهيئات التي يتعامل مع المكلف بالضريبة.

[1] - المادة 20-01- من قانون الاجراءات الجبائية، ص 13

الشكل رقم (1-1): هيكل تنظيمي لأشكال الرقابة الجبائية[1]



المصدر: مصطفى عوادي ويونس زين- الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري- دون ذكر دار النشر –ط2-الجزائر 2011-المصدر: ص11.

[1] بلواضح الجيلاني، سعدي يحيى، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2007-2012)،مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة،2014، ص57

المبحث الثاني: أسباب وصعوبات الرقابة الجبائية وآليات تفعيلها

المطلب الأول: أسباب الرقابة الجبائية

هناك عدة أسباب دعت الى ضرورة ايجاد نظام رقابي جبائي، تختص الادارة الجبائية بتطبيقه بصفتها الجهاز الفني الذي يخول له مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي عن طريق فرض وتحصيل الضرائب والرقابة عليها سعيا لتحقيق الأهداف الجبائية.

هناك سببين رئيسيين للقيام بالرقابة الجبائية في الجزائر والذي يمكن تلخيصها فيما يلي:

1- الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

تعد الرقابة الجبائية وسيلة هامة لمتابعة النظام التصريحي، لأن المكلف هو من يحدد بنفسه أسس فرض الضريبة ويصرح بها للادارة الجبائية، وعن طريق الرقابة الجبائية يتم التأكد من صحة هذه التصريحات المكتتبة وضمان مصداقيتها وصحتها كما تسمح أيضا بتجسيد مبدأ العدالة الضريبية.[1]

2- الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الى الغش أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية، لذلك فان مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الادارة الجبائية والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة يمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة الغش الضريبي والتي تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.[2]

المطلب الثاني: صعوبات الرقابة الجبائية

تعترض الرقابة الجبائية عدة معوقات تمس بنظام الرقابة الجبائية في حد ذاتها ومن أبرزها ضعف برمجة الملفات وعدم مواكبة التطورات الاقتصادية والتكنلوجيا .

1-ضعف برمجة الملفات

تتميز عملية برمجة الملفات بالبطء الشديد من حيث التوقيت، لأن وجود برنامج سنوي واحد يخضع للتصفية في أكثر من مرحلة يؤثر سلبا على اعداد واختيار القضايا، بحيث نجد أن مفتشية الضرائب هي المختصة ببرمجة واختيار الملفات، أما المصادقة والموافقة على عدد الملفات الخاضعة للرقابة فهو من

[1] - جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28 -29 اكتوبر 2015، ص 4

[2] - منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28 - 29 اكتوبر 2015، ص 2

اختصاص الهياكل الجهوية والمركزية، وهو الذي يستغرق وقتا طويلا ويعيق مباشرة أعمال الرقابة الجبائية ويضعف روح المبادرة لدى المراقبين لاتمام عملية المراقبة في أقل وقت ممكن والانتقال الى مراقبة جديدة.[1]

2-عدم مواكبة(مسايرة) التطورات الاقتصادية والتكنولوجيا

ان نظام الرقابة الجبائية القائم لا يتلائم والتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة، وهذا حتما سيؤدي الى زيادة تفاقم ظاهرة التهرب الضريبي، خصوصا ببروز المعاملات الالكترونية والقائمة على أساس النقل والتداول وتشغيل الحسابات الاكترونية، بعيدا عن الاعتماد على المستندات والدفاتر والسجلات التقليدية المعروفة في المحاسبة في ظل بيئة التجارة التقليدية.[2]

الأمر الذي يعيق ويصعب على المراقب الجبائي بفحص ومراجعة والتأكد من اكتمال صفقات التجارة الالكترونية.[3]

المطلب الثالث: آليات تفعيل الرقابة الجبائية

تتوقف فعلية الرقابة الجبائية على فعالية الادارة الجبائية، الأمر الذي يتطلب من هذه الاخيرة اتخاذ مختلف الاجراءات التحسيسية والمادية، التي من شأنها تفعيل دور مصالح الرقابة الجبائية في القيام بمهمتها وتحقيق الهدف من وجودها، والمتمثل في ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي اللتان تؤثران على الحصيلة الضريبية وعليه نستعرض مجموعة من الحلول:

-نشر الوعي الضريبي: على الادارة الجبائية اتباع سياسات رشيدة ومتطوعة في ايصال الوعي الجبائي ونشره بين المواطنين من خلال تجسيد مختلف الوسائل العصرية كوسائل الاعلام بنشر مقالات في الجرائد والمجلات عن أهمية الضرائب كمورد اقتصادي عام للدولة يساهم في تغطية النفقات العامة، برمجة حصص تلفزيونية وتنظيم ندوات اعلامية نتناول مواضيع وحالات جبائية معينة والمخالفات، وما ينتج عنها عقوبات جزائية ما يسهل الفهم والاستيعاب لدى المكلف، مما يجعله ملتزما اتجاه واجباته الجبائية.[4]

- تطوير الامكانيات البشرية ورفع أعوان الرقابة الجبائية: ان تدعيم الجهاز الاداري بالامكانيات البشرية العالية أصبح الركيزة الأساسية لدفع الادارة الجبائية الى أكمل وجه،اذ أصبح من الضروري على السلطات اتخاذ كل الاجراءات الكفيلة بتحسين كفاءة أعوان الرقابة الجبائية، وتكوين اطارات متخصصة في مجال الرقابة الجبائية.

[1]- بوشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)، مذكرة ماجستير، جامعة تلمسان، 2011،ص187.

[2] - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص45

[3] - عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الاولى، دار حامد للنشر والتوزيع،2007، ص66

[4] - مغازي عبد الرحمان ،شيخي بلال، دور الادارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفصيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية في الجزائر سنة 2013، ص 44

- تطوير الجهاز الاداري الجبائي: بتوفير الوسائل المادية المتطورة، بغية تحسين أداء مصالح الرقابة الجبائية، يتعين على الادارة الجبائية العمل على توفير مختلف الامكانيات والوسائل المادية المتطورة، والتي تساعد على انجاز المهام وفق أسلوب عصري ومتطور.[1]

- تحسين التشريعات الضريبية: نظرا للقصور والغموض الذي يعرفه التشريع الجبائي الجزائري والذي يشكل عائق أمام عملية الرقابة الجبائية يتعين على المشرع القيام بما يلي:

- ✓ تعديل وتحسين قانون الاجراءات الجبائية ومختلف القوانين واللوائح الضريبية حتى تصبح أكثر وضوحا ومرونة في التطبيق سواء من قبل المكلفين أو من قبل أعوان الادارة الجبائية
- ✓ - كما يجب على المشرع العمل على تحقيق التناسق بين القوانين واللوائح الضريبية، وأن تشمل جميع المكلفين المعنيين بالمساهمة في المردودية الجبائية.[2]
- ✓ - تقليل عدد الضرائب وتعديلها مع العمل على ايجاد ضرائب بسيطة .
- ✓ - تبسيط أحكام قوانين الضرائب واجراءات تنفيذها بالاضافة الى توضيح الاعفاءات الضريبية .

- تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيقها لابد من توفير مجموعة من الاجراءات منها:

- ✓ شمولية الضرائب: أن تصيب جميع الدخول حتى لا يشعر المكلف أن هناك من يحقق ايرادات ولا يدفع الضرائب.
- ✓ معدل الضريبة: أن يكون المعدل في حدود المعقول لأن المعدل المرتفع يترك أثر سلبي على نسبة المكلف.
- ✓ الاعفاءات الضريبية: حيث يجب مراعاة الحالة الاجتماعية للمكلف وذلك بالتحديد الدقيق لقدرته التكلفية مع تشجيع المكلفين على مسك الدفاتر التجارية.

-التشديد في فرض العقوبات: وذلك من خلال مايلي:

- ✓ اعادة النظر في العقوبات المفروضة على المهربين مع التأكيد على أن الغش والتهرب الضريبي يعني الاعتداء على حقوق أفراد المجتمع كافة.
- ✓ تطبيق العقوبات الجزائية على المكلفين المتهربين وأيضا على اللذين لا يقدمون أو يتهاونون في تقديم التصريحات المطلوبة أو يقدمون تصريحات خاطئة.

-تحسين العلاقة بين الادارة الجبائية والمكلف بالضريبة: وهذا هو الحل المستهدف من قبل كافة الاصلاحات الجبائية والمشاريع التي تتبناها الادارة الجبائية. حيث تتوقف هذه العملية على كل الطرفين. أي أن الادارة الجبائية والمشاريع من جهة والمكلف بالضريبة من جهة أخرى. إذ عليها اتخاذ الاجراءات الكفيلة بتحسين هذه العلاقة.

[1] - منى مقلاتي، المرجع السابق، ص 9

[2] - عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، طبعة 2010-2011، ص87

خلاصة الفصل:

تعد الرقابة الجبائية من أهم الاجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من صحة التصريحات المقدمة كما تعتبر أداة قانونية في يد الادارة تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية 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 ادارية وأسند من لكل من هذه مصالح مهام خاصة بها.

وسيتم في الفصل الموالي التعرف أكثر على الغش والتهرب الضريبي وأسباب والطرق التي تؤدي إلى محاولة الغش والتهرب الضريبي وأثارها على اقتصاد الدولة.

الفصل الثاني

الاطار المفاهيمي للتهرب الضريبي

تمهيد:

يخلف التهرب الضريبي أثارا سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، بحيث يؤدي إلى الاضرار بالحزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء مهم من الموارد المالية ،ويترتب عن ذلك اختلال التوازن المالي للدولة تسعى الدولة لمكافحة بمختلف الطرق والاساليب ولبلوغ ذلك كان من الضروري على الدولة اتباع رقابة جبائية فعالة تكمن فعاليتها من خلال تحقيق اهداف المرجوة من نظامها الرقابي، باعتبار أن الرقابة تلعب دورا اساسيا في مكافحة التهرب الضريبي .كما تعتبر الوسيلة الردعية الاكثر ملاءمة لاعادة استرجاع الأموال محل التهرب الا أنه لا يمكن الحكم بفاعليتها إلا بعد تقييم قدراتها من عدمها في تحقيق الاهداف المراد بلوغها ذلك من خلال المزايا والسلبيات التي تحققها في مكافحة التهرب الضريبي.

وعليه سيتم التطرق هذه الظاهرة بالشرح والتفصيل من خلال من خلال مبحثين هما كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي.

المبحث الثاني: فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

المبحث الأول: عموميات حول التهرب الضريبي

ان ظاهرة التهرب الضريبي التي أصبحت من الواجب مكافحتها والتخلص منها وهذا لا يتم الا عن طريق معرفة طبيعتها وأسبابها والالمام بمختلف الطرق التي من الممكن أن تكون منفذا بغية تكوين صورة بسيطة حول هذه الظاهرة لنتمكن من مكافحتها بطريقة فعالة.

