

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة أمحمد بوقرة بومرداس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم التجارية



مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

تخصص: محاسبة و جباية معمقة

تحت عنوان:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

تحت إشراف الأستاذة:

دويدي خديجة هاجر

من إعداد الطلبة :

قوباع ساعد

رقم المذكرة 214

السنة الدراسية: 2022/2021



كلمة شكر

الحمد لله عز وجل على عونه لي، وأشكره على فضله، فهو المعان والمستعان.

وهو الذي وفقني لإنجاز هذا العمل وإتمامه.

أتقدم بخالص عبارات الشكر والتقدير إلى كل من ساعدني على إنجاز هذه المذكرة

وأخص بالذكر:

- الأستاذة المشرف على هذا العمل "دويدي خديجة هاجر"

كما أشكر جميع الأساتذة الكرام

ولا أنسى كل من ساهم في إتمام هذا

البحث من قريب أو من بعيد.

الإهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات أما بعد:

أهدي ثمرة جهدي و خلاصة عملي إلى:

أعز ما أملك في الوجود ريحانة روحي وبهجتها التي غمرتني بحبها وحنانها

صاحبة العقل النافع و القلب الواسع حفظها الله "أمي الغالية"

إلى الذي رباني على الفضيلة و اختار أن يكون هو الفتيلة ليضيء دربي

وينير طريقي سندي في الحياة "أبي الغالي"

إلى كل من نساهم قلبي ولم ينساهم قلبي.

الملخص:

تعالج هذه المذكرة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي، باعتبارها وسيلة وقائية وعقابية في آن واحد لمعالجة هذه الظاهرة التي تتزايد حدتها وتأثر سلبا على مستوى الاقتصاد الوطني بشكل عام والخزينة العمومية بشكل خاص، مستعينين في ذلك إما بثغرات موجودة في التشريع الضريبي، وإما لنقص كفاءة الإدارة أو لنقص وعيهم بالأهمية البالغة الضريبة في النفع العام، فمعظم الدول تعتمد على الرقابة الجبائية كأساس للمكافحة وذلك باستخدام أدواتها وأجهزتها للحد منها، إلا أن الرقابة الجبائية وحدها غير كافية للقضاء على التهرب الضريبي، لذلك اقتضى الأمر البحث عن حلول فورية واتخاذ بعض التدابير التي من شأنها أن تزيد من فعاليتها.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Résumé :

Le présent mémoire traite le sujet du contrôle fiscal de son rôle dans la lutte contre la fraude fiscale en tant que moyen préventif et en même temps punitif de lutte traité ce phénomène, qui augmente plus en plus et a des effets négatif au niveau de l'économie nationale et dans la trésorerie générale, en particulier, en traitant sur les soit lacunes existent des la législation fiscale, et soit de l'absence d'efficacité de l'administration fiscale ou le manqué de prise de conscience de l'importance cruciale de l'impôt dans l'intérêt public, tous les pays déposent le contrôle fiscal comme une méthode de contrôle, en utilisant ses outils et ses matériels pour réduire ce problème. Toutefois, le contrôle fiscal ne suffit pas pour éliminer la fraude fiscale par conséquent, il a été nécessaire de chercher des solutions immédiates et prendre des mesures qui augmenteraient leur efficacité.

Mots clés :

Fraude fiscale, contrôle fiscal .

A decorative frame resembling a scroll, with a light gray background and a dark gray border. The frame has rounded corners and a vertical strip on the left side that looks like a scroll binding. The title is centered within the frame.

فهرس المحتويات

شكر

اهداء

الملخص

مقدمة أ-هـ

الفصل الأول : الرقابة الجبائية و إجراءاته

تمهيد الفصل: 02

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية 03

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية 03

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية 04

المطلب الثالث : أهداف الرقابة الجبائية 05

المبحث الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية و إجراءاتها 07

المطلب الأول: مبادئ الرقابة الجبائية 07

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية 09

المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية 14

خلاصة الفصل 19

الفصل الثاني : مفاهيم أساسية حول ظاهرة التهرب الضريبي

تمهيد الفصل الثاني : 21

المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي 22

المطلب الأول: التعريف بالتهرب الضريبي 22

المطلب الثاني: مقارنة التهرب الضريبي بالغش الضريبي	23
المطلب الثالث: أقسام ومظاهر التهرب الضريبي	25
المبحث الثاني: أسباب التهرب الضريبي وآثاره	30
المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي	30
المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي	33
المبحث الثالث: الأساليب المتبعة لمكافحة التهرب الضريبي	37
المطلب الأول: الرقابة والتحقيق الجبائي	37
المطلب الثاني: العقوبات المطبقة في التهرب الضريبي	37
خاتمة الفصل	40
الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس	41
المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة المستقبلية	44
المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس	44
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	45
المبحث الثاني : دراسة حالة تطبيقية	58
المطلب الأول: دراسة الملف الجبائي	58
المطلب الثاني: دراسة الملف المحاسبي	59
الخاتمة	66
قائمة المراجع	71

. فهرس الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
57	حساب المواد الإجمالي	01
58		02
59	تحديد رقم الأعمال الخاضع لكل سنة	03
59	الرسم على القيمة المضافة TVA	04
60	التسوية فيما يخص الرسم على النشاط المهني TAP	05
61	الربح الناتج	06
61	الضريبة على أرباح الشركات IBS	07

فهرس الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	50
02	المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس	51
03	الهيكل التنظيمي لقبضة الضرائب	53

المقدمة

المقدمة

تكافح البلدان في جميع أنحاء العالم لتنمية اقتصادياتها وإيجاد مصادر التمويل التي ستكون بمثابة العمود الفقري والشرط الأساسي لإنشاء المشاريع والتقدم فيها، إذا تحقق مثل هذا النوع من المشاريع فستجد الدول نفسها قد حققت معظم الأهداف التي حددتها، وهي التنمية الاقتصادية، وبما أن التنمية مرتبطة بوسائل التمويل فإن كل الدول تعتمد على المصادر الخارجية وملتزمة على تنمية مصادرها الداخلية.

تعتبر الضرائب من أهم أدوات السياسة المالية، حيث تتمثل المصدر الرئيسي لتمويل خزينة الدولة كما تساهم في الإنعاش الاقتصادي ويعزز التنمية في الدول النامية والتي تسعى من خلال تنفيذها لبرامج الإصلاح الاقتصادي إلى تطوير أنظمتها الضريبية في ظل الانفتاح والعولمة المالية ووجود التكتلات الاقتصادية، وضرورة التعامل مع المؤسسات الدولية، غير متجاهلة بذلك ظاهرة التهرب الضريبي.

ومن أجل ضمان تنظيم الإيرادات الضريبية أنشأت الدولة نظام ضريبي مدعم بتشريعات وقوانين يستند إليها دافعوا الضريبة ولا يخرجون عن نطاقها، بالإضافة إلى أن أهمية الضريبة وفعاليتها مرهونتان بمدى استجابة والتزام المكلفين بواجباتهم، وهي نتيجة نسبية إلى حد كبير نتيجة للجدل القائم منذ القدم حول دفع الضرائب مقابل التهرب منه.

ونظرا للتفشي الكبير لظاهرة التهرب الضريبي التي سببها عدم دفع الضرائب إذ تلعب هذه الأخيرة دورا هاما للنهوض باقتصاد الدولة وتمويل خزينتها، أي دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية و بالتالي زيادة الأصول المتاحة للإنفاق العام مما يؤدي الى زيادة الرفاهية الاقتصادية .

حيث تسعى الدولة جاهدة لمكافحته بمختلف الطرق والأساليب ومن هنا يأتي دور الرقابة الجبائية كوسيلة وقائية وردعية في آن واحد بغية تقويم الاعوجاج في تحصيل الضريبة والتخفيف من حدة ظاهرة التهرب الضريبي، نظرا لما تكتسبه هذه الأخيرة من عمل معاكس لمجرى السياسة الإصلاحية للجباية في النظام الجزائري وضمان توزيع عادل للعبء الضريبي، وللتأكد من تطابق ماتم التصريح به مع النتائج المتوصل إليها وفقا للسياسة الضريبية والتشريع الضريبي، إضافة إلى تنظيم وتحديث الإدارة الجبائية، وجعل النظام الضريبي الجزائري نظاما تصريحيًا، يعتمد على إقرار المكلفين بمدخلاتهم ومعاملاتهم الخاضعة للاقتطاع الضريبي.

الإشكالية:

إن اضطلاع الإدارة الضريبية بالدور الرقابي كحق لها، مقابل تمتع المكلفين بالنظام التصريحي و كأداة لمواجهة ظاهرة الغش الضريبي، يتطلب و جود وسائل وأدوات وطرق خاصة، للوقوف على مختلف الممارسات غير الشرعية المقصودة وغير المقصودة، والتي تصب في خانة الغش و التهرب الضريبيين، وهذا ضمن إطار نظام ضريبي واضح و صريح، وبالرغم من وجود هذا الإطار الرقابي إلا أن مشاكل معقدة تتعلق بالأساس في عدم نزاهة شريحة من المكلفين و افتقارهم للضمير الجماعي، الشيء الذي يهز أركان النظام الضريبي هذا من جهة، و جهل بعض المكلفين بالقواعد الضريبية و صعوبات تحديد الوعاء الضريبي وربط الضريبة وتحصيلها من جهة أخرى، كل هذا يؤدي إلى ضياع موارد الدولة واستنزاف قدرات المجتمع مما يثير التساؤل حول قدرة الرقابة الجبائية في تحقيق النجاعة الكاملة في محاربة الغش الضريبي، ومنه طرح التساؤل التالي:

ما مدى تأثير الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟

وفي ظل هذا التساؤل العام، وضمن سياق الإجابة عنه سنحاول من خلال هذا الموضوع تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها : التعرف على واقع الرقابة الجبائية، والتعرف على التحديات التي تواجه فعالية الرقابة الجبائية وفي نفس الوقت الإجابة عن جملة من التساؤلات الفرعية التي تثيرها الموضوع وأهمها:

- ماذا نعني بالضريبة، وماهي الأهداف التي ترمي لتحقيقها؟
- ما هي الرقابة الجبائية ؟ ماهي أشكالها، إجراءاتها والأدوات المستعملة فيها؟
- ما هي الطرق المعتمدة لمكافحة التهرب الضريبي ميدانيا على مستوى مديرية الضرائب بومرداس؟
- للإجابة عن إشكالية الموضوع ومختلف التساؤلات التي يطرحها، انطلقنا من مجموعة من الفرضيات التي يمكنها الإجابة الأكثر احتمالا، والمتمثلة في :
- تعتبر الضريبة أهم مورد جبائي، وهي تهدف إلى توفير الموارد المالية اللازمة
- إن الرقابة الجبائية أداة فعالة لمكافحة ظاهرة والتهرب الضريبي، ولا يتم ذلك إلا بوجود إدارة تتمتع بنظام معلوماتي فعال، من خلال تفعيلها على مستوى المفتشيات المختصة إقليميا بتزويدها بأعوان مؤهلين للقيام بها، بدل تركيزها على المستوى المديرية في يد زمرة قليلة.
- تعتبر الرقابة الجبائية آلية أساسية لمحاربة التهرب الضريبي عن طريق التحقيقات الجبائية.

الفرضيات:

الفرضية الرئيسية:

تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي بشكل فعال

الفرضيات الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولى: تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي بشكل فعال من خلال مختلف

أجهزتها وأدواتها المتمثلة في مفتشية الضرائب ومركز الضرائب وأجهزة أخرى

الفرضية الفرعية الثانية: تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي بشكل فعال من خلال التنسيق بين

الإدارة الضريبية والإدارة العمومية.

الفرضية الفرعية الثالثة: تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي بشكل فعال من خلال التحقيق

المحاسبي.

إطار وأهداف البحث:

من أجل تسهيل معالجة إشكالية الموضوع، تم تحديد إطار وأهداف البحث فيما يلي :

- دراسة النظام والتنظيم الضريبي في الجزائر؛
- التعرف بأهمية ظاهرة التهرب و آثارها؛
- شرح إطار الرقابة الجبائية واكتشاف محاولات التهرب الضريبي؛
- الاهتمام بمعالجة موضوع الرقابة على المستوى المحلي، من أجل التعرف على صعوبات عملية الرقابة الجبائية من خلال دراسة نشاط محدد بمديرية الضرائب - بومرداس-
- دوافع اختيار الموضوع:

إن اختيار موضوع هذا البحث أملت مجموعة من الدوافع، أهمها :

- أهمية الموضوع من حيث تعرضه لآلية هامة وحساسة في ضمان موارد الضريبية، خاصة في ظل نظام جبائي محكم، وكذلك بالنظر إلى الثقل العلمي و الإعلامي للموضوع في السنوات الأخيرة؛
- التعمق في دراسة الرقابة الجبائية من حيث الإطار التنظيمي والإجرائي المعتمد في علاج ظاهرة التهرب، والمساهمة في تدعيم إجراءات الرقابة خاصة في جانبها المحاسبي؛
- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع من حيث التخصص العلمي.

المنهج:

من أجل الإجابة على إشكالية البحث، ومختلف الأسئلة الفرعية التي يطرحها، ولإثبات صحة الفرضيات المقدمة تم الاعتماد على منهج وصفي وتحليلي حيث تم استخدام المنهج الوصفي خاصة لإظهار مختلف الجوانب والمداخل النظرية المرتبة بالموضوع، وتم التركيز على المنهج التحليلي بصورة أساسية في دراسة المعطيات المحاسبية،

خطة البحث :

بناءا على المعطيات والمراجع المتوفرة، وضمن سياق تحقيق أهداف البحث والإجابة عن إشكالية البحث، تم تقسيم الموضوع إلى أربعة فصول، حيث تناولت الفصول الثلاثة الأولى الإطار النظري والإجرائي والأدوات المعتمدة في الرقابة الجبائية، بينما تطرق الفصل الأخير إلى دراسة حالة لمؤسسة لتوزيع المنتجات الكهربائية بالوادي.

وعليه فسيتناول الفصل الأول واقع النظام الضريبي وإصلاحاته من خلال شرح أسباب الإصلاحات وواقع الضريبة في ظلها، إلى جانب التغيرات الحاصلة في واقع الإصلاح الضريبي أما الفصل الثاني فسيخصص لدراسة الرقابة الجبائية والغش والتهرب الضريبي من حيث عرض مفاهيم الرقابة الجبائية والغش الضريبي والجانب التنظيمي والقانوني للرقابة الجبائية. بينما تطرقنا في الفصل الثالث لإجراءات الرقابة الجبائية من خلال تقديم مراحل الرقابة في ظل التحقيق المحاسبي وسنتطرق أيضا إلى صعوبات الرقابة وكيفية تفعيلها . وفي الأخير استعرضنا في الفصل الرابع دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب بومرداس .

صعوبات البحث :

- يمكن تلخيص أهم العراقيل والصعوبات التي واجهت السير الحسن للبحث فيما يلي :
- قلة المراجع الأكاديمية المتخصصة في مجال الجبائية، لا سيما فيما يتعلق بالواقع الجزائري
 - سرعة تغيير التشريعات المتعلقة بالجبائية، وتعدد أنواعها وأعدادها مما يصعب من عملية التحكم فيها.
 - صعوبة الحصول على المعلومات والإحصائيات وعدم التعاون الأمثل لأعوان الإدارة بدعوى سرية المعلومات والحفاظ على السر المهني.

الدراسات السابقة:

. عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاولة التهرب والغش الضريبي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات

نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، فرع اقتصاد التنمية، جامعة الحاج لخضر - باتنة، سنة

2003-2004.

في هذه الدراسة تم التوصل إلى أن محاربة ظاهرة التهرب والغش الضريبي ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقد الظاهرة واحتوائها على أشكال وطرق احتيالية يصعب إحصاؤها وكشفها هذا من جهة ومن جهة أخرى، فإن تطور الأنشطة الاقتصادية واتساع دائرة المشاريع خاصة منها في القطاع الخاص، أدى إلى اتساع دائرة التهرب والغش الضريبي، كما ان الرقابة الجبائية تعتبر كنتيجة حتمية للنظام التصريحي من انجح الآليات لمحاربة الظاهرة، إلا أنها تبقى قاصرة نسبياً عن تأدية الدور المنوط بها، وكذلك توصلت هذه الدراسة إلى أن محاربة التهرب والغش الضريبي يتطلب وجود جهاز رقابة فعال سواء على مستوى الإجراءات والعقوبات أو على مستوى وسائل التدخل وإمكانيات مادية وبشرية معتبرة.

. دراسة سميرة بوعكاز 2015 المعنونة بـ مساهمة التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي - دراسة حالة بمديرية الضرائب، مصلحة الأبحاث والمراجعات، بسكرة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ر الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة.

انطلقت الدراسة من إشكالية إلى أي مدى تساهم فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي؟، وقد هدفت الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين التدقيق الجبائي و مساهمته في الحد من التهرب الضريبي، حيث أن التدقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي وذلك بإدارته بعدالة وفعالية التي تبنى على مدى صحة ومصداقية المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة، بالإضافة إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي، وإبراز أهمية التدقيق الجبائي من خلال التأكيد على مدى صدق وصحة التصريحات الجبائية والمحاسبية المكتتبه من طرف المكلفين، وأطلقت الباحثة من الفرضية التالية "يساهم برنامج التدقيق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي"، وللإجابة على الفرضية استخدمت الباحثة المنهج التفسيري من اجل فهم وتفسير مدى مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من

التهرب الضريبي معتمدة على المزج بين الاستكشافي والاختباري. وتوصلت الباحثة إلى عدة نتائج أهمها انه يمكن للتدقيق الجبائي دورا هاما في الكشف عن مواطن التهرب الضريبي واسترجاع مبالغ هامة لخزينة الدولة، إلا أن هذا يحتاج للكثير من الدعم لتحقيق الفعالية والجودة المطلوبة وتوفير الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، كما تسمح مؤشرات الأداء بتقييم حجم التهرب الضريبي وتحديد فئة المكلفين الملتزمين ضريبيا، وكذلك يمكن للتحفيزات المقدمة للمراجعين وأعاون الإدارة الضريبية سواء ماديا أو معنويا أن ترفع من مردودية عملهم، وهذا ما يبعدهم عن كل تأثير خارجي قد يخل باستقلاليتهم وتحيزهم إزاء الممولين.

الفصل الأول

الرقابة الجبائية و إجراءاتها

تمهيد الفصل:

إن النظام الجبائي الجزائري يعتبر نظام تصريحي، ما يعني أن المكلف بالضريبة يدفع مبلغ الاقتطاعات حسب ما قدمه من تصريح على ممتلكاته ونشاطاته، وهذا ما يجعل بعض المكلفين يلجؤون لعدم التصريح بالمبالغ الحقيقية أو تقديم معلومات غير كاملة أو خاطئة كمحاولة للتهرب من الضريبة، لهذا منح المشرع الجبائي حقوق وصلاحيات للإدارة الجبائية بالقيام بعملية الرقابة الجبائية قصد التحقق من صحة التصريحات وقانونيتها، والسهر على شفافية إجراءاتها لحماية حقوق المكلفين بالضريبة.

وعليه سنحاول في هذا الفصل تبيان أهداف وأشكال الرقابة الجبائية وكذلك مبادئ وإجراءاتها من خلال مبحثين أساسيين هما:

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية وإجراءاتها.

المبحث الأول : ماهية الرقابة الجبائية

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الأعمال التي تقوم بها الإدارة الجبائية إذ أنها أحد الوسائل التي تحافظ على الخزينة العمومية وتحارب من يخلّسها، وبالتالي سنحاول في هذا المبحث أن نقدم ماهية الرقابة الجبائية من خلال عرض مفهومها وأهدافها وأشكالها.

المطلب الأول : مفهوم الرقابة الجبائية

التحقيق الجبائي عبارة عن مجموعة العمليات المطبقة من قبل المصالح المتخصصة للإدارة الجبائية، هذا الأخير بإمكانه اتخاذ عدة أشكال والمعاملة في إطار منظم تحت نصوص العدالة التي تهدف إلى التأكد من احترام القوانين الجبائية، وذلك لتجنب كل ما قد ينتج من اعتداءات وتجاوزات.

كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية أو التحقيق الجبائي، بأنها مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية، وبالتالي المراقبة الجبائية ما هي إلا مجموعة الإجراءات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهدف إلى التأكد من مصداقية وقانونية تصريحات المكلفين بالضريبة.

بالإضافة إلى ذلك " من الناحية العلمية، تشكل الرقابة للإدارة الجبائية فحص انسجام التصريحات ومقارنتها مع المحاسبة والوثائق المثبتة للحقيقة الاقتصادية، المالية والطبيعية.¹

يعرف المشرع الجزائري للرقابة الجبائية كما يلي: تراقب الإدارة الضريبة التصريحات والمستندات المستعملة لغرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة، كما مكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو

1. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى عين مليلة - الجزائر، سنة 2012، ص 18-19

مرتبات مهما كانت طبيعتها. يتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبة على طلبها الدفاتر المحاسبية التي تتوفر عليها.¹

المطلب الثاني : أشكال الرقابة الجبائية

تطبق مصالح الرقابة الجبائية عدة صور وأشكال لفحص تصريحات المكلفين بالضريبة وجمع المعلومات الضرورية لإثبات مدى صحة هذه التصريحات المقدمة، ويتم استعمال هذه الأشكال حسب الحالة أو نوعية الشخص المراد التحقيق معه، معنوي أو طبيعي، وهذه الأشكال تتمثل فيما يلي :

1. الرقابة الموجزة :

تظهر فائدة التحقيق الموجز في أنه لا يحتاج إلى وقت طويل ولا يلزم المحقق بإجراء أبحاث خاصة أو تنقلات، بل يتم فحص الملف الجبائي على مستوى مكتب العون المحقق أو المراقب ويمكن لهذه الرقابة أن تتخذ بطريقة شكلية أو معمقة.

أ. الرقابة الشكلية: يطبق هذا النوع من الرقابة سنوياً، ويقتصر على تصحيح الأخطاء المادية الواضحة والمكتشفة عند الإطلاع على التصريحات، وتهتم بالتحقق من هوية المكلف بالضريبة وعنوانه وكذا الجرد لإعداد الوعاء الضريبي، إذ يشمل عمل تحضير للمراقبة على الوثائق.

ب. الرقابة على الوثائق (الرقابة المعمقة) : تهتم الرقابة على الوثائق بفحص الملف الجبائي للمكلف فحصاً شاملاً وإنقادياً، إذ يقوم المحقق بتصحيح الأخطاء الظاهرة في التصريحات والعاجزين عن الوفاء منهم بالاعتماد على المعلومات والتبريرات الشفوية أو الكتابية المقدمة إلى الإدارة الجبائية " يراقب المفتش التصريحات ويطلب التبريرات....".

1. المادة 18 النص 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2021، ص6

تجرى الرقابة على الوثائق المعمقة في مكاتب الإدارة الجبائية وهي مرفقة بمجموعة التحقيقات المتعلقة بفحص نقدي للتصريحات بمساعدة المعلومات والمستندات الواردة في ملف المكلف بالضريبة والمنتقاة من قبل، حسب معايير موضوعة من طرف إدارة الضرائب.

2. الرقابة في عين المكان (التحقيق الخارجي):

بعد القيام بعملية التحقيق الموجز، يحق لأعوان الإدارة الجبائية الانتقال إلى التحقيق المعمق، وذلك في حالة اكتشاف تهرب أو غش جبائي من طرف المكلفين وتكون المراقبة المعمقة أو في عين المكان على شكلين :

إما عن طريق التحقيق في المحاسبة إذا كنا بصدد شخص معنوي أو بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إذا كنا بصدد شخص طبيعي.¹

المطلب الثالث : أهداف الرقابة الجبائية

تشكل عملية الرقابة الجبائية هدفا أساسيا بالنسبة لإدارة الضرائب والتي تعمل على مراقبة صحة التصريحات، وذلك لتحقيق أهدافها التي يمكن تقسيمها إلى نوعين:

الفرع الأول: الأهداف العامة

يمكن تقسيم الأهداف إلى ثلاث نقاط:

1. قمع التملص الجبائي: يجب أن تعمل الرقابة على اكتشاف الأشخاص المنحرفين، ومنه فكل شخص سواء كان طبيعي أو معنوي إذا ما حقق دخل أو ربح، عليه دفع الضريبة. وفي حالة عدم الانتظام، فالرقابة الجبائية تقوم بتعديل وضعيته.
2. قمع التهرب الضريبي: بهدف الوصول إلى مكاسب جبائية يلجأ المكلفون بالضريبة إلى أعمال غير شرعية، بالقيام بتصريحات كاذبة بغرض تخفيض القاعدة الخاضعة للضريبة، لهذا

1. عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 20.

فالرقابة تعمل في هذا الإطار على تقويم هؤلاء الأشخاص أو المكلفين، وهذا بفضل حق الرقابة الممنوح للإدارة الجبائية.

3. حماية الموارد الجبائية لميزانية الدولة: هذا الهدف يشكل مؤشر لنجاح أو فشل الإدارة الجبائية في تحقيق المهمة التي أسندت لها.

الفرع الثاني: الأهداف الخاصة

وضعت الإدارة الجبائية الجزائرية عدد معين من الأهداف المهنية الخاصة والمتمثلة في:

1. التأكد من إيداع التصريحات الجبائية: لتحقيق هذا الهدف تستعمل وسائل مختلفة:

سواء عن طريق تدخل مصالح المراقبة، والتي تعمل في هذا المستوى على:

- اكتشاف الأشخاص الذين يمارسون نشاطات خاضعة للضريبة ولا يصرحون بها ودعوتهم إلى تعديل وضعيتهم.
- ملاحقة المكلفين بالضريبة الذي لا يودعون تصريحاتهم الجبائية في الآجال القانونية.
- سواء عن طريق معرفة وتمييز المكلفين بالضريبة، عن طريق الاتصال بمختلف الهيئات والمؤسسات.