المطلب الأول: مفهوم التهرب الضريبي

يختلف مفهوم التهرب الضريبي كما تختلف أنواعه وأشكاله باختلاف الضريبة المراد التهرب منها ،ومنه يمكن التطرق الى بعض المفاهيم منها.

مفهوم التهرب الضريبي

1-يعرف التهرب الضريبي على أن يسعى الملزم بالضريبة للتخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشئة للضريبة فيعمد الى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها.[1]

2- التهرب المشروع هو الذي لا جرم فيه حيث يتجنب المكلف تحمل الضريبة أو الالتزام بها دون مخالفة أحكام التشريعات الضريبية، ذلك بالابتعاد عن مواطن التكليف أو الاستفادة من بعض الثغرات الموجودة في القانون، والتهرب المشروع يقوم من خلاله المكلف باستغلال بعض الثغرات القانونية للتوصل الى عدم الالتزام بدفع الضريبة المترتبة عليه، ولتحقيق هذه الغاية، يقوم المكلف بالاستعانة بأهل الخبرة والاختصاص لمعرفة طرائق التخلص من الضريبة مستندين في ذلك الى خلل أو ثغرات في التشريع الضريبي ومن أمثلتها، عندما يهب شخص أمواله خلال حياته الى ورثته تهربا من دفع ضريبة التركات بعد وفاته، أو كأن تفرض ضرائب عالية على الأملاك العقارية فيتمتع الشخص على اقتناء العقارات وبذلك لا يدفع الضريبة.[2]

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

يوجد نوعان من التهرب الضريبي وهما كالتالي:

1-التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

ويقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة، نتيجة استفادته من بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي، أي بالاستفادة من الثغرات القانونية التي تتيح له التخلص من دفع الضريبة دون أن تكون هناك مخالفة للنصوص القانونية، وذلك كأن تلجأ بعض الشركات الى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على ايرادات القيم المنقولة، وكذلك كإنتاج بعض السلع

[1] - علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2006، ص 209

[2] - خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، المرجع السابق، ص 215.

بمواصفات تختلف عن المنصوص عليها في القانون، تجنبا لأداء ضريبة الانتاج، أو قد يحدث التهرب المشروع عن طريق الاستفادة من ثغرات القانون الضريبي.[1]

2-التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي)

وهو مخالفة للأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة مرتكبا بذلك جريمة مالية يعاقب عليها القانون، وفي اغلب الاحيان تكون هذه المخالفة صريحة وموصوفة وتتضمن نية المكلف في التهرب من الضريبة، ومن امثلة التهرب غير المشروع مايلي:[2]

-عدم تقديم المكلف تقريرا ضريبيا عن النشاط الخاضع للضريبة ومعتمدا في ذلك عدم وجود مقر لنشاطه او يعمد لنقل نشاطه او يعمد لنقل نشاطه من جهة اخرى.

-قيام المكلف بتقديم تقرير غير صحيح بحيث لا يتضمن جميع نشاطاته او لا يرفق جميع البيانات والوثائق المؤيدة لما هو مسجل في التقرير الضريبي او يقوم بإرفاق بيانات او وثائق غير صحيحة وهو يهدف الى التخلص من دفع الضريبة او قد لا يدرج ايراداته معتمدا تخفيض قيمة الضريبة المترتبة عليه.

المطلب الثالث: أسباب وأثار التهرب الضريبي

من خلال هذا المطلب سنتطرق الى أسباب وأثار التهرب الضريبي

1- أسباب التهرب الضريبي

هناك عدة أسباب تؤدي الى التهرب الضريبي وتنقسم هذه الأسباب الى نوعين أسباب مباشرة وأسباب غير مباشرة وتتمثل فيما يلي:

1-1-الأسباب المباشرة

تتلخص هذه الأسباب فيما يلي:

1-1- 1-الأسباب التشريعية: لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو التخفيضات، من أخطر الوسائل التي يلجأ اليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني من ناحية الكفاءة، تعقد وعدم استقرار التشريعات الجبائية.[3]

[1] - م.م حيدر عودة كاظم، دوافع التهرب الضريبي في العراق(دراسة ميدانية في الهيئة العامة فرع الديوانية)، مجلة الفاسدية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد18، العدد2، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة الفاسدية، سنة2016، ص232.

[2] -عادل فليح العلي، المرجع السابق، ص123.

[3] - عادل خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، 2000، ص167.

1-1-2- الامكانيات المادية: نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع الا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي اصلاح كونه يزاول عمله في منشآت موروثة من قبل الاستعمار.[1]

1-3-1- الاجراءات الادارية: تعتبر كاجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان اداريين، ويبقى على الادارة الجبائية استعمال كل الاجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل هذه الاجراءات فيما يلي :

-صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.
-عدم المساواة في تطبيق الاجراءات
-تعقد الاجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة.
-ضعف التوعية الجبائية.

1-2-الأسباب النفسية: هناك العوامل النفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالة الضريبة أو شعوره بعدم الانتماء، بالاضافة الى:[2]
-الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة اغتصاب الشعوب وافقارهم، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي كان هذا المفهوم حافزا لتنامي الكراهية للضريبة، لتصبح هذه الأخيرة وكأنها جزء من التكوين الوراثي البشري.

-سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لابد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.
-الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لا نها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الاسلام.

2-الأسباب الغير مباشرة

نذكر منها ما يلي:

1-2- الأسباب السياسية: باعتبار أن الضريبة تستعمل غالبا كوسيلة أو أداة في السياسات الاجتماعية، حيث أن الطبقة الاجتماعية التي تتحمل الضريبة تظن أن المستفيد منها هي الطبقة التي تمتلك السلطة العمومية، كما أن البعض يرى أن استخدام الأموال المحصلة في أغراض خاصة وغير مالية (اجتماعية، اقتصادية)

[1] - قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون جبائي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014، ص24.

[2] - طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 85

يجعل بعض الطبقات التي تتحمل الضريبة أكثر من غيرها تشعر بالظلم لعدم الاستخدام الأمثل للنفقات العمومية وذلك من طرف الحكام.[1]

أما في ما يخص الحالة الجزائر، فقد تميزت الظروف السياسية التي سادت البلاد ومنذ الاستقلال الى وقت قريب بما يلي:

-الاختيار الايديولوجي والسياسي الذي اعتمدته السلطات العمومية غداة الاستقلال المتمثل في النظام الاشتراكي، مما كان له أثر مميز في تكوين وبلورة النظام الجبائي الذي لم يضطلع بأدواره، حتى تلك المتعلقة باعادة توزيع المداخيل.

-وجود موارد هامة من المحروقات جعل السلطات العمومية تعتبر الموارد الجبائية العادية ثانوية، مما أدى الى ظهور نوع من التراخي في صياغة الاقتطاعات الجبائية حسب المعطيات الداخلية، ومحاربة الغش الجبائي لم تكن من الأولويات الوطنية، ومازال هذا الوضع قائما، اضافة الى ان الوسائل الضرورية لمواجهة الظاهرة لم تكن في متناول المصالح الجبائية.

كذلك فان انعدام الاستقرار السياسي أيضا داخل الدولة عادة ما يكون سببا في التهرب الضريبي لأنه يولد الاحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظائفها، وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

2-2- الأسباب الاقتصادية: تؤدي مجموعة من الظروف الاقتصادية الخاصة بالمكلف والظروف الاقتصادية العامة أما الى التهرب الضريبي أو عدم قيامه بواجبه الضريبي كاملا ومن أهم هذه الظروف:[2]

-المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تهربه من الضريبة ولعل مبلغ الضريبة يعد من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقى عليه.

-يزداد التهرب الضريبي في أوقات الأزمات الاقتصادية وينخفض في أوقات الرخاء الاقتصادي، اذ يرتفع متوسط دخل الفرد في فترات الرخاء الاقتصادي فيؤدي ذلك الى زيادة المقدرة الفردية على تسديد الضريبة بعكس فترات الانكماش التي ينخفض فيها متوسط دخل الفرد ومن ثم تدني قدرته على تسديد الضريبة لذلك فان نسبة التهرب الضريبي سترتفع فيها .

[1] - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص 78

[2] - جمال طارق ،محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق (دراسة تحليلية)، ماجستير اقتصاد، وزارة العلوم والتكنولوجيا، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 48، سنة 2016، ص 387.

2- آثار التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية اقتصادية واجتماعية، لذلك فان الاخلال بالواجب الجبائي يؤثر على الدور المنوط بها وعليه فان التهرب الضريبي يؤدي الى عدة أثار سلبية يمكن تصنيفها:

2-1-لآثار المالية

ان الضريبة لها دور أساسي في تمويل خزينة الدولة بالموارد المالية اللازمة والتي توجه لتغطية النفقات العمومية، لهذا فان التملص من الضريبة بمختلف أشكاله وصوره يهدد المداخيل المالية للخزينة العامة ويتسبب في حدوث خلل لأي سياسة اقتصادية واجتماعية وهو ما يعد عائقا أمام تحقيق الهدف الرئيسي للضريبة والمتمثل في تمويل خزينة الدولة ومواجهة النفقات العامة للدولة، وحتى تتمكن الدولة من سد هذه الفجوة، تلجأ الى البحث عن مصادر تمويل أخرى وتؤدي بالتأكيد الى احداث ضغط على التنمية الاقتصادية لما تشكله من مخاطر على الاستقلال المالي والاقتصادي للدولة ومن بين هذه المصادر:[1]

2-2- الاصدار النقدي: وهو ضح قدر من النقود "الكتلة النقدية"، وأطلق عليه كذلك التمويل بالتضخم، وينتج عليه:

-زيادة مفرطة للأسعار، ارتفاع غير طبيعي دون أن يقابله زيادة في الانتاج.

-ظهور التضخم باختلاف أنواعه.

-تقص القدرة الشرائية للمواطنين وتدهورها.

-تغيير نمط الاستهلاك.

-انخفاض الصادرات في البلاد والذي يؤدي الى قصور في الحصول على العملة الصعبة.

-اختلال التوازن الاجتماعي بين طبقات المجتمع، وظهور السوق السوداء.

2-3- الدين العام: باعتبار أن الدين العام من بين وسائل التمويل للدولة، حيث يمكن أن يكون داخليا أو خارجيا، أو تكون مدته طويلة أو قصيرة، وطريقة الاكتتاب عام أو على طريق البنك، فان اللجوء اليه يؤدي الى أثار سلبية وتتمثل في:

-يشكل الدين العام عبئا على ميزان المدفوعات في حالة التسديد وتتحمل الأجيال المستقبلية أعباء هذه القروض خاصة اذا كانت موجهة في أغراض استهلاكية لا تعود بالفائدة على الأجيال التالية، كما هو الحال في الجزائر.

-نقص الاتفاق العام الناتج عن تسديد القروض، وضعف القدرة الشرائية للأفراد.