2. التحقق من دقة وصحة التصريحات المودعة من طرف المكلفين، وذلك بتطبيق نوعين من الرقابة:

- التحقق في الوثائق والمستندات المحاسبية.
- التحقق على أساس المعلومات المتوفرة في الملف الجبائي، مثل: مداخيل الأموال المنقولة، المداخيل العقارية... الخ.¹

1. عباس عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص 22-23

3. ضمان متابعة لمكاسب الجبائية: قدر التشريع الجبائي الجزائري عدد معين من المكاسب الجبائية والمالية في إطار ترقية الاستثمارات.

في الواقع، فإن الغاية المرجوة الوصول إليها في إطار تحقيق هذه الأهداف العامة و الخاصة، هو ضمان تغطية الديون الجبائية المسجلة لصالح الخزينة العمومية، وكذا دفع المستحقات.

المبحث الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية و إجراءاتها

سنحاول في هذا المبحث تقديم مبادئ الرقابة الجبائية و أهم الإجراءات التي تمر بها عملية الرقابة الجبائية.

المطلب الأول: مبادئ الرقابة الجبائية

من أجل أن تؤدي الرقابة الجبائية وظائفها لابد من توفر مبادئ أساسية لها تتمثل في:

1- إقامة نظام ضريبي محكم:

يعتبر النظام الضريبي من بين المقومات الأساسية للرقابة الجبائية حيث تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة، ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال، وذلك من خلال تبسيط صياغة التشريع الضريبي حتى يتسنى للمكلفين فهمه بالإضافة إلى وجود عدالة ضريبية بين المكلفين.

2- إرساء الحس الضريبي لدى المكلف بالضريبة:

لكي يتصرف المكلف بإيجابية مراعاة للنظام الضريبي وبسلبية نحو التهرب الضريبي يجب على الإدارة توعيته. فكثير ما يتم التساؤل هل من الممكن محاربة وبفعالية التهرب الضريبي، وذلك بتشجيع المكلف على التصريح بضرائبه، فإحساس المكلف الذي يتهرب من دفع

الضريبة بخطر قد يترقبه يكون له تأثير تربوي في الجانب الاجتماعي فيدعمه بذلك إلى عدم المجازفة بمكانته الاجتماعية.

يجب على الإدارة تقديم يد المساعدة للمواطنين والمؤسسات في تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ومن واجبها أن تضع في تصرفهم إرشادات إعلامية وكتيبات لشرح الإجراءات الخاصة بالضريبة، وعليه فإن توجيه المكلف تأتي كمرحلة ابتدائية منذ بداية تعامله مع الإدارة الضريبة لأن تصرفه لا يخضع لأي حساب علمي وإنما يخضع إلى دافع نفسي، ولذلك وجب على الإدارة الضريبية إعلام المكلفين بالضريبة بكل التغييرات ومستجدات التشريع الضريبي وعن الإجراءات الضريبة كمواقيت التصريح والدفع، وكيفية ملء الوثائق وأساليب الطعن وطرق المنازعات زيادة على الوثائق والمستندات اللازمة عند إجراء التحقيق والمراقبة، ويتم هذا من خلال إعلام المكلف بالضريبة و تحسين العلاقة بين المكلف والإدارة.¹

3- ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة توفرها على الإمكانيات البشرية والمادية اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه بالإضافة إلى إجراء تربية لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات التي يشهدها النظام الضريبي.²

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الجبائية

إن عملية الرقابة الجبائية تتم من خلال مجموعة من الإجراءات القانونية فيكلف فريق التحقيق الذي يتمتع بكفاءة وخبرة عالية من أجل إنجاز عملية الرقابة الجبائية وهذا من أجل تحقيق

1. مبروك نور الإسلام، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في

العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم بواقي، ص40.

2. بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، ص9.

أهداف خاصة بمداخل الدولة.

أولاً: التحقيق في المحاسبة¹

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها.

فيقصد بالتحقيق في المحاسبة بأنه مجموعة من العمليات تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المتعلقة بأربعة (04) سنوات الأخيرة.

1. إشعار بالمراقبة: لا يمكن لأعوان الإدارة الجبائية الشروع في التحقيق في المحاسبة بدون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار التحقيق ويكون هذا الإشعار مرفقاً بميثاق حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة، بحيث تقدم له مدة عشرة (10) أيام يقوم من خلالها تحضير كل المستندات والوثائق المحاسبية الضرورية لبدأ التحقيق ويتم التأكد من ذلك يوم أول تدخل للفرقة (محققين ورئيس الفرقة).

2. الاستعانة بمستشار: بحيث المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار جبائي، محافظ حسابات.... الخ، و يكون من اختياره.

3. مدة التحقيق في عين المكان: لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق المحاسبية أكثر من ثلاثة (03) أشهر، فيما يخص:

— مؤسسات تأدية الخدمات، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 1.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

— كل المؤسسات الأخرى، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتجاوز 2.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

1. المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، الصفحة 8—9.

– يمدد هذا الأجل إلى ستة (06) أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه، إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يفوق على التوالي 5.000.000 دج و 10.000.000 دج بالنسبة لكل سنة مالية محقق فيها.

يجب أن لا تتجاوز مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى مدة تسعة (09) أشهر. كما يجب معاينة نهاية عملية التحقيق في عين المكان عن طريق كحضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأثيره.

4. التبليغ بالتصحيحات الجبائية الأولية: يبلغ المكلف بالضريبة النتائج الأولية للتحقيق وعليه أن يبدي رأيه بالقبول أو الرفض الكلي أو الجزئي لمجموع النواقص المسجلة من طرف أعوان الضرائب في أجل أربعين (40) يوم من تاريخ الاستلام و يقدم جواب وتبريرات لتلك النواقص.

5. التبليغ بالتصحيحات الجبائية النهائية: في حالة القبول الصريح، يصبح أساس فرض الضريبة المحددة نهائيا، ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه إلا في حالة ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدلسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق كما لا يمكن الاعتراض عليه عن طريق لطعن النزاعي من طرف المكلف بالضريبة.

❖ عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معينة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب، و باستثناء ما إذا كان المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات تدلسية أو أعطى معلومات خاطئة أو غير كاملة خلال عملية التحقيق، لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات المحاسبية من فواتير أو مذكرات، بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم، وبالنسبة لنفس الفترة.

ثانيا: التحقيق المصوب¹

1. المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، الصفحة 9--10

التحقيق المصوب هو تحقيق محاسبي لضريبة واحدة أو عدة ضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو لمجموعة عمليات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.

1. إشعار بالرقابة: لا يمكن الشروع في إجراء التحقيق المصوب في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً، عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مرفقاً بميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة المحقق في محاسبته، وبحيث يستفيد المكلف بالضريبة فترة تحضير مدتها عشرة (10) أيام، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار.

2. الاستعانة بمستشار: المكلف بالضريبة يستطيع الاستعانة بمستشار أو محافظ حسابات... الخ، من اختياره.

3. مدة التحقيق بعين المكان: لا يمكن تحت طائلة بطلان أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق، أكثر من شهرين (02). ويجب معاينة عمليات التحقيق في عين المكان، عن طريق محضر يستدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيريه. وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض هذا الأخير التوقيع.

ويمكن تمديد هذه المدة في عين المكان وفقاً للأجل الممنوح للمكلف بالضريبة المحقق معه بموجب المادة 20 مكرر 2 من قانون الإجراءات الجبائية للرد على طلبات التوضيح أو التبرير عند وجود شبه تحويل غير مباشر للأرباح حسب مفهوم المادة 141 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

وتتمدد مدة هذا الأجل إلى سنة (01) عندما توجه الإدارات الجبائية طلبات للمعلومات في إطار المساعدة والتعاون الإداري وتبادل المعلومات.

4. التبليغ بالتصحيحات الجبائية الأولية: يستلم المكلف بالضريبة النتائج الأولية للتحقيق وتقدم له أجل ثلاثين (30) يوم لإرسال ملاحظاته و تبريرات في حالة وجود أخطاء، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم.

5. التبليغ بالتصحيحات الجبائية النهائية: تتم بعد إتمام كل الإجراءات المتعلقة بالتحقيق وكذا عمليات الرقابة على الوثائق المحاسبية بحيث يتم تحديد بدقة النقائص محل التصحيح الجبائي من أجل استرداد الحقوق عن طريق إصدار الجدول الضريبي.
6. إصدار الجدول الضريبي: يتم في النهاية إرسال جدول ضريبي تستحق الضرائب الواردة فيه خلال أجل شهر (01) وإذا تخلف عن أداء تلك المستحقات يتم تطبيق غرامات جزائية.
- ❖ إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الضريبية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقويم.

ثالثا: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية¹

يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعوا في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

في هذا التحقيق يتأكد الأعوان المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخل المصرح بها جهة، والذمة أو الحالة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

1. إشعار بالرقابة: لا يمكن القيام بالتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، بخصوص الضريبة على الدخل بدون إعلام المكلف بالضريبة من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالاستلام، ويكون هذا الإشعار مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة، فتمنح لهذا الأخير فترة خمسة عشر (15) يوم ليقوم بتحضير الوثائق الضرورية لبدأ عملية التحقيق.

1. المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021، الصفحة 11--12

2. الاستعانة بمستشار: بحيث المكلف بالضريبة له الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره خلال عملية التحقيق.
3. مدة التحقيق في عين المكان: لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لمدة تفوق سنة (01)، اعتبارا من تاريخ تسليم الإشعار بالتحقيق. يمكن أن تمتد فترة التحقيق إلى:
 - سنة (01) عندما توجه الإدارة الجبائية في إطار التعاون الإداري وتبادل المعلومات، طلب المعلومات من الإدارات الجبائية الأخرى.
 - سنتين (02) في حالة اكتشاف نشاط خفي يقوم به المكلف بالضريبة.
4. التبليغ بالتصحيحات الجبائية الأولية: يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقييم مفصلا بقدر كافي ومعللا، كما يتعين أيضا إعادة الأخذ بأحكام المواد التي تتأسس بموجبها إعادة تقييم بطريقة تسمح للمكلف بالضريبة من إعادة تشكيل أسس فرض الضريبة وتقديم ملاحظاته أو إعلان قبوله بها.
- بحيث يمنح للمكلف بالضريبة أجل مدته أربعين (40) يوما لتبليغ ملاحظاته أو قبوله، ويكون عدم الرد خلال هذا الأجل بمثابة قبول ضمني.
5. التبليغ بالتصحيحات الجبائية النهائية: على اثر اختتام الاجتماع المتعلق بالتحكيم، يعلم المكلف بالضريبة بنتائج الاجتماع، يحرر محضر، يستدعى إليه المكلف بالضريبة المحقق معه للتوقيع وفي حالة رفضه يؤشر على ذلك في المحضر، تسلم نسخة من المحضر للمكلف بالضريبة المعني. وينبغي أن يبين المحضر المحرر، بصفة واضحة وبدون غموض القرار الناتج عن التحكيم.
- ❖ لا يجوز للإدارة الجبائية الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق خاصة بنفس الضريبة و نفس الفترة وهذا بعد الانتهاء من إجراء التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة بالنسبة للضريبة على الدخل، إلا إذا كان المكلف بالضريبة قد أدلى بمعلومات غير

كامل أو خاطئة خلال عملية التحقيق أو قد يكون استعمل أساليب تدلسية، وهذا بمراعاة أحكام المادة 96.

المطلب الثالث: الإطار القانوني للرقابة الجبائية

منح المشرع الجبائي حقوق وصلاحيات للإدارة الجبائية كما منح حقوق وضمانات للمكلف بالضريبة تمثلت فيما يلي:

أولاً: حقوق وصلاحيات الإدارة الجبائية

1- حق الرقابة:

هذا الحق نصت عليه المادة 18 من قانون الإجراءات الجبائية، بحيث يمكن للإدارة الجبائية بالقيام بكل أشكال الرقابة على التصريحات و المستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو إتاوة¹. تتم ممارسة حق الرقابة على مستوى المنشآت و المؤسسات المعنية بالرقابة خلال ساعات فتحها للجمهور وساعات ممارسة نشاطها.

2- حق الإطلاع:

حق الإطلاع هو وسيلة قانونية تسمح من خلالها للإدارة الجبائية الإطلاع و جمع كل المعلومات الضرورية لعمليات التحقيق والرقابة لدى الإدارات و الهيئات والمؤسسات الخاصة. يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، وبتصفح الوثائق والمعلومات المنصوص عليها في المواد أدناه.²

يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000 إلى 50.000 دج، كل شخص أو شركة ترفض حق الإطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق والمستندات والوثائق المنصوص عليها في

1. قانون الإجراءات الجبائية 2021، المادة 18، الصفحة 6.

2. قانون الإجراءات الجبائية 2021، المادة 45، الصفحة 20.

المواد من 45 إلى 61، والتي يتعين تقديمها وفق التشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة.¹

3- حق المعاينة:

لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختصة إقليمياً أو قاض يفوضه هذا الأخير.

تتم المعاينة وحجز الوثائق والأموال التي تشكل أدلة على وجود طرق تدليسية، تحت سلطة القاضي ورقابته، ولهذا الغرض يقوم وكيل الجمهورية بتعيين ضابط من الشرطة القضائية ويعطي كل التعليمات للأعوان الذين يشاركون في هذه العملية.

4- حق التقادم:

منح المشرع الجبائي للإدارة الجبائية حق التقادم لإعادة النظر في أسس فرض الضريبة من أجل تعديلها أو فرض ضرائب أخرى في حال اكتشاف أخطاء في المعلومات التي قدها المكلف بالضريبة.

يمكن استدراك الاغفالات الكلية أو الجزئية المسجلة في وعاء الحقوق والضرائب والرسوم، وكذا النقائص وعدم الصحة أو الأخطاء المسجلة في فرض الضريبة من طرف إدارة الضرائب، حسب الحالة، ضمن الشروط والآجال المنصوص عليها في المادتين 106 و 107 أدانه.

مع مراعاة الأحكام الخاصة المنصوص عليها في المادة 107 يحدد الأجل الممنوح للإدارة بأربع (04) سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية.²

1. قانون الإجراءات الجبائية 2021، المادة 62، الصفحة 23.

2. قانون الإجراءات الجبائية 2021، المادة 106، الصفحة 35.

ثانيا: الحقوق والضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة

1- الإشعار بالتحقيق مرفق بميثاق المكلف بالضريبة:

إن أعوان الإدارة الجبائية لا يمكنها اللجوء لإجراء أي مراقبة جبائية بدون إرسال إشعار بالمراقبة للمعني بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة الخاضع للضريبة، ويجب أن يشمل هذا الإشعار بالمراقبة تاريخ وساعة أول تدخل للفرقة المراقبة، ومدة التحقيق، والفترة المعنية بالتحقيق، والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية، والوثائق الواجب الإطلاع عليها، وتمنح له 10 أيام كمدة تحضير في حالة المراقبة المحاسبية، وأجل (15) في حال المراقبة المعمقة.

2- الاستعانة بمستشار:

يمكن للمكلف بالضريبة الاستعانة بمستشار من اختياره و يمكن أن يستعين به منذ بداية عمليات المراقبة وهذا من أجل متابعة سير عمليات المراقبة ومناقشة الاقتراحات التي تطرحها إدارة الضرائب كما يمكنه أن يعين من يمثله خلال عملية التحقيق.

3- عدم تجديد التحقيق:

عند الانتهاء من التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة المتعلقة بفترة معينة الخاصة بمجموعة من الضرائب والرسوم لا يمكن إجراء تحقيق جديد، إلا في حالة التحقيق المصوب بحيث تمنح للإدارة الجبائية الحق في إعادة التحقيق إذا ما اكتشف أن المكلف بالضريبة استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات خاطئة أو غير كاملة.

4- تحديد مدة التحقيق:

لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تمتد المراقبة آجالها المحددة قانونا، فالنسبة للتحقيق المصوب لا تتعدى فترة التحقيق شهرين (02) من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق، و لا يمكن

أن تمتد فترة التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة لفترة تفوق السنة (01)، أما بالنسبة للتحقيق المحاسبي يجب أن لا تتعدى فترة التحقيق (03) ثلاثة أشهر.

5- حق الرد:

تمنح للمكلف بالضريبة مدة أربعون يوما (40) ليبيدي رأيه وإرسال ملاحظاته كما يمكنه خلال هذه المدة طلب تفسيرات شفوية من المحققين حول سير عملية الرقابة الجبائية من ناحية و حول مضمون التبليغ من ناحية أخرى.

6- السر المهني:¹

تطبيقا لأحكام المواد من 65 إلى 68 من قانون الإجراءات الجبائية تنص على السر المهني وحسب ما جاء في المادة 65 يلتزم بالسر المهني، بمقتضى أحكام المادة 301 من قانون العقوبات، ويتعرض للعقوبات المقررة في نفس المادة، كل شخص مدعو أثناء أداء وظائفه أو صلاحيته للتدخل في إعداد أو تحصيل أو في المنازعات المتعلقة بالضرائب والرسوم المنصوص عليها في التشريع المعمول به.

7- حق الطعن:

إن المشرع الجبائي لم يهمل هذا الجانب من الضمانات الممنوحة للمكلف بالضريبة والذي يعد ضروريا لحل مختلف المخالفات بين الإدارة الجبائية و المكلف حول نتائج التحقيق، بحيث يمكنه تقديم شكايات لدى الجهات المختصة (الطعن الولائي، لجان الطعون، الغرفة الإدارية للمحكمة، الغرفة الإدارية للمحكمة العليا).

1. قانون الإجراءات الجبائية 2021، المادة 65، الصفحة 24.

خلاصة الفصل

الرقابة الجبائية هي من أهم الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الجبائية، فباعتبار النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي فقد ألزمت إجراءات الرقابة الجبائية، فهي أداة قانونية تقوم على الفحص والتأكد من صحة التصريحات والمعلومات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة للإدارة الجبائية وتعمل على اكتشاف الأخطاء و تصحيحها.

فالأهداف الأساسية للرقابة الجبائية هي قمع التهرب الضريبي و تحقيق الوعي الجبائي لدى المكلفين بالضريبة ومراقبة مصداقية التصريحات، وكذلك الرقابة الجبائية لها دور هام في تحقيق العدالة في تحمل أعباء الدولة وأيضا تساهم في تحقيق مداخيل مستحقة لزيادة إيرادات الخزينة العمومية للدولة، وهذا ما يسمح بتحقيق التنمية الوطنية والمحلية.

الفصل الثاني

مفاهيم أساسية حول ظاهرة التهرب الضريبي

تمهيد الفصل الثاني :

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من أخطر الآثار السلبية على الإدارة الجبائية وبالتالي على الخزينة العمومية، ولذا يجب التصدي لهذه الظاهرة والتخفيف من حدتها وذلك من خلال عمل الإدارة الجبائية المتمثل في الرقابة المستمرة التي تعدّ أهم وسيلة لمكافحة التهرب الضريبي، وتنمية الوعي الضريبي لدى المكلف وكذا تحسين العلاقة بينه وبين الإدارة الجبائية من جهة ثانية، بالإضافة إلى تبسيط إجراءات التحصيل والربط وضرورة توفر الكفاءة والأمانة لدى القدرات الإدارية.

وبصفة عامة قمنا في هذا الفصل بمحاولة إعطاء مفاهيم عامة حول الضريبة والأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي وتحديد الأساليب والطرق اللازمة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

المبحث الأول: مفاهيم حول التهرب الضريبي

المطلب الأول: التعريف بالتهرب الضريبي

بالرغم من أنّ قيام الأفراد بدفع الضرائب المقررة عليهم تعتبر أحد مظاهر التضامن الاجتماعي والتعبير عن السلام الاجتماعي الذي يتمثل في وضع جانب من أموال الأفراد في خدمة الجماعة وذلك وفقا لقدرات كلّ فرد، فإنّ كثيرا من الأفراد يقومون بالتهرب من دفع الضرائب المقررة عليهم.

ويقصد بالتهرب الضريبي لجوء الأفراد إلى وسائل غير مشروعة للامتناع عن دفع الضرائب المقررة عليهم، أو دفعها ولكن بمقدار أقل من المقدار المحدد قانونا¹.

وبذلك يظهر أنّ التهرب الضريبي أمر غير مشروع إذ يعتمد على وسائل احتيالية للتهرب من دفع الضرائب المقررة، ومن هنا يمكن تمييز التهرب الضريبي عما يسمى بتجنب الضريبة، ويقصد به امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، وبذلك يظهر أنّ تجنب دفع الضريبة أمر لا يتضمن أي مخالفة لأحكام القانون.

والمثال على ذلك أنّ الشرع يقوم بفرض الضريبة على أرباح أصحاب المهن والمنشآت التجارية أو الصناعية، وفي المقابل فانه يعفي عوائد الودائع وحسابات التوفير بالبنوك، وبالتالي إذا قام الشخص بإيداع ثروته في أحد البنوك وتجنب تأسيس منشأة تجارية أو صناعية فانه بذلك يكون قد تجنب دفع الضريبة لأنه امتناع عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة².

¹ - د عطية عبد الواحد، مبادئ، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، سنة 2000، ص 809-810.

² - A- Magaunray, la Fraude fiscal et ses succédanés 2^{ème} édition 1977 P 27.

وتجدر الإشارة هنا إلى ما يسميه البعض بالضرب المشروع، وهو تهرب ينظمه القانون وذلك بهدف تحميل العبء الضريبي لبعض الأموال والطبقات دون غيرها، كذلك يكون التهرب مشروعاً إذا كان راجعاً إلى ثغرات موجودة في القانون الضريبي، فقد يتغاضى المشرع الضريبي عن تنظيم مسألة معينة أو لا يحسن صياغة النصوص الضريبية، مما يساعد الأفراد على تغليب النصوص على وجوه متعددة تسمح لهم بالتهرب الضريبي.

المطلب الثاني: مقارنة التهرب الضريبي بالغش الضريبي

حتى يكون هناك تحديد دقيق للمفاهيم يجب تحديد مفهوم الغش والتهرب الضريبيين، هذان اللفظان يشتركان في كون أنّ المكلف يحاول من خلالها التقلص من دفع الضريبة، إلا أنّهما يختلفان في الطريقة المتبعة من أجل تحقيق ذلك.

أ/ مفهوم الغش الضريبي:

هذا المفهوم محدد في القانون الجبائي ويعاقب عليه، وهو غير مشروع وذلك لمخالفته الصريحة للنصوص الجبائية أو عدم تقديم التصريحات والإقرارات أو تزوير البيانات والوثائق المحاسبية، وله صورة أو صفة الحرية ويختره المكلف طواعية وصراحة والغش الضريبي كذلك يمس بأموال الخزينة العامة صراحة¹.

ب/ مفهوم التهرب الضريبي:

رغم أنّه تمّ عرض عدة مفاهيم التهرب الضريبي إلا أنّه يجب تقديم مفهوم يوضح كيفية التهرب من الضريبة.

¹ - يحيياوي نصيرة، دراسة التهرب والغش الضريبي حالة الجزائر، رسالة الماجستير معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 1999، ص 45.

- يعتمد التهرب الضريبي على استغلال الفجوات والثغرات الموجودة في التشريع الضريبي هذه الأخيرة يمكن المكلف من عدم دفع الضريبة مشروع من طرف القانون إذا فهو يعتمد على وجود فجوة قانونية تسمح بإعطاء قوة مادية للتهرب سواء في الوسائل والجوانب البشرية أو المادية فعندما لا يحدد المشرع الجبائي الوعاء الضريبي تحديدا دقيقا ويغلب عليه الطابع الشمولي فبذلك يحد المكلف فرصة التقلص أثناء عملية المراقبة.

من خلال التعاريف السابقة يمكن التمييز بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي من خلال تحديد خصائص كلّ منها:

- التهرب الضريبي هو تهرب مشروع حيث أنّ الذي يقوم به يعترض فيه الدراية التامة بالقانون الضريبي وأنّه ليس مكلفا بسيطا أي غير مدقق في القانون الضريبي بل بالعكس هو يبحث عن الثغرات القانونية ويستعملها من أجل عدم دفع الضرائب والقانون لا يعاقبه.

- أمّا الغش الضريبي فهو غير مشروع ويعاقب عليه القانون حيث يسعى المكلف بالضريبة إلى إخفاء جزئي أو كلّ الداخل الحقيقي، هذا النوع من الغش الضريبي يقوم به أي مكلف ضريبي لا يشترط فيه الدراية بالتشريعات الضريبية.

وقد نفى فقهاء الإسلام عن الالتجاء للحيل التي يقصد بها التهرب من الضريبة كما لو تصرف المالك في ماله قبل الحول أو أتلف النصاب فرارا من الزكاة، فأوجبوا عليه الزكاة رغم ذلك وفي هذا يقول أبو يوسف "لا يحل لرجل يؤمن بالله واليوم الآخر منع الصدقة ولا إخراجها من ملكه إلى ملك جماعة غيره ليفرقها بذلك تبطل الصدقة عنها بأن يصير لكل واحد منهم من الإبل والبقر والغنم ما لا يجب فيه الصدقة ولا يحتال في إبطال الصدقة بوجه ولا سبب" وقد بذلك الفقهاء على نوع من التهرب يطلق عليه كتاب الهرب "التهرب الضريبي المشروع"

Légal Evasion وهو كثير الحدوث في أمريكا، إذ أنّ الأمريكي من طبيعته بحث استغلال ثغرات القانون طالما عاد عليه ذلك بفائدة مادية¹.