[1]- بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2004، ص 31-32

-تقلص النشاط الانتاجي نتيجة استخدام الأموال أو اقراضها للدولة بغية الحصول على فوائد في الأجل القصير أو المتوسط.
-فقدان الثقة في الدولة وعزوف الهيئات المالية والأفراد عن منح القروض.

4-2-زيادة الضغط الجبائي: قد تلجأ الدولة لتمويل الخزينة العمومية ولتعويض النقص المالي الذي نتج عن التهرب الضريبي، بطريقة أخرى لها أثار سلبية على المكلفين الملتزمين بأداء واجباتهم الضريبية، كأن تقوم الدولة بزيادة سعر الضريبة أو فرض ضرائب جديدة مما يؤدي الى زيادة العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين بواجباتهم الجبائية وبالتالي يزداد عليه الضغط الجبائي وهذا ما يؤدي :

اما الى عزوف هؤلاء الملتزمين على دفع الضريبة مما يؤدي الى زيادة المتهربين من الضريبة كما سبق لنا الذكر، وهنا تتحقق معادلة "لافير، LAFFER كثرة الضرائب تقتل الضرائب"أو انتقال هذه الأموال في الأخير الى المتهربين من دفع الضريبة بطريقة غير مباشرة.

2-2-الآثار الاقتصادية:

ان للضريبة دور اقتصادي دور هام كونها منظم وأداة للتدخل الاقتصادي للدولة، لذلك فان التملص من هذه الضريبة له انعكاسات سلبية على اقتصاد الدولة من عدة جوانب ونخص بالذكر ما يلي:

2-2-1-التأثير على المنافسة

عند الأخذ بعين الاعتبار وجود ضرائب مرتفعة على المؤسسات والتجار، فان المؤسسات التي تتملص من الضريبة تكون دائما في وضعية اقتصادية حسنة مقارنة مع تلك التي لا تتهرب من الضريبة، فبالتالي تستطيع فرض أسعارها التنافسية، وأحسن مثال على ذلك المؤسسات الوطنية التي لا تستطيع منافسة بعض مؤسسات القطاع الخاص، كالتي لا تتردد في اجراء صفقاتها التجارية بدون فواتير، وبالتالي فان أسعارها تكون منخفضة لعدم احتوائها على الرسم على القيمة المضافة لذلك فان التهرب الضريبي يساهم في الحد من القدرة التنافسية للمؤسسات التي تعمل ضمن ضوابط التسيير الجيد لمواردها، والتي تهدف الى رفع معدلات أرباحها طبقا لقواعد السوق، على عكس المؤسسات التي تلجأ الى التهرب للحصول على وسائل التمويل، ومن ثم التأثير على أسعار المواد المباعة في السوق مما يقوي مركزها التنافسي.[1]

2-2 -2-عرقلة النمو الاقتصادي:

يشكل التهرب الضريبي عائقا أمام تحقيق النمو الاقتصادي، اذ أن أثر اعاقة المنافسة الاقتصادية يؤدي الى كبح التطور والنمو الاقتصادي، كما أن نقص ايرادات الدولة بسبب التهرب الضريبي لا يسمح بتكوين ادخار عام، وهو ما يحد من امكانية القيام بالمشاريع الاستثمارية، وتجدر الاشارة الى أن انخفاض

[1] - ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، العدد08، 2008، ص 155

معدلات الادخار يجعل الدولة تقلص حجم الاعفاءات الممنوحة في اطار ترقية الاستثمارات، ويترتب عن ذلك ركود اقتصادي متميز بارتفاع معدل التضخم وزيادة حدة البطالة، كما تؤدي زيادة التهرب الضريبي الى تخفيض الاستهلاك والتأثير السلبي على سوق العمل، وبذلك فإن التهرب الضريبي يعتبر من أبرز مظاهر الفساد الاقتصادي.[1]

2-2-3-التأثير على النشاط الاقتصادي وإعادة توجيهه:

إن التهرب الضريبي يساهم في إعادة التوجيه للأنشطة الإقتصادية، حيث يصبح الشغل الشاغل للمكلفين هو توجيه نشاطاتهم الإقتصادية حسب الاعتبارات الجبائية أكثر من الاعتبارات الاقتصادية وفي الجزائر نلاحظ هذا، فالأنشطة الإقتصادية تتوجه عامة نحو القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي، دون أن تتوجه الى النشاطات التي تخلق الثروات وتساهم في تكوين القيمة.

أيضا يلاحظ في المؤسسات أنه ومن أجل ضمان مدخول جيد يفكر مدير المؤسسة في كيفية التهرب من الضريبة أكثر من التفكير في تنمية أعماله ومؤسسته، وبالتالي يمكن القول أن التهرب الضريبي هو إذن مسبب للركود الاقتصادي.

ويؤثر التهرب الضريبي أيضا في إعادة توزيع الدخول وندرة الأموال وكذلك على الادخار والاستثمار تأثيرا سلبيا على الاستقرار الاقتصادي للدولة.

3-الآثار الإجتماعية:

يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي الى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة، إذ يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين تمكنوا التهرب منها إلى عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، وتؤدي كثرة التهرب الضريبي للجوء الدولة إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة، لذلك تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الاجتماعي بين أفراد المجتمع بالإضافة الى ذلك تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال البحث عن جميع الوسائل سواء مشروعة أو غير مشروعة قصد التحايل والإفلات من الواجب الضريبي.

ومما سبق فإننا نبرز أهم الآثار الاجتماعية فيما يلي:

-عدم المساواة بين المكلفين في تحمل عبء الضريبة ومن ثم عدم عدالة توزيع العبء الضريبي.

-إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع.

-تعميق الفوارق الاجتماعية بين مختلف الطبقات الاجتماعية.

-إنتشار الفساد الأخلاقي بين موظفي القطاع الضريبي (ظاهرة الرشوة)، أو بين المكلفين للتملص من الضريبة.

[1] - بوشرى عبد الغني، المرجع السابق، ص81.

المبحث الثاني: فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

المطلب الأول: طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي

سنوضح في هذا المطلب طرق ووسائل مكافحة التهرب الضريبي وهذا الأخير هو عبارة عن ظاهرة سائدة في كل الدول.

1- طرق التهرب الضريبي

تتعدد أشكال التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط ومهارة المتهرب، وقد أدى التفتح والتطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادية الى تطور الطرق والأساليب المستعملة في ذلك ما يلي:[1]

1-1-التهرب عن طريق تقديم معلومات محاسبية غير حقيقية

ذلك بلجوء المكلف إلى تقديم إقرار ضريبي استنادا الى دفاتر وسجلات وحسابات مصطنعة مخالفة للدفاتر والسجلات الحقيقية، بهدف التقليل من الايرادات وزيادة النفقات، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من التهرب:

-اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع.
-توزيع الأرباح على شركاء وهميين أي غير موجودين أصلا.
-التناسي المعتمد لبعض المبيعات التي تتم يدا بيد أي دون تحرير فواتير، ويتم التسديد نقدا
-التسجيل الوهمي لمبيعات مسترجعة أو خصومات تجارية ممنوحة.
-تسجيل قيمة المبيعات بأقل من ثمنها الحقيقي بالتواطؤ مع الزبون.

1-2-التهرب عن طريق إخفاء الممتلكات

يعتمد هذا النوع من التهرب على الإخفاء المتعمدة لبعض الممتلكات مثل المخزونات، وهذا الإخفاء قد يكون كلي أو جزئي، ومن الأمثلة العملية لهذه الطريقة من طرق التهرب ما يلي:
-إخفاء جزء من المخزونات وبيعها سرا في السوق الموازية.
-عدم التصريح بكل الانشطة الممارسة من قبل المكلف.

1-3-التهرب عن طريق استغلال القانون

يعتبر التحايل القانوني الأسلوب الأكثر استعمالا وتنظيما والأرقى تقنية، إذ يتم التهرب عن طريق ثغرات القانون من خلال استغلال بعض النقائص الموجودة في النظام الجبائي أو التجاري لصالح المكلف، وبذلك لا يستطيع المشرع الجبائي فرض أي عقوبة على مرتكبيها، حيث يستعين المتهرب الضريبي بأهل الخبرة

[1] - آيت بلقاسم لامية، مرجع سابق ،ص 23-24

والاختصاص لاستنباط طرق التحايل مستندين بذلك إلى نصوص قانونية، ويتجلى ذلك في حالات قانونية تسمح للمكلف بالضريبة الاستفادة من مزايا ليس له الحق في الاستفادة منها من الأمثلة الحية عن ذلك:
-تحقق عدة مداخيل يصرح بها في عناوين مختلفة لإخضاعها لمعادلات منخفضة.

-الحصول امتيازات جبائية وشبه جبائية في إطار الوكالة الوطنية لتدعيم الاستثمارات(APSI) أو الوكالة الوطنية لتدعيم تشغيل الشباب (ANSEJ) ثم القيام بعد ذلك بالتنازل عن هذه الاستثمارات للتهرب من قيمة الضريبة التي يترتب عليها مما يفوت على خزينة الدولة مبالغ ضخمة.
-تسجيل عملية بيع لأصل من الأصول على أنها هبة.

2- وسائل مكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل الدول، وإن اختلفت حدتها من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف نظمها المالية السائدة، ونصيبها من أسباب التهرب، وتقع تبعة التهرب على عاتق المشرع الضريبي والإدارة الضريبية والمكلفين.[1]

2-1-وسائل وقائية

من أهم هذه الوسائل التي تتعلق بالتشريع الضريبي، أن تعتمد الدولة سياسة اقتصادية ومالية واضحة تكون أساسا لسياسة ضريبية مستوحاة من حاجات البلاد وهذا ضروري وقبل كل شيئ، ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني ضمن خطة إنمائية شاملة، مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم ومترابط خال من التعقيد، بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا للتهرب وعدم المساواة في دفع الضريبة.

2-2-وسائل جزائية

وهي تتمثل في فرض عقوبات قاسية على من يقترفون الغش الضريبي، كأن تفرض عقوبات مالية كمضاعفة الضريبة أو جزائية كالحكم بالغرامة أو الحبس، بحيث تكون عقوبة وقائية رادعة.

المطلب الثاني: مزايا الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

بعد دراستنا لموضوع الرقابة الجبائية توصلنا إلى أهم المزايا التي حققتها الادارة الجبائية والتي ساهمت ولو بصفة جزئية لوضع حد للتهرب الضريبي، لذلك فسوف نخصص هذا المطلب لنبين أن الرقابة الجبائية أداة لمكافحة التهرب الضريبي.

[1] -محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2010، ص 119.

تعد ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر المشاكل الضريبية، والتي أخذت أبعادا وطنية ودولية، بحيث أصبحت محور اهتمام العديد من الدول نظرا لانعكاساتها السلبية على الاقتصاد الوطني، والتي مست مختلف الجوانب.

وطالما أن ظاهرة التهرب الضريبي لها تأثير خطير على الاقتصاد خاصة وأنها تلحق اضرار وخيمة للخزينة العمومية، نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية، الا أن ذلك راجع لعدة أسباب تدفع المكلف الى التقاعس عن دفعها في أوانها، أو التصريح بخلاف ذلك، أو التملص من دفعها كليا أو جزئيا، لذلك فإن مكافحة هذه الظاهرة من أوليات الادارة الجبائية التي خول لها العديد من السلطات والصلاحيات إذ نجد من بينها الرقابة الجبائية التي تلعب دورا ايجابيا في القضاء على هذه الظاهرة، ويبرر ذلك من خلال التحقيق والتأكيد من صحة ومصداقية المعلومات والتصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، واكتشاف كل المناورات والعمليات التدليسية التي من شأنها ان تؤدي الى التهرب من دفع الضريبة، فهي بذلك تشكل وسيلة ضمان، وتحقق مصالح الخزينة العمومية، وتعمل على استرجاع الأموال المتلاعب بها.[1]

فيمكن لنا تبرير ذلك من خلال الرقابة الجبائية التي أجرتها المديرية العامة للضرائب خلال السداسي الأول لسنة 2016، والتي بلغ فيها عدد القضايا والمعلومات المالية 17.685 والتي أسفرت عنها غرامات وحقوق بقيمة 21.5 مليار، كما أنه تشمل هذه العملية الرقابية ثلاث أصناف من التدقيقات الرقابة على الوثائق، الرقابة الجبائية الخارجية والرقابة على التقييمات، والتي يقوم بممارستها 900 مدقق على التراب الوطني، بحيث نجد ان التدقيق في الوثائق مس عموما 1.25 من دافعي الضرائب كل سنة، إذ أنه من بين 21.5 مليار دج نجد 19 ملف يشمل التدقيق على الوثائق، والذي أسفر عن غرامات بقيمة 15.62 مليار دج، أما التدقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة والتي تعني الأشخاص الطبعيين، فحسب حصيلة المديرية العامة للضرائب السداسي الأول لسنة 2016، فقد بلغت قيمة الغرامات 2.26 مليار دج عقب مراقبة 172 ملف.

وتجدر الاشارة كذلك إلى أن الرقابة الجبائية لعام 2015 أسفرت عن غرامات بلغت قيمتها 81.73 مليار دج، والتي مست 56.5557 قضية، أما عام 2014 بلغت قيمة الغرامات 162 مليار دح في 2013 سجلت 71.32 مليار دج، وفي 2012 حقق 61 مليار دج وهو ما يبرر لنا الدور الفعال والايجابي الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي.[2]

بالاضافة الى ذلك يظهر الدور الذي تلعبه هذه الأخيرة من خلال اكتشاف 800 دعوى قضائية رفعت ضد من أسماهم بكبار المحتلين الذين تهربوا من دفع الضريبة أو قدموا وثائق مزورة والذين تم اكتشافهم بعد القيام بالرقابة والتحقيقات اللازمة من قبل الأعوان المكلفين بذلك.

[1] عفيف عبد الحميد، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة(دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2012)، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتورة في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف،2014، ص140.

[2] -www.mfdgi.gove.dz الموقع الرسمي لمديرية الضرائب.09:30 تم الاطلاع عليه بتاريخ 04-03-2020، على الساعة

المطلب الثالث: سلبيات الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

بعد استعراضنا للمزايا التي حققتها الرقابة الجبائية والتي ساهمت في مكافحة التهرب الضريبي، فلقد لاحظنا أنها تساهم بصفة قطعية في مكافحة هذه الظاهرة لذلك فسوف نستخلص أهم سلبيات الرقابة الجبائية في مكافحة هذه الظاهرة والمتمثلة أساسا في:

-عدم فعالية الرقابة الجبائية.

-تهاون الادارة الجبائية.

-تفشي ظاهرة الرشوة.

-غياب العدالة الضريبية.

1- عدم فعالية الرقابة الجبائية

إن الرقابة الجبائية في الجزائر ليست فعالة ولم تساهم بصفة قطعية في مكافحة التهرب الضريبي ودليل ذلك، أن العديد من النشاطات المتهربة لم تمر بعملية المراقبة، خاصة اذا ما علمنا أن عدد القضايا والمعاملات الخاضعة للرقابة الجبائية خلال السداسي الأول لعام 2016 بلغت 17.685 وأنها حققت ارتفاع في عدة قضايا بالنسبة لا تتجاوز 0.7% مقارنة مع نفس الفترة من سنة 2015 هذا ما يبرر لنا عدم خضوع بعض الأنشطة الأخرى لعملية الرقابة الجبائية، اما بالنسبة للرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية (vasfe) فإن عددها ضئيل جدا، بحيث تمت مراقبة 17.2 ملف في السداسي الأول من 2016، لذلك فنلاحظ أنه بالرغم من الجهود التي تبذلها الدولة في سبيل تفعيل الرقابة الجبائية الا انها تبقى غير منفذة بالكامل وليست فعالة، ذلك نتيجة التزايد المستمر لظاهرة التهرب الضريبي والتي بلغ حجمها في سبتمبر 2016، 2000 مليار دج خارج المحروقات.

بالاضافة الى مستحقات الخزينة العمومية لدى المكلفين بالضريبة والتي بلغت 7000 مليار دج والتي صرح من خلالها وزير المالية على أنها تعود لعدة سنوات، وبالتالي هذا دليل قاطع على عدم فعالية الرقابة الجبائية طالما أنها لم تتمكن بعد من تحصيلها.[1]

2- تهاون الادارة الجبائية

رغم الصلاحيات والسلطات المخولة للإدارة الجبائية للقيام بالمهام الرقابي إلا أنها غير قادرة على الاستجابة للأهداف المتوقع تحقيقها ذلك نتيجة تهاون مصالح الرقابة الجبائية عن تأدية مهامهم الرقابية على أحسن وجه وغياب عنصر الجدية كون أنها لا تتقيد بالفواتير بشكل رسمي، الأمر الذي يزيد في استفحال ظاهرة التهرب الضريبي.[2]

---

[1]-www.mfdgi.gove.dz الموقع الرسمي لمديرية الضرائب.18:47 على الساعة 02-03-2020، تم الاطلاع عليه بتاريخ (نفس الموقع السابق)

[2] - رحال نصر ،محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة،مذكرة شهادة ماجيستر علوم اقتصادية.،كلية الحقوق جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2006-2007 .

ضف إلى ذلك فإن كثرة المهام المنوطة للادارة الجبائية ومحدودية الامكانيات يؤثران سلبا على عملية الرقابة الجبائية، ذلك لأن المكلفين بالضريبة يستغلون فرصة ضعف الادارة الجبائية للتملص من دفع الضريبة.

كما أن ضعف التنسيق بين الادراة الجبائية والمؤسسات والهيئات الأخرى له تأثيرا سلبي ويشارك في تنامي ظاهرة التهرب الضريبي، لكونها تمتنع عن تقديم المعلومات الضرورية أو إيصالها بشكل صحيح لتتمكن الادراة الجبائية على الكشف عن إحدى حالات هذه الظاهرة.[1]

كما أن الأخطاء والاهمالات التي ترتكبها الادارة الجبائية، تفتح المجال بشكل مزيد للتهرب الضريبي، بحيث أنه يمكن للادارة الجبائية أن تخضع مكلف واحد أكثر من مرة لنفس الضريبة ولنفس النشاط ولنفس المدة، وهو ما يعرف بالازدواج الضريبي الذي يثقل كاهل المكلف بالضريبة ويدفعه للبحث عن سبل التخلص من هذه الضرائب، نتيجة شعوره بالظلم وتعسف الادارة الجبائية في حقه.

3-تفشي ظاهرة الرشوة

إن تفشي ظاهرة الرشوة بين مصالح الادارة الجبائية تؤثر هي كذلك سلبا على الرقابة الجبائية وتحد من فعاليتها، لكون أن هذه العملية مرتكبة من طرف عمال الادارة الجبائية، نتيجة قبولهم الهدايا والهبات المقدمة لهم من طرف المكلفين بالضريبة كمقابل لمساعدتهم على التهرب من دفع الضريبة دون محاسبة والتي تعتبر في حقيقة الأمر رشاوي، تساهم في تنامي ظاهرة التهرب الضريبي، إذ أن هذه الفوضى السائدة في الادارة الجبائية ناتجة عن نقص المراقبة الحكومية وكذا عن غياب أجهزة مختصة لمكافحة ظاهرة الرشوة، بالاضافة الى غياب العقاب الصارم للموظفين المرتشين، كما أنها كذلك ناتجة عن تبني أجور الموظفين وعن التنظيم السياسي للمجتمع نفسه.[2]

4-غياب العدالة الضريبية

يخلق التهرب الضريبي اللامساواة الاجتماعية بين أفراد المجتمع، نتيجة عدم التوزيع العادل للعبئ الضريبي، بحيث أنه عندما تجد الادارة الجبائية نفسها عاجزة عن تحصيل هذه الضرائب الناتجة عن التهرب الضريبي فتقوم بتغطية هذا العجز برفع المعدلات الضريبية أو استحداث ضرائب جديدة، فالعبئ الضريبي في هذه الحالة يتحمله المكلف النزيه، فترسو بذلك قواعد الخداع واللامساواة بين طبقات المجتمع.

كما نجد كذلك من بين العوامل المعدمة للعدالة الضريبية، اللامساواة في منح الاعفاءات والامتيازات الجبائية، بحيث أنه يمكن للادارة الجبائية تخصيص اعفاءات ضريبية لفئة دون الفئات الأخرى، سواء مزاولة لنفس النشاط أو لنشاطات مختلفة، بحيث نجد أن الادارة الجبائية قد تعدت على مبدأ المعاملة

[1] - رحال نصر، المرجع السابق، ص 30.

[2] - بلواضح الجيلالي، المرجع السابق، ص 31.

بالمثل من خلال قيامها بمنح العديد من الاعفاءات والمزايا للطبقة الحاكمة، ونقل العبء الضريبي من كبار الملاك إلى صغارهم، الأمر الذي يفتح المجال للتهرب نتيجة إحساسهم بالظلم واللامساواة في فرض الضرائب.[1]

[1] - عفيف عبد الحميد، المرجع السابق، ص 25.