المطلب الثالث: أقسام ومظاهر التهرب الضريبي

1/ أقسام التهرب الضريبي:

إذا أمعنا النظر في التهرب الضريبي فإننا نجده ينقسم إلى قسمين:

تقليدي وحديث وكلاهما يوجد بعدة صور نذكر أهمها:

1/1- التهرب الضريبي التقليدي:

إذا نظرنا كمثال في الجزائر نجد أنّ التهرب الضريبي التقليدي يتمثل في التصريحات الخاطئة التي تتعلق بتقليص الدخل في جميع أشكاله أو الأخطاء الوظيفية الواضحة في كتابة الوثائق التصريحية ويأخذ هذا النوع الأشكال التالية:

أ/ أخطاء مرتكبة في التصريح الضريبي:

نجد في المعظم الأخطاء التي تمّ الوقوع فيها أثناء وضع التصريحات الجبائية تأخذ أشكالاً متعددة نذكر منها:

- 1- أخطاء في عملية التصريح بالوجود أو بمعنى آخر في بداية النشاط.
- 2- أخطاء في التصريح بالعمليات الخاضعة للضريبة.
- 3- أخطاء في التصريح عن التوقف أو نهاية النشاط.
- 4- أخطاء في التصريح الشهري أو الثلاثي.

¹ - د/ محمد عبد المنعم الجمال، موسوعة الاقتصاد الإسلامي، دار الكتاب اللبناني، بيروت، ص 337.

ب/ التهرب والتحايل المادي والمحاسبي:

رغم أنّ القانون الجبائي يلزم المكلفين بإمساحهم الدفاتر المحاسبية وإتباع محاسبة دقيقة واضحة إلا أنّ معظمهم يعمل عكس ذلك، بالإضافة إلى كلّ هذا فبعضهم لا يقوم بتسجيل كلّ العمليات التي تقوم بها وكذلك معظم هذه العمليات غير مفتورة وذلك حتى يتسنى له الإنقاص من الحصيلة المالية وبالتالي الوعاء الضريبي الخاضع لها.

زد على ذلك هناك من يقوم بتحميل خانة المصاريف بمصاريفه الشخصية فبذلك تتحمل الإدارة أو الخزينة العامة مصروفة الخاص يمكننا سرد بعض التحايلات في النقاط التالية:

1- أخطاء ذات طبيعة محاسبية.

2- أخطاء أو تحايل في إحضار الوثائق المحاسبية المطلوبة من إدارة الجبائية التي تأخذ الصور التالية:

أ/ أخطاء تحصى عدم تسجيل العمليات الخاصة بالبيع والشرع.

ب/ أخطاء في الإقفال الشهري في الشراء والبيع.

ج/ أخطاء تخص عملية ترقيم المشتريات.

3- الخطأ النوعي: "هو صورة من صور التهرب الضريبي يتمثل في الإخفاء لوضعية الضرائب وراء وضعية تكون معفاة من الضرائب.

أو بمعنى آخر يعتبر صيغة العملية من عملية خاضعة للضرائب إلى معفاة من الضرائب"¹

ونجدها في عدة أمثلة نذكر منها:

¹ - حفصا ص هـ شام - روسين رمزي - عبد اللاوي ياسين، التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ملحقه دالي إبراهيم، 2004/2003، ص 24.

- عندما تكون عملية بيع ويتم تحويلها إلى هبة فتكون معفاة.
- عملية مبادلة تكون في شكل مشاركة أو مساهمة أو هبة.

2/1- التهرب الضريبي الحديث:

يتم التهرب أثناء عملية المراقبة والتحقيق في كل الوثائق والكتابات والتسجيلات المحاسبية، ومن منطلق هذه النقطة يركز المهريون الحديثون عليها، إذ يعتمدون في عملياتهم على العمليات المفترضة، هذه الأخيرة تعتمد على الكتابات غير الصحيحة وتكون في أغلبها مستخرج من طرف المؤسسات المتحايلة، حيث تفتح هذه العمليات للمتهرين الامتياز في الأخذ بتخفيضات رسمية على التعليمات التي لم يقوموا بها أصلاً، وذلك استناداً للفواتير غير الحقيقية يتسنى أقل.

هذه العملية في بعض الأحيان يؤدي إلى أن تدفع الدولة الجباية للكلفة، أي عكس ما كان متوقعا، بالإضافة إلى ما سبق يوجد نوع آخر من التهرب الإداري وذلك نتيجة تواطؤ أعوان الإدارة الضريبية ويتم ذلك بإعطاء وثائق غير حقيقية أو بعض الخواتم غير الصحيحة والتي لا تعطى الوضعية الصحيحة للمكلف.

2/ مظاهر التهرب الضريبي¹:

بعد تقديم مفاهيم وأقسام التهرب الضريبي يبادر إلى الأذهان سؤال مهم هو: "ما هي الوسائل والطرق التي يلجأ إليها المكلف حتى يستطيع التهرب من التزاماته الضريبية؟".

الإجابة على هذا السؤال تكون في النقاط التالية:

- 1- الإخفاء المادي
- 2- الإخفاء القانوني
- 3- الإخفاء المحاسبي

¹ - Gaudemet et Molinier, T2 Op. Cit PP 251- 252 ? pp 254-255.

1/ الإخفاء المادي:

تلجأ الكثير من المؤسسات الصناعية إلى إخفاء قيمة بقاياها الصناعية المتنازل عنها بهدف التهرب الضريبي نذكر على سبيل المثال في ميدان الصناعات النسيجية أنّ أصحاب هذه المشاريع يقومون في تصريحاتهم بتقديم معدلات خسارة كبيرة يرجعون ذلك إلى البقايا الصناعية أي الفضلات والمهملات في المقابل يقومون ببيع جزء منها إلى أصحاب الورشات تستعمل هذه المخالفات كمادة أولية في نشاطها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى تتجلى هذه النقطة (الإخفاء المادي) في عدم احترام المقاييس والمقادير التي تدخل في بعض الصناعات، حيث أنّه يتم إخفاء جزء هام من المواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج بغرض بيعها في السوق الموازية، هذه الأموال التي يتم بها البيع لا تخضع لأي اقتطاع جبائي.

كما توجد أشكال أخرى للتهرب مثلا في حقوق الشركة حيث يقوم المعني بالأمر بإخفاء جزء هام من الشركة بغية عدم دفع الحقوق الخاصة بهذا النوع.

ويعود كلّ هذا إلى نقص الرقابة من طرف المصالح الجبائية وهناك من يقوم بإخفاء السلع المستوردة للتهرب من ضريبة الجمركية أم القيام بإنجاز وإنشاء مشروع في مناطق منعزلة صعبة الوصول إليها من طرف المصالح الضريبية، حتى يتسنى له إخفاء نشاطه أصلا.

2/ الإخفاء القانوني:

هذا النوع من التهرب يسمى أيضا التهرب بالتنازل، ويكون نتيجة فراغات في التشريع حيث يتنازل عن تحصيل القيمة الكلية للضريبة ويكتفي بتحصيل جزء منها كما هو الحال للتقدير الجزافي للمادة الخاضعة لأنّه عموما يكون التقدير للمادة الخاضعة أقل من القيمة الحقيقية ويكون الإخفاء القانوني عن طريق التلاعب في تكييف الحالات القانونية أو الإخفاء عن طريق عمليات وهمية.

أ- الإخفاء القانوني عن طريق التلاعب في تكيف الحالات القانونية:

وكمثال على هذه الحالة أو الطريقة، إخفاء نشاط معيّن يكون خاضعا للضريبة تحت غطاء نشاط آخر غير خاضع للضريبة أو حتى إخفاء حالة تكون خاضعة للضريبة تحت غطاء حالة معفاة من الضريبة وتأخذ كمثال لتوضيح هذه النقطة الأخيرة: نجد في عملية بيع الأملاك المبنية أنّ المكلف يتخلص من الضريبة على الأرباح التجارية بمنح صفة غير تجارية لنشاطه، كما تتخلص شركات المساهمة من الضريبة على الأرباح الموزعة على المساهمين بضمها إلى رأسمالها في شكل إحتياطات.

كما يمكن التخلص من جزء من الضريبة وذلك بإعطاء نشاط يخضع للضريبة مرتفعة صفة نشاط آخر يخضع لضريبة أقل.

ب- الإخفاء عن طريقة العمليات الرسمية:

كثيرا ما يستعمل هذا النوع من الإخفاء القانوني في الرسم على القيمة المضافة (TVA) وذلك باللجوء إلى فواتير مزورة وناقصة تخص البيع والشراء بغية الاستفادة من خصم الرسم الذي يمس المشتريات من الرسم على رقم الأعمال.

3/ الإخفاء المحاسبي:

تختلف وتتنوع طرق التهرب عن طريق المحاسبة وذلك بداية من تخفيض مبالغ المبيعات، إلى إهمال تسجيل الإيرادات المحاسبة وتضخم الأعباء القابلة للخصم.

المبحث الثاني: أسباب التهرب الضريبي وآثاره

المطلب الأول: أسباب التهرب الضريبي

هناك أسباب متعددة تقف وراء ظاهرة التهرب الضريبي ومن أهم هذه الأسباب:

1/ العوامل الأخلاقية¹:

من العوامل الجوهرية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ضعف المستوى الأخلاقي لدى الأفراد المنوط بهم دفع الضريبة، فالملاحظ في كثير من الدول أنّ الشعور الأخلاقي تجاه الالتزام الضريبي ما زال ضعيفا للغاية، لدرجة أنّ الاعتقاد السائد لدى كثير من الأفراد أنّ سرقة الخزينة العامة للدولة عن طريق التهرب الضريبي لا تعد سرقة.

وبالتالي يلاحظ أنّ هناك قلة من الأفراد هي التي تسعى للوفاء بالتزاماتها الضريبية احتراماً منها للالتزام الأخلاقي بضرورة المساهمة في تحمل الأعباء العامة للدولة.

ومن الخطورة يمكن أن يتناسى بعض الأفراد أنّ تهربهم من دفع الضرائب المفروضة عليهم إنّما يؤدي الأمانة الذين يؤدون ما عليهم من ضرائب فضلا عن أنّه قد يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على هؤلاء الأمانة تعويضا للحصيلة الضريبية التي تمّ التهرب منها.

لذلك يلاحظ أنّه كلما زاد الوعي والنضج الأخلاقي لدى الأفراد أصبح مقبولا لديهم، بل محببا إلى نفوسهم دفع الضرائب طوعية واختيارا وذلك من شأنه المحافظة على كيان دولتهم والعمل على دوام نهضتها.

2/ العوامل السياسية:

فعندما يشعر الأفراد بنقل وطأة الضرائب المفروضة عليهم وعدم عدالتها، فإنّ ذلك يكون مدعاة للتهرب الضريبي ويظهر ذلك بوضوح في حالة عدم استشعار الأفراد للمردود الاقتصادي والاجتماعي للضرائب المدفوعة، فمن المسلم به في المالية المعاصرة إنّ الضرائب تستخدم كأداة إعادة توزيع الدخل القومي، فإنّ استشعر الأفراد هذا الهدف في حياتهم الواقعية ورأوا أنّ الدولة تقوم بالفعل بإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة، فضلا عن قيامها بالخدمات

¹ - يونس أحمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت، 1984، ص 102-104.

الإجتماعية اللازمة لهم، قام المسؤولون بدفع الضرائب المقررة عليهم والعكس صحيح، بمعنى أنّه إذا افترق الأفراد قيام الدولة بدورها الفعلي في إعادة توزيع الدخل بين الأفراد وتوفير الخدمات الإجتماعية اللازمة لهم، فإنّ ذلك يكون مدعاة لتهربهم الضريبي.

ومما يتصل بالناحية السياسية أيضا أنّ الطبقات ذات النفوذ السياسي عادة ما تستفيد من نفوذها في التهرب الضريبي ويشيع ذلك بكثرة في الدول المتخلفة، أمّا في الدول المتقدمة فإنّ ذلك يقل بصورة كبيرة.

كذلك فإنّ انعدام الاستقرار السياسي والاقتصادي داخل الدولة عادة ما يكون سببا لشيوع التهرب الضريبي، لأنّه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظائفها، وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

3/ العوامل الاقتصادية:

إنّ الاعتبارات الاقتصادية ليس غير ظاهرة التهرب الضريبي بل أنّها تعدّ أحد أسبابها الرئيسية.

- فمن ناحية: فإنّ الوضع الاقتصادي الخاص للممول أمام الضريبة سيساعد على تحديد موقفه من التهرب الضريبي.

- ومن ناحية أخرى: فإنّ الظروف الاقتصادية في مجملها قد تساعد هي الأخرى في حدوث التهرب الضريبي.

- فمن ناحية الممول فإنّ وضعه الاقتصادي أمام الضريبة عادة ما يكون عاملا محددا للتهرب الضريبي، والممول عادة ما تستطيع أن يحدد: هل استفاد بالفعل من جراء دفع الضريبة، فإنّه لا بد وأن يبادر دائما إلى سداد الضرائب المقررة عليه وبالعكس إن افترق الممول كلّ أثر اقتصادي إيجابي لدفع الضريبة، فإنّ ذلك يكون مدعاة للتهرب الضريبي.

- أما من ناحية العوامل الاقتصادية فالملاحظ أنها تلعب هي الأخرى دورا في التهرب الضريبي، فإن كانت الأوضاع الاقتصادية تساعد على راجعية الضريبة فإنها تستعمل على منع التهرب الضريبي.

وذلك لأنّ الممول لن يتحمل بعبئها وإنّما يستطيع أن ينقله للآخرين وبالتالي لن يكون له مصلحة في التهرب الضريبي، أيضا في فترات الازدهار الاقتصادي وحيثما يكون بإمكان التجارة رفض نقل العبء الضريبي للمستهلكين فإنّه لن يكون هناك ميل لديهم للتهرب الضريبي. وبالعكس ففي حالة الأزمات الاقتصادية تزداد حالات التهرب الضريبي حيث نقل موارد الأفراد، كذلك يؤدي إلى التهرب الضريبي.

زيادة أسعار الضرائب عن الحدود المعقولة لا سيما إن زادت بصورة مبالغ فيها.

4-العوامل الفنية:

تعتبر العوامل الفنية أحد الأسباب الجوهرية للتهرب الضريبي، ويقصد بالعوامل الفنية هنا تعقد النظام الضريبي، أي استقامة بعدم السيادة والوضوح.

فلو كان النظام الضريبي معقدا وملئ بالثغرات القانونية فإن ذلك سيساعد الممول على التهرب الضريبي مستفيدا بذلك من الثغرات القانونية الموجودة ودون أن يكون مخالفا للقانون.

كذلك فإن كثرة التعديلات الضريبية تؤدي إلى اضطرابات شديدة في الهضم والتطبيق، وقد تصل هذه التعديلات إلى حد أنّه لا يستطيع أن يلاحقها أو يلم بها العاملون في المجال الضريبي وكذلك الممولون وكلها عوامل تساعد على التهرب الضريبي.

إنّ تعقد النظام الضريبي كذلك فإنّ إدخال وسائل معقدة في تقييم الأوعية الضريبية يزيد من إمكانيات التهرب الضريبي لذلك عندما كانت تقوم المادة الخاضعة للضريبة عن طريق المظاهر الخارجية لم تكن حالات التهرب الضريبي بالكثرة التي نراها هذه الأيام.

المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي

باعتبار أنّ الضريبة من أهم المصادر التمويلية فإنّها تلعب دورا هاما في انتعاش الاقتصاد الوطني والنهوض به والتهرب من دفعها بترك آثار سلبية على الجانب المالي والاجتماعي والاقتصادي التي تضر بالخزينة العمومية كما تلحق الضرر على الاقتصاد الوطني ككلّ ومن بين هذه الآثار نذكر¹.

1/ الآثار الاقتصادية:

تتجلى الآثار الاقتصادية في حرمان الخزينة العمومية من الموارد المالية الهامة وهذا نتيجة للتهرب الذي يؤثر وبشكل كبير على عمليات الإنتاج والتجارة، فالتهرب الضريبي يسمح للمكلف بأن يقوم بتخفيض سعر التكلفة وبيع منتجاتها بسعر منخفض مقارنة بأسعار المنافسة في السوق.

فالأهمية التي توليها أية دولة لظاهرة التهرب الضريبي تختلف باختلاف الظروف الاقتصادية والسياسية، ففي فترات الركود أين تكون الأزمات الاقتصادية في حدها تكون ظاهرة التهرب الضريبي الشغل الشاغل لاهتمامات السلطات العامة نظرا لما يخلف من آثار وخيمة على الاقتصاد.

ومن جهة أخرى فإنّ هذه الظاهرة تكبح أهم محفز اقتصادي والذي يتمثل في روح المنافسة حيث المؤسسات المتهربة نفسها في درجة امتياز على تلك المؤسسات التي تؤدي واجباتها

¹ – Jean claude martinez : la fraude fiscale, P,U,F, France 1990 : P 78.

وبالتالي تكون لهذه المؤسسات إمكانيات تمويلية هائلة كفيلة بتقوية مكانتها في السوق وذلك برفع الإنتاج وتحسين جهازها الإنتاجي وإدخال تقنيات جديدة في التسيير.

كما تعتبر غياب الرقابة الصارمة يخلق نوع من تشجيع المؤسسات والأفراد على التهرب الضريبي، وهذا ما يؤخر من تحقيق التنمية أو التقدم الاقتصادي من جهة ومن جهة أخرى فإنّ التهرب يعطي توجيهات للنشاط الاقتصادي عندما يصبح الشغل الشاغل للمكلفين هو كيفية التهرب من الضريبة وبذلك فهم يواجهون مصالحهم الاقتصادية أكثر حسب الاعتبارات الجبائية وليس نحو الاعتبارات الاقتصادية، كما قد يؤدي كذلك إلى نذرة رؤوس الأموال بحيث يقوم المكلف بإخفاء أرباحه لتجنب احتمال اكتشاف الإدارة الجبائية لإفلاته من واجبه الضريبي فيلجأ إلى الإكثار إما على الشكل النقدي وإما على شكل معادن نفيسة كالذهب، أو عن طريق فتح حسابات بنكية في الخارج.

2/ الآثار الاجتماعية:

إنّ التهرب الضريبي له أثر سلبي على المستوى الاجتماعي إذ يزيد من الظلم الاجتماعي خاصة عند إدراك الدولة مقدار الخسارة الضريبية الناتجة عن التهرب الضريبي، فتسعى إلى زيادة الأعباء الضريبية وهذه الزيادة تؤدي إلى رفع الضغط الضريبي الذي يتحمله المكلفين غير المتهربين أي اللذين يدفعون الضريبة المفروضة عليهم بانتظام، الشيء الذي يدفع هؤلاء إلى عدم الرضا عن دفعها وشعورا بالقصر والاستغلال من طرف النظام الجبائي.

ومن جهة أخرى في المؤسسات الاقتصادية (الاستثمارية) فإنّ تسييرها كان بإعطاء الأولوية للقطاع العام، حيث حول لها القانون بعض الصلاحيات التالية، لأنّ نفقاتها المالية تتلقاها الدولة إلى جانب بعض الإمتيازات الجبائية والإعفاءات، لأنّ هدف الدولة ليس تركيز المؤسسات مثل ما هو في المؤسسات المتقدمة، بل هو امتصاص للبطالة الشيء الذي جعل

الشركات الوطنية لا تسعى للربح بعكس القطاع الخاص الذي يسعى للربح في الخفاء ووسيلته هو التهرب الضريبي الخاص.

3/ الآثار المالية:

تتجلى هذه الآثار في حرمان خزينة الدولة من الموارد المالية الهامة فبالخسائر المالية هي الفرق بين النتائج المتوقعة والمحقة فعلا في الميزانية العامة للدولة، يمكن حسابه من العلاقة التالية:

القيمة الإجمالية للتهرب الضريبي = النتيجة المتوقعة للميزانية - النتيجة المحققة فعلا.

إذا إنَّ عدم دفع الحقوق المترتبة على المكلفين سواء كان ذلك جزئيا أو كليا تضر بمصالح الخزينة العمومية حيث يقلل من حصيله الضرائب الأمر الذي يؤدي إلى تقليص نشاط السلطات العمومية وأمام هذه الأوضاع تلجأ الدولة إلى طلب المزيد من المكلفين الذين لا يمكنهم التهرب الضريبي وهذا ينتج عنه ما يعرف بالضغط الجبائي الذي يدفع بهذه الفئة من المكلفين للبحث عن سبيل الجباية الناتجة للتملص من دفع الضريبة والتخلص من هذا المبدأ الضريبي.

المبحث الثالث: الأساليب المتبعة لمكافحة التهرب الضريبي¹

المطلب الأول: الرقابة والتحقيق الجبائي

قائمة تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل الردعية والأكثر نجاعة في كثير من الأحيان لكشف حالات التهرب الضريبي، وتعتبر هذه الأخيرة من اختصاص إدارة الضرائب التي تقوم

¹ - حمداوي آمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة لمديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017-2018، ص25.

باتخاذ إجراءات كفيلة للوصول إلى المتهمين من الضريبة والأرقام الحقيقية لمبلغ الاقتطاع الجبائي.

وباعتبار أن النظام الجزائري قائم على أساس التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة والمودعة لدى الإدارة الجبائية، وعليه فإنّ هذه الأخيرة تقوم بمراجعة هذه التصريحات المقدمة ومراقبة المكلفين المتهمين بالتحقيق الجبائي وهذا ما سنتطرق له في الفصل الرابع.

المطلب الثاني: العقوبات المطبّقة في التهرب الضريبي

إنّ محاولة التملص من الواجبات الجبائية من طرف المكلف بالضريبة يترتب عنه فرض عقوبات، وبالتالي فإنّ المشرع الجزائري قد وضع عقوبات صارمة حسب درجة ونوع المخالفة وتتمثل هذه العقوبات في عقوبات جبائية وأخرى جنائية.

1/ العقوبات الجبائية:

هي عبارة عن عقوبات مالية تفرض في حالة عدم تقديم تصريحات أو التأخر في تقديمها إلى الإدارة الجبائية أو في حالة عدم صحة العناصر المصرح بها.

أ- عقوبة عدم التصريح بالوجود:

وذلك بعدم تقديم التصريح في الآجال المحددة، هذا طبقا للقانون إذ بمقتضى المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تفرض تلقائيا غرامة جبائية على كلّ مكلف لم يقدم تصريح سنوي حسب الحالة الضريبية، أمّا بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي أو بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات تكون العقوبة بمضاعفة المبلغ المفروض عليه بنسبة 25 % وتخفض هذه النسبة إلى 10 % أو 20 % وذلك ضمن الشروط المحددة في المادة 322 عندما تقدم تصريحات بعد انقضاء الآجال المحددة.

ب/ العقوبات الناتجة عن التأخر في تقديم التصريح¹:

يترتب على الإيداع المتأخر لتصريح عن أجاله المحددة قانوناً زيادة على مبلغ الحقوق الواقعة على كاهل المكلف بالضريبة، وحسب مدة التأخير كما يلي:

- 10% إذا كانت مدة التأخير لا تتعدى شهراً واحداً.
 - 20 % إذا كانت مدة التأخير أكبر من الشهر ولا تتعدى الشهرين.
 - 25 % إذا لم يقدم التصريح للإدارة الجبائية في 30 يوماً التي تلي تاريخ تبليغ القاضي بوجوب تقديم التصريح ضمن هذا الأجل.
- أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة فحسب المادة 115 من قانون الرسم على القيمة المضافة فإنه يترتب على الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال تطبيق العقوبات الجبائية التالية:
- غرامة تقدر بـ 2500 دج في حالة تقديم التصريح بعد اليوم الخامس والعشرون وقبل يوم من الشهر.
 - غرامة تقدر بـ 5000 دج في حالة تقديم التصريح بعد آخر يوم من الشهر ولم تتعدى شهرين.
 - غرامة تقدر بـ 10000 دج في حالة تقديم التصريح بعد شهرين.

ج/ العقوبات المطبقة في حالة النقص في التصريح:

فحسب المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة فإن التصريحات التي تتضمن الإشارة للعناصر أو القواعد التي تؤخذ بعين الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة أو تبين أرباحاً ناقصة، فإن مبلغ الحقوق المنقوصة يضاعف كالتالي:

1 دحماني فاطمة الزهراء، عثمانية حكيم، التهرب الضريبي، مذكرة نهاية الدراسة لنيل شهادة الليسانس، السنة 2003/2004، ص 79.

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن مبلغ 50000 دج.

- 15 % إذا كان المبلغ المتلاعب به ما بين 50000 دج و 200000 دج.

أما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة فقد نصت المادة 116 من قانون الرسم على القيمة المضافة على أنه إذا صرح المدين بالضريبة إلى رقم أعمال غير كاف أو غير صحيح يبين من خلاله الأسس أو العناصر الواجب اعتمادها لإقرار أساس الضريبة فيضاعف مبلغ الرسوم المهربة:

- بنسبة 10 % إذا كان هذا المبلغ مساويا لـ 100.000 دج.

- بنسبة 15 % إذا كان هذا المبلغ يقل أو يساوي 200.000 دج.

أما في حالة استعمال طرق تدليسية فتطبق غرامة بنسبة 200 % على مجمل الرسوم.

ب/ العقوبات الجنائية:

بالإضافة إلى العقوبات الجنائية هناك عقوبات جنائية نصّ عليها المشرع الجزائري الجبائي وهذا لكي تتمكّن الإدارة الجبائية متابعة الملف جبائيا بشرط أن يظهر قصده في الغش أو التهرب من الضريبة.