خلاصة الفصل:

استخلصنا من هذا الفصل أن الرقابة الجبائية تلعب دورا إيجابيا في مكافحة التهرب الضريبي ذلك بالنظر إلى النتائج التي حققتها حتى وإن لم تساهم بصفة قطعية في محاربة هذه الظاهرة، إلا أنها تلعب دورا أساسيا في حماية الأموال العمومية من الضياع والاعتداء، كما أنها تساهم كذلك في زيادة التحصيل الضريبي لتتمكن من خلاله من استرجاع حقوق الخزينة العمومية المستنزفة، بالإضافة إلى أنها تبذل مجهودات معتبرة للتصدي لقضايا الرشوة والقضاء على كل أشكال الفساد التي تساهم في استفحال هذه الظاهرة، إلا أنه بالرغم من المعايير الموضوعة من قبل الإدارة الجبائية فإنها غير كافية للتصدي لقضايا التهرب الضريبي، نتيجة السلبيات التي تحد من فعاليتها، لكون أنها لم تحقق أرقام مرتفعة مقارنة بحجم هذه الظاهرة، زيادة إلى ذلك فان تهاون الإدارة الجبائية في القيام بمهامها بجدية يؤثر سلبا على فعالية الرقابة الجبائية ويزيد من فرص التهرب الضريبي، ذلك فضلا عن ظاهرة الرشوة التي سادت في هذه الآونة الأخيرة بين موظفي الإدارة الجبائية والتي تطعن في شرف الوظيفة، هذا كله بالإضافة إلى انعدام العدالة الضريبية سواء من حيث فرض الإعفاءات أو من حيث فرض الضرائب، لذلك فإن تقييم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي أمر صعب علينا، إلا أنه حسب محاولتنا المتواضعة استنتجنا أن الرقابة الجبائية لا تمتاز بفعالية مطلقة في مكافحة التهرب الضريبي لكون أنها لم تساهم بصفة قطعية في القضاء على هذه الظاهرة.

الفصل الثالث

دراسة ميدانية لمديرية الضرائب لولاية مستغانم

تمهيد:

بعد التطرق لمختلف الجوانب المتعلقة بالغش والتهرب الضريبي وأهمية الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي من خلال من الأدوات والآليات التي تتبعها الادارة الجبائية.

وكذلك فعالية الرقابة الجبائية ومدى قدرتها على تحقيق أهدافها المتمثلة في تحسين الرقابة الجبائية ومحاربة التهرب الضريبي بشتى الطرق والوسائل المختلفة والسعي إلى كسب ثقة المكلفين بالضريبة.

سيتم التطرق في هذا الفصل اسقاط الاطار النظري على أرض الواقع من خلال دراسة ميدانية بمديرية الضرائب ويتم فيها التطرق لعملية الرقابة الجبائية.

المبحث الأول : تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم.

المبحث الثاني: دراسة حالات في مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المبحث الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية مستغانم

المديرية الولائية تعتبر السلطة التنفيذية للدولة لممارسة سيادتها الجبائية، من خلال تحصيل الضرائب واحصاء المكلف بالضريبة واجراء عمليات الرقابة الجبائية للمكلفين الذين لهم تكليف جبائي بالدولة.

المطلب الأول: تعريف مديرية الضرائب لولاية مستغانم

مديرية الضرائب عبارة عن مؤسسة مالية تهتم بتحصيل الرسوم بواسطة فروعها المنتشرة عبر اقليم الولاية والمتمثلة في مركز الضرائب والمراكز الجوارية وقباضات الضرائب ،وهي بمثابة الوسيط بين الخزينة العمومية والمكلف بالضريبة، مقرها الرئيسي حاليا بحي زغلول بدار المالية وقد قام وزير التجارة والمالية بتدشينها في 19 رجب 1419 الموافق لـ 09 جويلية 1998 حيث كانت تتواجد بالمركز المالي بوسط المدينة.

المطلب الثاني: مهام مديرية الضرائب لولاية مستغانم

تعد إدارة الضرائب من الهيئات العمومية العمومية التي لها طابع المرفق العام، اذ تكتسب شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي، وهو تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول.

وتتكون مديرية الضرائب لولاية مستغانم من خمس-05- مديريات فرعية وكل مديرية تضم مكاتب ولكل مكتب مهام يقوم بها ويظهر ذلك كما يلي:

1- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

وتضم أربعة مكاتب:

1-1- مكتب الجداول ومن مهامه:

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

1-2-مكتب الإحصائيات، ومن مهامه:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية.
- مركز المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل.
- مركز الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

3-1 -مكتب التنظيم التشطيب، ومن مهامه:

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.
- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات.
- متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الامتيازية.

4-1- مكتب العلاقات العامة من مهامه:

- نشر المعلومة الجبائية واستقبال الجمهور وإعلامه و توجيهه.

2- المديرية الفرعية للمنازعات:

تتكفل هذه المديرية بالمنازعات بين ادراة الضرائب والمكلفين بالضريبة، لان القوانين الجبائية كما تنص على أنه من بين حقوق المكلفين بالضريبة حق الطعن في الضرائب المفروضة، وهذه الطعون لا تقبل الا بعد تقديم شكاية في اطار النظام أمام المدير الولائي للفصل فيها. وهذه ما يسمى بالطعن الاداري المكلف ليس له الحق بتقديم الطعن أمام العدالة إذ لم يقدم امام المدير الولائي وتتكون المديرية من ثلاث مكاتب هي:

1-2- مكتب المنازعات القضائية، ومن مهامه:

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

2-2- مكتب الشكايات أو الاحتجاجات، من مهامه :

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

3-2-مكتب التبليغ والأمر بالصرف من مهامه:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن.
- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

4-2- مكتب لجان الطعن، من مهامه:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقد يمها للجان المصالحة و الطعن النزاعي أو الإعفائي المختصة.

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

3- المديرية الفرعية للتحصيل، وتضم ثلاث مكاتب:

3-1- مكتب مراقبة التحصيل، ومن مهامه:

- دفع نشاطات التحصيل.
- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض المدفوعات.
- إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا الهيئات المعنية.

3-2-مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان:

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

3-3-مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

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

4- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتضم اربعة مكاتب:

4-1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ، ومن مهامه:

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها؛
- تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .

2-4- مكتب البطاقيات والمقارنات، ويكلف بما يلي:

- تكوين و تسيير مختلف البطاقيات الممسوكة؛
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة؛
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .

3-4-مكتب المراجعات الجبائية، ويسمى ايضا بمكتب التحقيقات الجبائية، من مهامه:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة ؛
- تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة ؛
- إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

4-4-مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

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

5- المديرية الفرعية للوسائل وتكلف بـ:

-تسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب.

-السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها وكذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

نعمل على تسيير:

1-5-مكتب المستخدمين والتكوين: ويكلف بـ:

-السهر على احترام التشريع والتنظيم الساربين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين؛

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

2-5- مكتب عمليات الميزانية ، ويكلف بـ:

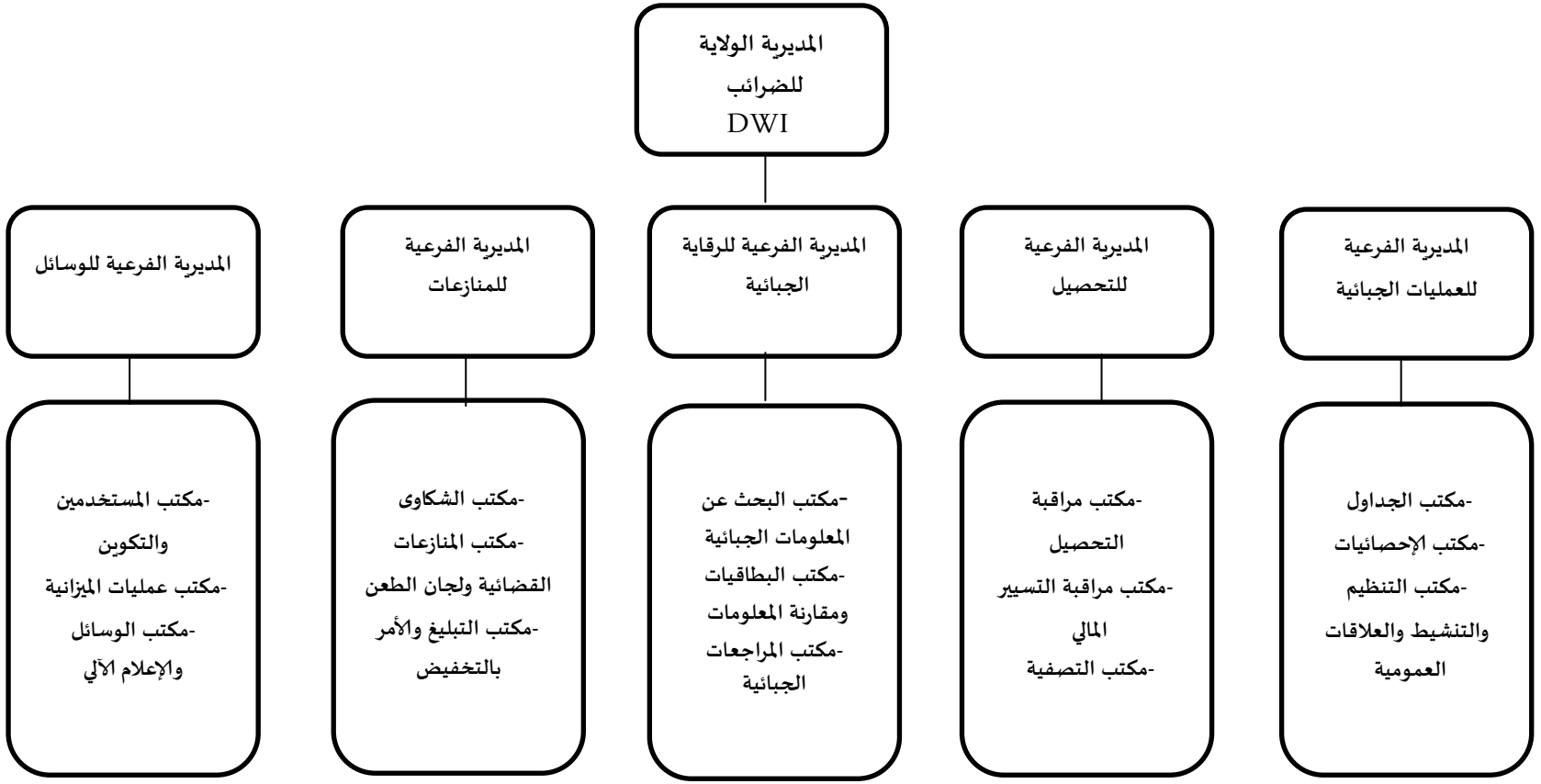
- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية ؛
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص المخول له؛
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص

الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب ؛
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

3-5-مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ::
- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي؛
- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب بولاية مستغانم

الشكل رقم (3- 2): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب



المصدر: وثائق من أرشيف مديرية الضرائب بمستغانم

المبحث الثاني: دراسة حالات في مديرية الضرائب بولاية مستغانم

تمهيد:

يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى دراسة ثلاث حالات خاصة بالرقابة الجبائية والتي تتمثل في الرقابة على الوثائق والتحقيق المحاسبي وأخيرا لتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة.

المطلب الأول: دراسة حالة تطبيقية من خلال الرقابة على الوثائق

إن الهدف من هذا النوع من الرقابة هو الكشف الأخطاء والنقائص الموجودة بملفات المكلفين التي هي بحوزة الإدارة الضريبية، وذلك من خلال الفحص الدقيق لجميع الوثائق والمستندات، وكذا مقارنة المعلومات المصرح بها من طرف المكلف والمعلومات المتحصل عليها من طرف الهيئات والادارات المختلفة.

1- المرحلة التحضيرية:

تمت على مستوى المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث بمركز الضرائب بمستغانم، دراسة ملف مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة الكائن بمدينة مستغانم ملفات السيد -ق.م- حيث كانت الاجراءات التحضيرية التي قام بها العون المراقب كما يلي:

-قام العون المراقب بجلب الملف الجبائي للمكلف المعني ومراقبته من حيث هوية المكلف، مقر سكن المكلف، الميزانية، التصريحات، نوع النشاط.....الخ.

-التأكد من احتواء الملف على جميع الوثائق المطلوبة.

-قام العون المراقب بفتح ملف خاص بعملية الرقابة على الوثائق من خلال وثيقة Serie Dn1 وتدوين كل المعلومات الخاصة بالوضعية الجبائية للمكلف المعني بالرقابة كما يلي:

-المكلف -ق.م- هو صاحب مؤسسة ذات الشخص الوحيد، وذات المسؤولية المحدودة EURL الكان مقرها بمستغانم.

-تمارس نشاط تجارة بالتجزئة والجملة للأدوات الكهرومنزلية.

-تم انشاء المؤسسة بتاريخ 22-09-2008

-شهادة التصريح بالوجود رقم.....

-السجل التجاري رقم.....

-الرقم الجبائي.....

-الرقم الاحصائي.....

تخضع الشركة للنظام الضريبي الحقيقي وتسديد الضرائب التالية:

-الرسم على القيمة المضافة TVA 17%

-الرسم على النشاط المهني TAP 2%

-الضريبة على أرباح الشركات IBS 25 %

-السنة المعنية بالتدقيق هي سنة 2015

مقارنة المعلومات المتحصل عليها من الإدارة الضريبية

من خلال حق الاطلاع التي تتمتع به الادارة الضريبية قام العون المراقب:

فحص مختلف الوثائق والتصريحات التي تضمنها الملف الجبائي –شهادة الميلاد، شهادة التصريح بالوجود، نسخة من السجل التجاري، البطاقة الجبائية، تعقد الكراء او الملكية، شهادة الاقامة-

فحص وثيقة مراقبة التصريحات Serie DN29 المملوءة من طرف المفتشية والتي تعتبر وثيقة تلخيصية للتصريحات الشهرية G50 المقدمة من طرف المكلف.

2- اجراء التحقيق في الملف الجبائي:

2-1-مراقبة مصداقية التصريحات الضريبية

بعد قيام العون المراقب بالاجراءات السابقة الذكر وجمع المعلومات اللازمة تبين أن صاحب الشركة قدم:

-ميزانية سنة 2014 لا شيء،

-جدول حركة المخزون لا شيء مع مشتريات السنة لا شيء.

-حلل في تصريح الضريبة على الدخل الاجمالي IRG للدورة 2013.

-عدم دفع الرسم على القيمة المضافةTVA للدورتين 2013، 2014

وبعد التدقيق في الملف الجبائي تبين هناك وصول كشوف معلومات -Bulletin de Recoupements Série On1

الجدول رقم(3-1) يبين كشف العملاء

العميل	رقم المبلغ غير المصرح به
وحدة انتاج الأدوات الكهرومنزلية بقسنطينة	4.413.896.10 دج
الشركة ذات المسؤولية المحدودة بن ناصر بوهران	905.702.41دج
شركة الأسهم موستا في مستغانم	472.435.22دج
شركة تضامن بومدين وإخوته سيدي بلعباس	708.755.02دج 160.686.00دج 9.844.374.00دج
مجموع المشتريات الغير مصرح بها	16.505.848.75دج

المصدر: وثائق من المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، الخاصة بالملف الجبائي للمكلف المعني بالدراسة

2-2-ارسال طلب معلومات التبرير والتوضيح لملف المكلف

بعد دراسة ملف المعني وتحديد قيمة المشتريات نسبة 2014، قام المراقب بإعداد وثيقة طلب معلومات Demande de Renseignements-Série DN2 حيث أدرج فيها مختلف التساؤلات حول النقائص والاحتلالات الموجودة بملف المعني كي يقدم تبريراته حول ذلك.

-وبعد مرور 30 يوم من الارسال لم يقدم وبالتالي أعتبر ذلك قبول ضمني لماورد في الطلب.
-بعدما قام المحقق بتسوية وضعية هذا الملف بتحرير وثيقة بالتقويم Notification de Redressement Serie CN4 متضمنة بشكل واضح ودقيق جميع النقائص المستخرجة والتوضيحات اللازمة مع الحقوق والغرامات الواجبة، ليتم في الاخير اعداد الجداول Role Individuel Serie D n37 متضمنة الحقوق الواجبة التحصيل، لترسل هذه الجداول الى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للتسجيل، ثم ارسالها الى قباضة الضرائب المختصة للقيام بالتحصيل.

ومن خلال هذا المثال توضح لنا شكل من أشكال التهرب الضريبي الذي تم اكتشافه ومتابعته من قبل المصلحة الرئيسية للرقابة والبحث وآلية معالجته.

المطلب الثاني: دراسة حالة تطبيقية خاصة بالتحقيق المحاسبي

-خطوات إجراء عملية التحقيق المحاسبي

يتم دراسة هذه الحالة التي تختص بعملية التحقيق المحاسبي باعتباره وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي، وقد ارتأينا أن تكون هذه الدراسة تقنية ومختصرة نظرا لتطرقنا للجانب النظري لعملية التحقيق المحاسبي.

1- التحضير للتحقيق

تعد المرحلة التحضيرية للتحقيق خطوة هامة في عملية الرقابة الجبائية، حيث يتم من خلالها اختيار الملفات المراد البحث والتحقيق فيها استنادا الى جميع هياكل الادارة الجبائية وفقا لمجموعة من المعايير بناء على القدرات والامكانيات البشرية والمادية التي يتمتع بها أعوان الادارة الجبائية. حيث يخول التشريع الجبائي للمراقب سحب ملف المكلف الذي تم اختياره ليخضع للتحقيق من مفتشية الضرائب التابع لها. ويقوم ببعض الاعمال التمهيدية وذلك لمعرفة الوضعية الحقيقة للمكلف والتأكد من نظامية التصريحات من خلال مراقبة ما يلي:

-رقم الاعمال المصرح به خلال السنتين الاخيرتين.
-تكرار الخسارة في النتائج والربح الضعيف مقارنة مع رقم الاعمال المصرح به وطبيعة النشاط.
-استعمال الطرق التدليسية وملاحظة المخالفات ذات الطابع الاقتصادي.

2- ارسال الاشعار والاجراءات الأولية

استندت المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لفرقة التحقيق والتي تتكون من 4 أعضاء على رأسهم رئيس فرقة التحقيقات الجبائية وتمت دراسة الملف الجبائي للمكلف.

2-1-ارسال اشعار بالتحقيق

هو عبارة عن وثيقة تعلم بواسطتها الإدارة المكلف بأنه سيخضع لعملية الرقابة والتحقيق الجبائي حيث يشار فيه الضرائب والرسوم المعنية بالتحقيق وكذلك الفترة المعينة. كما يشار في الاشعار ببعض الحقوق الممنوحة للمكلف كإمكانية الاستعانة بمستشار ومنحه مدة 10 ايام بعد استسلام الاشعار بالتحقيق لتحضير الوثائق والدفاتر المحاسبة وبتاريخ 01-04-2014 قام أعوان الادارة الجبائية بتسليم الاشعار بالتحقيق رق ....الى المكلف والمعني بالرقابة حيث ارفق هذا الاشعار بميثاق المكلفين بالضريبة.

2-2-الاجراءات التمهيدية:

بعد تسليم الأعوان المحققين الاشعار قاموا ببعض الاجراءات الادارية وهذا حتى يتسنى لهم ممارسة مهامه على أحسن وجه وتجسدت الاجراءات فيما يلي:

2-2-1-سحب ودراسة الملف الجبائي:

اذ يمثل المصدر الاول بالنسبة للمحقق، وهذا لاحتوائه على كل الوثائق والبيانات المتعلقة بالمكلف بالضريبة، يتضمن كل تصريحاته وكل الاتصالات والمراسلات الموجهة اليه وتجدر الاشارة الى أن الملف الجبائي يختلف في بيانته حسب طبيعة المكلف بالضريبة.

2-2-2-تحضير استمارات التحقيق:

استنادا المعلومات الموجودة ضمن الملف الجبائي للمكلف الخاضع للرقابة يقوم العون المحقق يملأ جدولان هامان في تحديد ومعرفة الشكل ومعرفة الشكل الخارجي للمحاسب قبل استلامها وأهمية رأسمال الشركة وجميع الامكانيات التي تمتلكها المؤسسة ويتمثل في:

-اعداد حالة المقارنة للميزانيات

-اعداد كشف المحاسبة

3- المرحلة الميدانية لعملية التحقيق

بعد قيام المراقب بالاعمال الضرورية لاجراء عملية التحقيق المحاسبي يقوم بانتقال الى عين المكان، وذلك بعد اعلان المكلف عن طريق الاشعار بالتحقيق. وبعد انقضاء المدة المحددة يتم التقرب من مقر العمل المكلف لاجراء بعض المعاينات المادية التي قد تفقد قيمتها.

واذا كان الخاضع للرقابة لا يتوفر على محاسبة او غيابها يقوم المحقق بمحضر غياب الوثائق الرسمية. وإذا توفرت تكون على شكل شهادة تبرئة للمكلف.

وذلك يجب التأكد من مطابقة الكتابة الموجودة بهذا الدفتر مع الوثائق التبريرية بعد الدراسة الشكلية للمحاسبة يجب التطرق الى الدراسة الموضوعية أي مضمون المحاسبة، يقوم المحقق التأكد من جودة المعلومات المحاسبية المصرح بها من طرف المكلف يركز على المعلومات المحاسبية التي لها تأثير على تكوين الربح الخام أو القيمة المضافة التي تتمثل في المشتريات المخزونات وأشغال قيد التنفيذ والمبيعات، وعلى الخصوص نعرض بعض العمليات التي يمكن أن تتضمن بعض الاخطاء والثغرات.

-فواتير الشراء غير مسجلة محاسبيا.
-تقييم المخزونات بأقل من سعرها الحقيق.
-البيع بتحرير الفواتير مع التحقيق في قيمتها.
-التأكد من الوجود المادي للتثبيتات وهل هي مسجلة رسميا لطلب التوضيحات وتقديم التبريرات اللازمة حول ما تم استخلاصه من عملية التحقيق.

يتلقى المراقب بعض التوضيحات والتبريرات من المكلف، الا أن هذا غير كافي أمام المراقب من أجل تبرير كل التلاعبات والاخطاء التي تم الكشف عنها من طرف المراقب وهذا قبل الفترة المحددة قانونا ب30 يوميا.