ولقد نصّت المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة على أنّ " كلّ من تملص أو حاول التملص باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب أو الرسوم التي يخضع لهما، أو تصفيتها كليا أو جزئيا فإنّه يعاقب بغرامة مالية يتراوح مبلغها ما بين 5000 و 20000 دج ويحبس من ستة إلى خمس سنوات أو بإحدى العقوبتين فقط".

لقد بيّنت هذه المادة الأعمال التدليسية المتمثلة في:

- الإغفال في تسجيل حسابات أو الأمر بتسجيل حسابات غير صحيحة أو صورية في السجل اليومي أو في سجل الجرد، أو في الوثائق التي تحل محلها عندما تتعلق الأخطاء بالسنوات المالية التي أفلت حسابها.

- استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية.

- تسجيل مصاريف تتحملها المؤسسة تحت عنوان غير صحيح من أجل إخفاء إيراداتها أو أرباحها الخاضعة للضريبة.

أمّا فيما يخص الرسم على القيمة المضافة TVA، فقد نصّت المادة 117 التي تنص على أنّه كلّ من تملص أو حاول التملص بصفة كلية أو جزئية باستعمال طرق تدليسية يعاقب بغرامة جزائية مبلغها 5000 دج إلى 20000 دج وبالحبس من سنة إلى خمس سنوات أو بإحداهما.

إلاّ الأعمال التدليسية التي تخص الرسم على القيمة المضافة تتمثل في:

- إخفاء أو محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ أو الحواصل التي يطّبق عليها الرسم على القيمة المضافة، ولا سيما منها عمليات البيع بدون فواتير.

- تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة قصد الحصول على تخفيضات أو استرجاع الرسم.

- سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء بتسديد الضرائب.

خاتمة الفصل:

يعدّ التهرب الضريبي ظاهرة خطيرة تؤدي إلى انخفاض حصيلّة الإيرادات العامة للدولة من الضرائب، ولهذه الظاهرة أسباب عديدة ترجع للمكن من جهة كما ترجع إلى النظام الضريبي أو إلى الإدارة الجبائية، ممّا قد ينجم عن هذه الأساليب آثار وخيمة في جميع الميادين من بينها تضرر الخزينة العمومية بحرمانها من حصيلّة إيرادات معتبرة ولتجنب هذه الآثار الوخيمة اتخذت الجزائر عدة أساليب وإجراءات للحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

الفصل الثالث

دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية بومرداس

المبحث الأول تقديم عام للمؤسسة المستقبلية

المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية بومرداس

نحاول من خلال هذا الفصل التعرف على مديرية الضرائب لولاية بومرداس، تنظيمها، وأهم هياكلها و المهام الموكلة إليها بصفتها المسؤول الأول على تسيير الضرائب في بومرداس.

تأسست المديرية العامة للضرائب لولاية بومرداس بمقتضى التقسيم الإداري الذي وضع في الفاتح جانفي 1985 م ، بعدما عينت بومرداس ولاية جديدة تضاف إلى الولايات المتواجدة عبر التراب الوطني ،في بداية الأمر كانت إدارة الضرائب لولاية بومرداس تخضع لنفس التقسيم الإداري الذي كان سائدا في ذلك الوقت ، حيث كانت هذه الإدارة عبارة عن مصلحة من مصالح الولايات ،تخضع في تسييرها للمديرية الولائية للتسيير المالي (DCF) ، و هذه المصلحة تقوم بتسيير عدة إدارات تابعة للوزارة المالية المتواجدة في مقر كل ولاية.

مديرية المصالح المالية تقوم بتسيير المصالح التالية

- مصلحة الضرائب للولاية،
- مصلحة أملاك الدولة،
- مصلحة الخزينة العمومية،
- مصلحة المراقبة العمومية،

و مصلحة الضرائب للولاية تخضع في تسييرها إلى مدير التنسيق المالي للولاية وهي بدورها تنقسم إلى عدة مصالح و هي

- **مكتب الضرائب المباشرة :** وهو يهتم بتسيير ومتابعة المصالح المختلفة لإدارة الضرائب (مفتشيات)، في القيام بمهامها في إطار محدد أي في ميدان الضرائب المباشرة فقط.
- **مكتب الضرائب الغير مباشرة:** وهو يهتم بتسيير ومتابعة أعمال المفتشيات في إطار الضرائب التي تفرض على التجارة من خلال الرسوم على حجم المعاملات وعلى الخدمات .
- **مكتب التحصيل:** وهو يهتم بمتابعة وتسيير قباضات الضرائب المتواجدة عبر الولاية.

- مكتب المستخدمين: يهتم بتسيير ومتابعة الموظفين، لدفع المرتبات، و الأجور، و تعيين الموظفين الجدد.

لم يكن النظام الجبائي المتبع قبل 1992 م من خلال مكونات هيكله ذو فعالية وكفاءة تذكر، و هذا بالنظر إلى الاهتمام الضئيل الذي كانت توليه السلطات للجباية العادية، إلى جانب ما كان يتميز به من سلبات وتناقضات تقنية وهيكلية، فأصبح من الضروري معالجتها وتصحيحها لتكون السياسة الجبائية متلائمة مع الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الجزائر للمرور إلى اقتصاد السوق.

وفي سنة 1992 م قامت الدولة بإصلاحات متعددة في قطاع الضرائب شملت عدة تعديلات، كما تم وضع تقسيم جديد لإدارة الضرائب الولائية، وأصبحت إدارة منفردة لوحدها يطلق عليها اسم المديرية العامة للضرائب لولاية بومرداس⁽¹⁾، ومقره نزل المالية ببومرداس.²⁵

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس:

1-المصالح الداخلية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس:

- الأمانة العامة أو المدير الولائي

إن المدير الولائي للضرائب هو المسؤول الأول على مستوى المديرية في تنفيذ وتسيير جميع المصالح وهو الذي يقدم الاقتراحات ويفصل في جميع المنازعات والقضايا، ويرسل جميع التقارير إلى المديرية العامة للضرائب الكائن مقرها بوزارة المالية.

كما نصت المادة 59 من القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21 على تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب وصلاحياتها في خمس مديريات فرعية نذكرها فيما يلي:

أولا - المديرية الفرعية للعمليات الجبائية:

تتمثل مهام المديرية الفرعية للعمليات الجبائية في:

- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة ومتابعة هذه الطلبات ومراقبتها؛

- متابعة نظم الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

²⁵1-المرسوم التنفيذي رقم 60-61 المنعقد في 8 شعبان 1411هـ الموافق ل 23 فيفري 1991م الذي يحدد تنظيم اختصاصات المصالح الخارجية و الإدارية الجبائية المعدلة و المنظمة.

تتكون المديرية الفرعية للعمليات الجبائية من أربعة مكاتب⁽¹⁾ هي :

1- مكتب الجداول : ومهامه تتمثل في

- التكفل بالجداول العامة وإصدارها.
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

2- مكتب الإحصائيات : ويكلف بالمهام التالية

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

3- مكتب التنظيم والعلاقات العامة ويكلف بالمهام التالية

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

4- مكتب التنشيط والمساعدة:

وتتمثل مهامه في:

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

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يهدف إلى تحديد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و صلاحيتها، ص10.

ثانيا - المديرية الفرعية للتحصيل :

وتتكفل المديرية الفرعية للتحصيل بالمهام التالية ⁽¹⁾:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها وكذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم وكل ناتج آخر أو اتاوي.
- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها لتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل وتحليل النقائص لاسيما فيما يخص التصفية مع اقتراح تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.
- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات وتطهيرها.

وتتكون المديرية الفرعية للتحصيل من ثلاث (03) مكاتب هي

1- مكتب مراقبة التحصيل : ويتكفل بالمهام التالية:

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

2- مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله: ويكلف بالمهام التالية :

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

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يهدف إلى تحديد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و صلاحيتها، ص- ص:10-11.

3- مكتب التصفية:

ويكلف بالمهام التالية:

- مراقبة التكفل بالجداول العامة ويسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحققات ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو المورد غير الجبائية.
- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.
- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقه.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء في المبالغ المتعذر تحصيلها وجدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل ومراقبة كل ذلك.

ثالثا - المديرية الفرعية للمنازعات :

تتكفل المديرية الفرعية للمنازعات بالمهام التالية⁽¹⁾:

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

تتكون المديرية الفرعية للمنازعات من أربعة (04) مكاتب⁽²⁾:

1- مكتب الاحتجاجات

2- ويتولى المهام التالية

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

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،مرجع سبق ذكره، ص:11..

2-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،مرجع سبق ذكره، ص:11..

2- مكتب لجان الطعن :

ويتولى المهام التالية :

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة والطعن النزاعي أو الاعفائي المختصة.
- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إخلاء المسؤولية أو إرجاع دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل و عرضها على لجنة الطعن الاعفائي المختصة.

3- مكتب المنازعات القضائية:

ويكلف بالمهام التالية:

- إعداد وتكوين ملفات ,إعداد الشكاوي لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.
- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الادارة الجبائية عند الاحتجاج على فرض الضريبة .

3- مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بالمهام التالية

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

رابعا- المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية:

- تتكفل المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة انجازها.⁽¹⁾
- تتكون المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية من أربعة (04) مكاتب⁽²⁾

1- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية ,الذي يعمل في شكل فرق ؛

ويكلف بالمهام التالية :

- تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة ومراقبتها وكذا تحصيلها.
- تنفيذ برامج التدخلات والبحث وكذا تنفيذ حق الاطلاع وحق الزيارة.

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،مرجع سبق ذكره، ص 11:

2-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،مرجع سبق ذكره، ص-ص:11-12.

ويكلف بالمهام التالية:

2- مكتب البطاقات والمقارنات

- تكوين وتسيير مختلف البطاقات الممسوكة.
- التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
- مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة وإعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب.

3- مكتب المراجعات الجبائية,الذي يعمل في شكل فرق

ويكلف بالمهام التالية:

- متابعة تنفيذ برامج المراقبة و المراجعة,
- تسجيل المكلفين بالضريبة الخاضعين لمختلف أنواع المراقبة.
- إعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية التقريرية.

4- مكتب مراقبة التقييمات , الذي يعمل في شكل فرق

ويكلف بالمهام التالية :

- استلام واستغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا,
- المشاركة في أشغال التحين للمعايير المرجعية.
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

خامسا- المديرية الفرعية للوسائل :

تتكفل المديرية الفرعية للوسائل بالمهام التالية (1) :

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

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21،مرجع سبق ذكره، ص:12..

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

وتتكون المديرية الفرعية للوسائل من أربعة (04) مكاتب⁽¹⁾ :

1- مكتب المستخدمون والتكوين:

ويقوم بالمهام التالية:

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

2- مكتب عمليات الميزانية :

ويكلف بالمهام التالية:

- القيام في حدود صلاحياته بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة وذلك في حدود اختصاص المخول له,
- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع الموجودة في حدود اختصاص مديرية الضرائب لولاية بومرداس.
- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

3- مكتب الوسائل وإعداد المطبوعات والأرشيف:

ويكلف بالمهام التالية:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة لمديرية الضرائب لولاية بومرداس؛
- تنفيذ التدابير المشروع فيها من اجل ضمان امن المستخدمين و الهياكل والعتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

1-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، مرجع سبق ذكره، ص-ص:12-13.

4- مكتب الإعلام الآلي:

ويكلف بالمهام التالية:

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

سادسا- مفتشية التسجيل والطابع :

هذه المصلحة تتكفل باستلام العقود المختلفة وكذا محررات المحضرين ، عقود إدارات الدولة من طرف الموثقين لتسجيلها ، وإخضاعها للرسم على الطابع ، لكي تأخذ الصبغة القانونية لتلك الوثيقة وكذا الملفات المحررة من طرف مجالس القضاء لتسجيلها وإخضاعها للطابع

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.

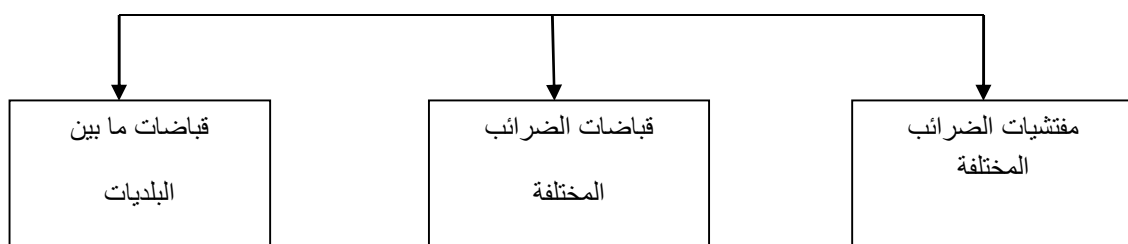


المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين).

2-المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس :

تتواجد المصالح الخارجية لولاية بومرداس في مراكز الدوائر والبلديات التابعة لولاية بومرداس حيث تقوم بفرض وتحصيل الضرائب من الأشخاص المكلفين بالضريبة والتابعين لكل دائرة أو بلدية وكذلك تسير ميزانيات البلديات التابعة لها.