4-نتائج التحقيق:

من خلال التحقيق في الملف والتحقيق في عين المكان للاطلاع على الورشات والممتلكات توصل المراقب الى النتائج التالية

4-1- نتائج الرقابة على رقم الأعمال

وهذا من خلال رقم الأعمال المصرح به في جدول النتائج والتصريحات الشهرية لفترة التحقيق

4-1-1-رقم الاعمال:

جدول رقم (3-2) رقم الاعمال من خلال جدول حسابات النتائج

السنة	رقم الاعمال المعتمد	رقم الاعمال المصرح به	الفرق
2012	702.322.70	230.584.40	471.738.3
2013	390.222.30	376.934.40	13.287.90
2014	480.261.30	480.261.30	-
2015	862.782.30	862.782.30	-
المجموع	1965.538.60	1.950.562.40	485.026.2

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

4-1-2-رقم الاعمال من خلال تصريحات ج50:

جدول رقم (3-3) رقم الاعمال من خلال تصريحات ج50

السنة	رقم الاعمال المعتمد	رقم الاعمال المصرح به	الفرق
2012	284.330.10	284.330.10	-
2013	381.384.20	381.384.20	-
2014	477.630.10	476.573.90	1.056.20
2015	866.773.50	866.773.50	-
المجموع	2.010.117.90	1.950.562.40	1.056.20

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

4-2- الرسم على القيمة المضافة:

جدول رقم (3-4) الرسم على القيمة المضافة المطلوبة ارجاعه

السنة	المبلغ	القيمة المضافة
2013	8.048.19	1.368.19
2014	51.859.25	8.816.07

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

5- التبليغ النهائي :

بتاريخ 29-10-2015 و بعد إعادة تكوين أسس الإخضاع قام المحقق بإبلاغ المكلف بوضعيته الجبائية المثول إليها نتيجة التحقيق بتبليغ موصى عليه ، و هذا بعد تقديمه للمدير الفرعي للرقابة الجبائية للإطلاع عليه من اجل التأشيير قبل إرساله ، حيث كان التبليغ مفصلا بأرقام

و جداول يسمح للمكلف بفهم التعديلات في الأسس و القواعد ، من اجل الرد عليها بالملاحظات أو قبولها ، وتم منح المكلف مدة 30 يوما من أجل ذلك و قد احتوى التبليغ على :
"تم الإبقاء على نفس الأسس التي وردت في التبليغ الابتدائي و بذلك يتم إصدار الجداول الإضافية و إبلاغ المكلف بها ثم إرسالها إلى القابضة للتحصيل ."
" عدم التوافق ما بين الدخول المصرحة و تلك المعد تشكيلها من حيث طريقة و كيفية التعديلات و التسويات المقترحة ."

6- ردود المكلف على التبليغ على التبليغ الأولي

بعد انقضاء المدة القانونية المقدرة بـ30 يوم ونظرا لعدم ايداعكم للرد على نتائج التحقيق المحاسبي والجبائي الواردة بالتبليغ الأولي فانه تقرر الاحتفاظ بالنتائج الواردة بالتبليغ الأولي.

جدول رقم (3-5) الملخص العام للحقوق والغرامات

الحقوق والغرامات	الحقوق	الغرامات	الحقوق والغرامات
الضريبة على أرباح الشركات	1.844.845.00	461.211.00	2.306.056.00
الرسم على النشاط المهني	97.460.00	22.058.00	119.518.00
الضريبة على الدخل الاجمالي	734.252.00	183.563.00	917.815.00
الرسم على القيمة المضافة	392.949.00	82.101.00	475.050.00
المجموع	3.069.506.00	748.933.00	3.818,493,00

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

المطلب الثالث: دراسة حالة خاصة بالرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة

تختلف الرقابة المعمقة عن مراقبة المحاسبة من حيث تخص فقط الاشخاص الطبيعيين. وبالتالي فان الضريبة الوحيدة محل التحقيق وقد سمحت لنا الزيادة الميدانية التي قمنا بها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بالاطلاع على مهام هذه المصلحة من خلال عملية التحقيق وقد تعرضنا من خلال المراقبة المعمقة لبعض المكلفين وبالتالي سنأخذ حالة كعينة واحدة.

1- الاجراءات الأولية للتحقيق

بعد برمجة المكلف بالضريبة للمراقبة الجبائية تم:

1-1-ارسال اشعار بالتحقيق:

تبعا للإشعار بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة للضريبة على الدخل الاجمالي والذي يشمل تصريحاتكم للمداخيل المحققة من طرفكم من الفترة الممتدة من 01-01-

2010 الى 31-12-2012 وهذا بإرسال اشعار بالتحقيق رقم 206 محرر بتاريخ 30-03-2014 وقد استلم من طرفكم يوم 07-04-2014 وهذا طبقا للمادة 61 من قانون الاجراءات الجبائية.

2-1-التبليغ الأولي:

بما أنكم قد صرحتم بممتلكاتكم المنقولة على وثيقة التصريح بالممتلكات. وكذا المداخيل الناتجة عن نشاطكم وكذا التقرير الممضي من طرفكم والذي يبين المصاريف اليومية والشهرية.

2- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة

وعلى هذا الأساس ارتأت المصلحة أن تصحح الوضعية الجبائية الخاصة بكم وذلك بإعادة تشكيل ميزانية لإيرادات ونفقات.

2-1-تحديد الايرادات:

جدول رقم (3-6) تحديد الإيرادات

التعيين	2010	2011	2012	2013
مداخيل عقارية	35.00	25.000	7.500	30.000
رصيد بنك البدر	31.705	6.000.266	1290	4.404
رصيد صندوق التوفير والاحتياط	-	50.000	5.914.129	4.406
رصيد بنك البدر	-	1.019.746	-	-
بيع شقة	3.500.0000	-	-	3.000.000
فوائد بنكية	10.3000	20.093	54.619	132.451
تسبيق بيع شقة	-	-	16.300.000	-
دين	-	10.000.00	-	-
المجموع	3.577.005	21.615.105	22.277.538	3.171.261

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

2-2- تحديد المصاريف أو النفقات:

لاعادة تحديد النفقات أخذ بعين الاعتبار:

-مصاريف الكهرباء والغاز.

-مصاريف الهاتف.

-مصاريف تأمين سيارة

-مصاريف الأكل

-مصاريف أخرى.

-شراء عقارات

-حقوق التسجيل المدفوعة

3-2-تقويم المصاريف:

الجداول التالية تبين المصاريف المختلفة للضريبة

جدول رقم (3-7) تقويم المصاريف

التعيين	2010	2011	2012	2013
مصاريف الغاز	15.000	15.000	15.000	15.000
مصاريف الماء	5.000	5.000	5.000	5.000
مصاريف الهاتف	15.000	15.000	15.000	15.000
مصاريف السيارة	15.000	15.000	15.000	15.000
مصاريف الاكل	255.500	255.500	255.500	255.500
مصاريف اللباس	30.000	30.000	30.000	30.000
مصاريف العلاج	10.000	10.000	10.000	10.000
المجموع	295.500	295.500	295.500	295.500
الضريبة على الدخل الإجمالي	5.250	3.750	1.125	4.500

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

جدول رقم (3-8) الضريبة على الدخل الاجمالي

التعيين	2010
الايرادات	35.77.005
المداخيل المصرح بها	400.000
الضريبة على الدخل الاجمالي	105.995
العقوبات	26.498
مجموع الحقوق	13.249.40

المصدر: مديرية الضرائب بولاية مستغانم

3- نتائج التحقيق

بعد تحديد الايرادات والنفقات تبين أن ميزانية الخزينة بالنسبة للسنوات المختلفة فيها بينت لنا فارق مبرر بالنسبة للسنة 2010 و2013 ولهذا ارتأت المصلحة أن تصحح المداخيل المصرح بها معي حساب الضريبة على الدخل الاجمال لسنة 2010، أما بالنسبة لسنة 2013 فان الفارق الغير المصرح به لا يتجاوز25 بالمئة من المداخيل المصرح بها فإذا هي معفاة.

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا للجانب التطبيقي الذي يتمثل في نشاط مديرية الضرائب لولاية مستغانم وتعرفنا على موقع المديرية ومختلف هياكلها والمهام التي تقوم بها المديريات الفرعية التابعة لها. وكذلك الدور التذي تلعبه المديرية والسهر على تسيير الملفات الجبائية ومراقبة التصريحات. باكتشاف الأخطاء وأي محاولة تدليس أو غش جبائي من طرف المكلفين بالضريبة من خلال المقارنة بما هو موجود في الميزانية. ومتابعة الأنشطة التي يقومون بها من أجل اعداد الملفات الجبائية الخاصة بهم وتسوية وضعيتهم الجبائية تحقيقا لمبدأ العدالة ومجمل الوضعية الجبائية الشاملة والتحقيق المصوب.

ومن خلال هذه الدراسة التطبيقية توصلنا الى اهم الطرق والاجراءات التي يتبعها المحققون في خصولهم على أدلة تثبت أن المكلف قام بعمليات غير قانونية مما يدل على وجود تهرب ضريبي.

خاتمة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع اتضح لنا أن الرقابة الجبائية هي أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية، ويبرز ذلك من خلال التحقيق والتأكيد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، واكتشاف كل الأخطاء والمناورات، بهدف تصحيحها، فهي بذلك تعتبر من بين الوسائل الردعية والوقائية التي يمكن من خلالها وضع حد ولو نسبيا، لظاهرة التهرب الضريبي، كما أنها تشكل وسيلة ضمان لاسترجاع المبالغ المتهرب منها، مما ينتج عنه التقليل من هذه الظاهرة لتزداد بذلك موارد الدولة التي تمول بها الخزينة، وهذا ما يساعد في دوره بدفع عجلة التنمية.

وعليه فنجد أن الرقابة الجبائية تلعب دورا إيجابيا في القضاء على هذه الظاهرة، ذلك بالنظر إلى النتائج التي حققتها حتى وإن لم تساهم بصفة كلية في محاربة هذه الظاهرة إلا أنها تمكنت من تصدي لبعض القضايا لكونها تعتبر أداة حماية الأموال العمومية، كما أنها تلعب دور في زيادة التحصيل الضريبي وفي مكافحة الفساد، لكن بالرغم من ذلك فإنها لا تمتاز بفعالية مطلقة في مكافحة التهرب الضريبي، كون أنها لا تخلو من بعض السلبيات التي أثرت عليها وتحد من فعاليتها، وذلك راجع لعدة عوامل منها: تهاون الإدارة الجبائية، تفشي ظاهرة الرشوة، غياب عدالة الضريبية، فهي بذلك لا تستطيع تحقيق كل الأهداف المرجوة منها.

كما انه لا يمكن إبراز دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي على أرض الواقع، ذلك نتيجة صعوبات تعرقل عمل هيئات الرقابة الجبائية وتجعلها غير قادرة لوحدها لتصدي لقضايا التهرب الضريبي، ومن أجل تحسين مستوى الرقابة الجبائية كان لازما على الدولة الجزائرية لمكافحة التهرب الضريبي، وبعد الإحاطة والتعمق بمختلف جوانب الموضوع توصلنا إلى نتائج والاقتراحات التالية:

-لا يمكن الحكم على فعالية الرقابة الجبائية كون أنها تعاني من نقص الكفاءات والإطارات المتخصصة في المجال والإطارات المتخصصة في المجال الرقابي بالإضافة إلى الآليات التي استحدثها المشرع الجزائري مؤخرا، والتي يستحيل الحكم على نجاعتها ومساهمتها في إنجاح عملية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، طالما أن المراكز الجوارية للضرائب لم يتم تعميمها بعد على كامل التراب الوطني، لكون أن معظمها لازالت قيد التّشيد وبعضها لم تبنى بعد، لكن باستطاعتها إنجاح هذه العملية والرفع من فعاليتها مستقبلا.

-تنامي ظاهرة التهرب الضريبي لكون أن السياسة العقابية المنتهجة من قبل المشرع الجزائري ليست كافية لقمع هذه الظاهرة وردع المتهربين.

-تمكنت الرقابة الجبائية نوعا ما من مكافحة التهرب الضريبي لكن لم تصل إلى المستوى المرغوب نتيجة الصعوبات والعقبات التي تحد من فعاليتها والت يتقف عائقا في وجهها.

بناءا على هذه النتائج قمنا بتقديم بعض الاقتراحات لعلها تساهم في تفعيل الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي، والتي نوجزها فيما يلي:

- حبذا لو أنه تم إنشاء إدارة جبائية عصرية تمتاز بالفعالية والمرونة لا تقتصر فقط على الهياكل والتجهيزات وإنما أيضا تشمل أيضا الكفاءات والخبرات، التي تساهم بدورها بتبسيط وتسهيل الإجراءات الجبائية بالنسبة لكل المكلفين بالضريبة، بالإضافة إلى العمل على تعميم مراكز الضرائب والمراكز الجوارية على كامل التراب الوطني، دون أن ننسى ضرورة تزويد الإدارة الجبائية بالإعلام الآلي.

- محاولة تبسيط إجراءات التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة، ذلك من خلال تقديم التعليمات حول طريقة تطبيقها بهدف إقناع المكلفين وإبعاد كل الاعتقادات التي تدور في أذهانهم للتفطن بأهمية هذه الإجراء في مكافحة التهرب الضريبي.

- مكافحة الفساد الإداري خاصّة ما يتعلق بالرشوة، ذلك من خلال مراجعة أجور الموظفين وتوفير لهم امتيازات ومكافآت بهدف تشجيعهم على العمل وإبعادهم عن كل الإغراءات الت يقد تصادفهم، وتوفير الحماية اللازمة لهم ذلك من خلال سن نصوص قانونية تنظم هذا المجال، والعمل على استحداث جهاز مكافحة الرشوة.

- من الأجدر على المشرع الجزائري إعادة النظر في الجزاءات المقررة على المتهربين، ذلك بتقرير جزاءات قاسية وردعية تحثهم على أداء التزاماتهم الجبائية، كما نقترح كذلك إنشاء محاكم مختصة في المجال الجبائي لضمان السير لإجراءات المتابعة.

-ضرورة النقائص التي تعاني منها الرقابة الجبائية ذات فعالية في الميدان، ذلك من خلال اتخاد كل الإجراءات والتدابير الكفيلة لتفعيلها وتدعيم آلياتها لمكافحة التهرب الضريبي أو على الأقل التقليل من تفاقمها والحد من آثارها الوخيمة.

اختبار صحة الفرضيات

الفرضية الأولى غير صحيحة لا يمكن الحكم على الرقابة الجبائية كون أنها تعاني في نقص في الكفاءات والاطارات المتخصصة في المجال الرقابي أي أنها غير كافية لوحدها على مكافحة التهرب الضريبي بصورة نهائية وإنما تقلل بشكل كبير من حدتها وذلك راجع للصعوبات التي تحد من فاعليتها.

الفرضية الثانية صحيحة باعتبار أن أشكال الرقابة متكاملة فيما بينها

الفرضية الثالثة صحيحة لأن كل ما كانت رقابة فعالة كل ما ضعف حجم التهرب الضريبي.

من خلال تعرضنا في بحثنا هذا لكل من التهرب الضريبي والرقابة الجبائية، تقوم بفسح وترك آفاق نكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل.

-جباية الضرائب وإشكالية التهرب الضريبي.

-تقييم الأموال المسترجعة من التهرب الضريبي في ميزانية الدولة.

-ما مدى مساهمة الرقابة الجبائية في الوقاية من التهرب الضريبي.

وفي نهاية لا يسعنا إلا أن نقول: "الحمد لله الذي وفقنا في تأدية عملنا هذا وبنعمه تتم الصالحات".

قائمة المصادر

والمراجع

أولا: الكتب:

1. حامد عبد المجيد دراز – مبادئ المالية العامة- الاسكندرية للكتاب – مصر 2000
2. حسين مصطفى حسين، المالية العامة- ديوان المطبوعات الجامعية- الجزائر- 2001
3. خالد شحادة الخطيب، أحمد زهير شامية، أسس المالية العامة، دار وائل، عمان الأردن، الطبعة الثانية، 2005
4. زينب حسين عوض الله- مبادئ المالية العامة- الدار الجامعية – لبنان دون ذكر سنة النشر
5. طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان،2009
6. عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الاولى، دار حامد للنشر والتوزيع ،2007
7. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2006
8. أعمر يحياوي – مساهمة في دراسة المالية العامة- دار هومة- الجزائر -2003
9. عوادي مصطفى، رحال نصر، الغش والتهرب الضريبي الجزائري، طبعة 2010-2011
10. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع،2010
11. محمد عباس محرزي – اقتصاديات المالية العامة – ديوان المطبوعات الجامعية – ط2 – الجزائر -2005

ثانيا: المذكرات

12. آيت بلقاسم لامية – أليات واجراءات الرقابة الجبائية في الجزائر ودورها في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي – مذكرة ماستر – كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير – جامعة البويرة 2013 .
13. بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 2003.
14. بوشرى عبد الغني،فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر(1999-2009)،مذكرة ماجستير،جامعة تلمسان،2011
15. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر ،بسكرة، 2011-2012
16. سهام كردودي – المعلومات المحاسبية والرقابة الجبائية – مذكرة ماجستير جامعة بسكرة- الجزائر- 2008

17. رحال نصر محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي بمؤسسات الصغيرة والمتوسطة مذكرة شهادة ماجيستر علوم اقتصادية ،كلية الحقوق ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة 2006-2007.
18. عبد الجليل الخذاري-الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الهرب الضريبي –مذكرة ماستر-جامعة بسكرة-الجزائر-2014
19. عفيف عبد الحميد فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة(دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2001-2012)، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في إطار مدرسة الدكتورة في علوم التسيير، تخصص الاقتصاد الدولي والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس،سطيف،2014
20. قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق، تخصص قانون جبائي، جامعة محمد خيضر بسكرة،2014

ثالثا: المقالات:

21. جمعة شرقي، مسار التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية، الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28 -29 اكتوبر 2015
22. منى مقلاتي، دور الرقابة الجبائية في حماية النظام الضريبي الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، جامعة 8 ماي 45 قالمة، يومي 28 -29 اكتوبر 2015

رابعا: المجلات

23. بلواضح الجيلالي، سعدي يحيى، فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2007-2012)،مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة،2014
24. جمال طارق ،محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق (دراسة تحليلية)،ماجستير اقتصاد، وزارة العلوم والتكنولوجيا ،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 48،سنة 2016
25. عادل خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، 2000
26. م.م حيدر عودة كاظم، دوافع التهرب الضريبي في العراق(دراسة ميدانية في الهيئة العامة فرع الديوانية)، مجلة الفاسدية للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد18، العدد2، كلية الادارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة القادسية، سنة2016.
27. مغازي عبد الرحمان ،شيخي بلال، دور الادارة الجبائية في التحصيل الضريبي عن طريق تفصيل الرقابة الجبائية في الجزائر، مجلة الدراسات الجبائية في الجزائر سنة 2013

28. ولهي بوعلام، عجلان العياشي، التهرب الجبائي كأحد مظاهر الفساد الاقتصادي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، العدد08، 2008.

خامسا: النصوص القانونية والتنظيمية

29. المادة 20-01 من قانون الاجراءات الجبائية .

سادسا: مواقع الانترنيت:

30. www.mfdgi.gove.dz (الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب)

الملاحق

ملخص:

تعالج هذه المذكرة الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي، باعتبارها وسيلة وقائية وعقابية في آن واحد لمكافحة هذه الظاهرة، وتمارس بالاعتماد على العديد من الأجهزة المتخصصة في المجال، كما أنها تتمتع بصلاحيات وسلطات واسعة تمكنها من تحقق من صحة ومصداقية المعلومات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، وتتم هذه الرقابة بالاعتماد على التحقيقات الجبائية تمارس وفق إجراءات قانونية إلى الكشف عن كل الأخطاء وتجاوزات المرتكبة من قبل المكلفين بالضريبة سواء بقصد أو بدون قصد، لذلك أر المشرع الجزائري سياسية عقابية في حالة ثبوت هذه التجاوزات، يتم تطبيقها حسب درجة وخطورة هذه المخالفة، والتي يرمي من ورائها إلى حث المكلفين إلى أداء التزاماتهم الجبائية لكل صدق ونزاهة.

غير أنه من خلال تقييم فعلية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب و الغش الضريبي، تم التوصل إلى أهم المزايا والسلبيات التي حققتها هذه الرقابة بالإضافة إلى المشاكل والصعوبات التي تعاني منها والتي تحد من فعاليتها، لذلك اقتضى الأمر البحث عن حلول فورية واتخاذ بعض التدابير من شأنها أن تزيد من فعاليتها.

الكلمات المفتاحية: 1-الرقابة الجبائية 2-التهرب الضريبي 3-الغش الضريبي .

Summary:

This memorandum addresses tax control and its role in combating tax evasion, as a preventive and punitive means at the same time to combat this phenomenon, and it is practiced by relying on many specialized agencies in the field, as it has wide powers and powers that enable it to verify the validity and credibility of information authorized by taxpayers With tax, this control is carried out on the basis of fiscal investigations, which are exercised in accordance with legal procedures to reveal all errors and abuses committed by taxpayers, with or without intent. Therefore, the Algerian legislator has seen a punitive policy in the event that these abuses are proven, applied according to the degree and seriousness of this violation, Which aims to urge taxpayers to fulfill their tax obligations for all honesty and integrity.

However, by assessing the effectiveness of fiscal control in combating tax evasion, the most important advantages and disadvantages achieved by this control were reached in addition to the problems and difficulties that it suffers from and which limit their effectiveness, so it was necessary to search for immediate solutions and take some measures that would increase Its effectiveness.

Key words: **1- Tax control 2- Tax evasion 3- Tax fraud**