الشكل رقم (02):المصالح الخارجية لمديرية الضرائب لولاية بومرداس.



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين).

أولاً - قباضات ما بين البلديات ؛

و تهتم بتسيير و تنفيذ ميزانيات البلديات التابعة لها وتحصيل الرسم على العقارات (الرسم على العقارات المبنية، والرسم على العقارات الغير مبنية).

ثانياً - قباضات الضرائب المختلفة :

هي مصالح تهتم بتحصيل مختلف الضرائب والرسوم التي يقوم بدفعها المكلف بالضريبة.

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس تضم ثمانية (08) قباضات تتمثل في :

قباضة الضرائب الثنية،قباضة الضرائب بومرداس،قباضة الضرائب بودواو،قباضة الضرائب يسر،قباضة الضرائب خميس الخشنة،قباضة الضرائب برج منايل،قباضة الضرائب بغلية،قباضة الضرائب دلس.

تتمثل مهام قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس في : (1)

- التكفل بالتسديدات التي يقوم به المكلفون بالضريبة برسم المدفوعات العفوية ،الجداول العامة أو الفردية المتخذة ضدهم،وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل؛
- تنفيذ الإجراءات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري العمل بهما و المتعلقة بتحصيل الضريبة.

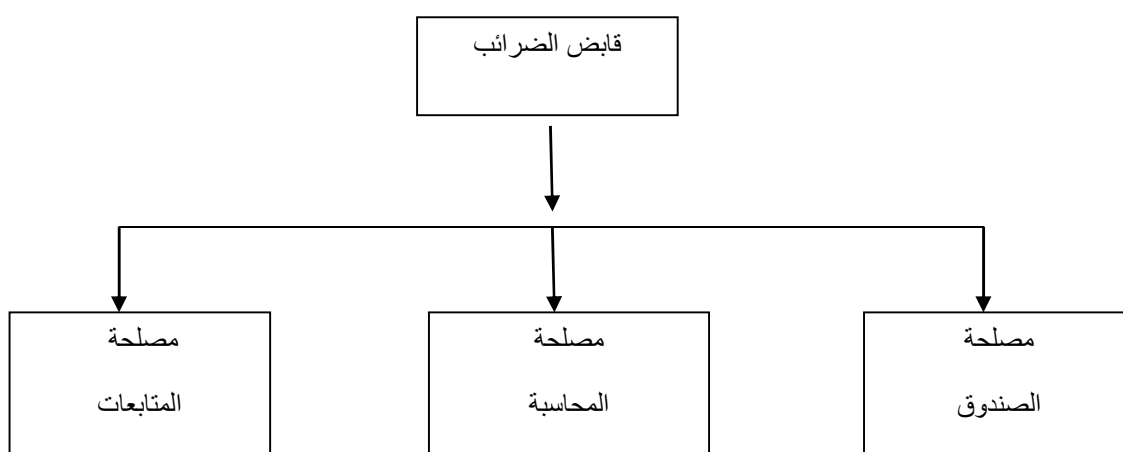
وتتقسم قباضة الضرائب التابعة لولاية بومرداس إلى ثلاث مصالح هي :

➤ مصلحة الصندوق؛

➤ مصلحة المحاسبة؛

➤ مصلحة المتابعات.

الشكل رقم (01):الهيكل التنظيمي لقباضة الضرائب.



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين).

ثالثا مفتشيات الضرائب المختلفة ،

تتكفل مفتشيات الضرائب بتسيير و مراقبة ملفات المكلفين بالضريبة التابعين لمحيطها الجغرافي، وفتح مافات جبائية وإجراءات التصريح برقم الأعمال و الأرباح.

تضم مديرية الضرائب لولاية بومرداس ثلاثة عشر (13) مفتشية تتمثل في:

مفتشية الضرائب بومرداس فرانتز فانون، مفتشية الضرائب بومرداس ابن خلدون، مفتشية الضرائب بودواو خزان الماء، مفتشية الضرائب المحطة، مفتشية الضرائب أولاد موسى، مفتشية الضرائب خميس الخشنة، مفتشية الضرائب زموري، مفتشية الضرائب الثنية، مفتشية الضرائب بني عمران، مفتشية الضرائب يسر، مفتشية الضرائب برج منايل، مفتشية الضرائب بغلية، مفتشية الضرائب دلس.

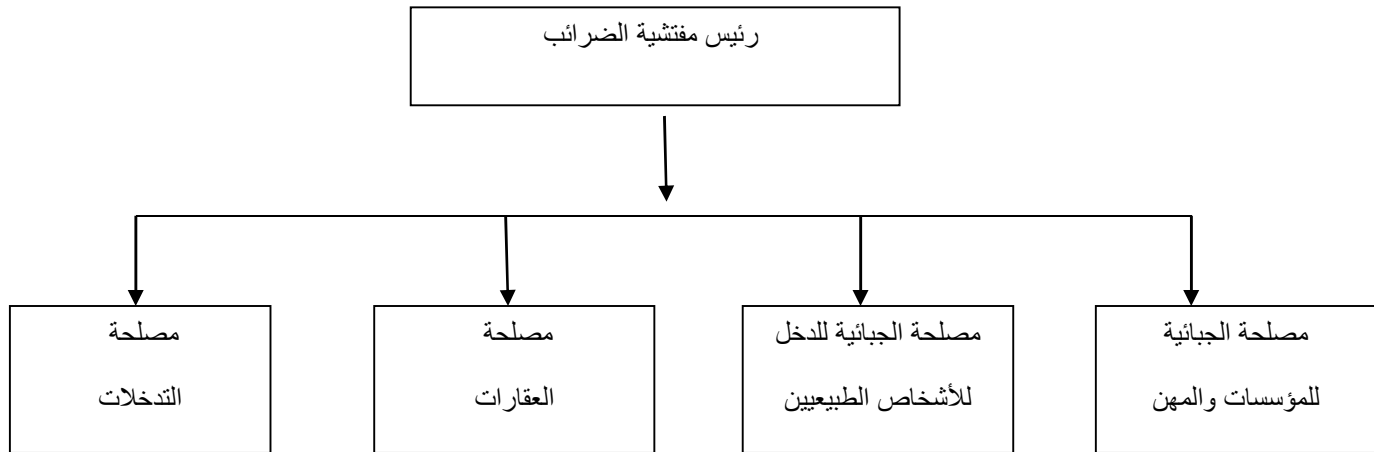
تتمثل مهام مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس في:

- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛
- فتح الملفات الجبائية وغلقها؛
- إنشاء مختلف الوثائق للمكلفين بالضريبة.
- نشر المعلومات للمكلفين بالضريبة التابعين للمفتشية ،لتذكيرهم بحقوقهم و واجباتهم الجبائية.

تضم مفتشية الضرائب التابعة لولاية بومرداس أربعة (04) مصالح هي :

- المصلحة الجبائية للمؤسسات والمهن الحرة ؛
- المصلحة الجبائية للدخل للأشخاص الطبيعيين؛
- مصلحة جبائية العقارات ؛
- مصلحة التدخلات.

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لقبضة الضرائب.



المصدر: مديرية الضرائب لولاية بومرداس (مصلحة المستخدمين).

المبحث الثاني : دراسة حالة تطبيقية

إن كل مكلف بالضريبة يمكن أن يخضع لعملية التحقيق الجبائي ويكون هذا التحقيق متوقف على أحد العناصر التالية :

- مدى أهمية رقم الأعمال؛
 - عدم تناسب الأرباح مع رقم الأعمال.
- وفي بحثنا هذا إختارنا دراسة حالة مؤسسة تخضع للنظام الحقيقي وذلك نظرا لوجود عدة مخالفات جبائية لديها.

المطلب الأول: دراسة الملف الجبائي

خلال فترة التريص بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بولاية بومرداس "النزل المالي"، تم الإطلاع على ملف شركة ذات مسؤولية محدودة (SARL) تمارس نشاط لتوزيع المنتجات الكهربائية.

- حيث أنه بتاريخ 22-02-2007 تم إرسال الإشعار بالتحقيق مع ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة إلى مسير الشركة (ملحق رقم 01)، السنوات المعنية بالتحقيق هي: 2003، 2004، 2006، 2005، قدم له أجل 10 أيام لتقديم وتحضير الوثائق المحاسبية وكل ما يتعلق بالتصريحات الجبائية للسنوات موضوع التحقيق.

- بعد إرسال الإشعار بالتحقيق، لجأ الأعوان المحققون إلى البحث والإطلاع على المعلومات من مصادر خارجية كالبنوك والمصارف، وكل ما له علاقة بنشاط المؤسسة؛

- بعد ذلك تأتي مرحلة مباشرة الأعمال الأولية والحصول على ملف المكلف بالضريبة من مفتشية الضرائب المختصة إقليميا والقيام بدراسة أولية لهذا الملف؛

- لإنشاء جدول حسابات النتائج مع الأصول والخصوم للسنوات المحقق فيها انطلاقا من التصريحات المقدمة خلال الأربع سنوات (الميزانيات الجبائية المقدمة)، بالإضافة إلى إعداد كشف المحاسبة للشركة (ملحق رقم 02)، وبيان مقارنة الميزانيات لهذه الشركة (ملحق رقم 03)، مع دراسة لكشف الأعباء (ملحق رقم 04)؛

* بتاريخ 08 مارس 2007 تم التدخل بعين المكان لدراسة الوثائق المحاسبية ومعاينتها، والتأكد من:

- مدى وجودها ومطابقتها لنصوص القانون التجاري وأحكام المخطط المحاسبي الوطني؛
- تواريخ تأشير المحكمة على الدفاتر الممسوكة؛
- نوعية المحاسبة الممسوكة.

المطلب الثاني: دراسة الملف المحاسبي

بعد ذلك لجأ المحققون إلى فحص المحاسبة من حيث المضمون، وخلال ذلك وجدت هناك عدة تجاوزات منها:

- عدم احترام تواريخ التسجيل المحاسبي لفواتير البيع.
- بعد إتمام المحققين للإجراءات السابقة لجئوا إلى إعادة تأسيس رقم الأعمال اعتمادا على طريقة الحساب المادي، وتم الاعتماد على جميع المنتوجات المشتراة خلال سنوات التحقيق مع الأخذ بعين الاعتبار المخزون الأولي والنهائي لكل سنة محقق فيها، حيث تم إنشاء حساب مواد إجمالي كما يلي:

المبالغ	البيانات
102748	المشتريات (2003،2004،2005،2006)
173146	المخزون النهائي 2006
14574	المبيعات المعاد تأسيسها
261320	المبيعات المصرح بها
254930-	الفرق
6390	معامل الإخفاء
1.025	المشتريات (2003،2004،2005،2006)

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق الشركة

تمت عملية إعادة تأسيس رقم الأعمال تمت من خلال تطبيق معامل الإخفاء (1.025) على رقم الأعمال الإجمالي للأربع سنوات المحقق فيها كما يلي:

رقم الأعمال المصرح به (2003، 2004، 2005، 2006): 19692470 دج

معامل الإخفاء: 1.025

رقم الأعمال المؤسس الإجمالي 20184780 دج

رقم الأعمال المصرح به 19692470 دج

مبلغ الإخفاء 492310 دج

طريقة توزيع مبلغ الإخفاء على السنوات المحقق فيها تمت وفقا للنسبة المئوية التي يتم استخراجها من المعادلة الآتية:

(رقم الأعمال المصرح به سنة 2003 x 100) / (رقم الأعمال الإجمالي لأربع سنوات)

يطبق هذه المعادلة على السنوات الأربعة = 23،91 %

سنوات الإخفاء	رقم الأعمال المصرح به	المعامل المستخرج	قيمة الإخفاء لكل سنة ²⁶
2003	4706870	23.91	117711.00
2004	5564255	28.52	139077.00
2005	8960089	45.50	224001.00
2006	459264	2.34	11520.00

- تحديد رقم الأعمال الخاضع لكل سنة:

التعيين	2003	2004	2005	2006
قيمة الإخفاء/ رقم الأعمال	117711.00	139077.00	224001.00	11520.00
رقم الأعمال المصرح به	4708870.00	556425.00	8960080.00	459260.00
رقم الأعمال المؤسس	4828580.00	570332.00	9184080.00	470780.00

التسوية فيما يخص الرسم على رقم الأعمال

1/ الرسم على القيمة المضافة (TVA)

تم اعتماد على معدل 17 % في حساب في حساب الرسم على القيمة المضافة

السنوات	مبلغ الإخفاء الصافي	معدل TVA	الحقوق بدج
2003	117711	%17	20010.87
2004	139077	%17	23643.09
2005	224001	%17	38080.17
2006	111520	%17	18958.4

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق الشركة

التسوية فيما يخص الرسم على النشاط المهني (TAP)

تم إعتماد معدل 2% في حساب قيمة النشاط المهني

2006	2005		2004	2003	التعيين
11520	224001		139077	117711	Rehaussement / CA التصعيد على رقم الأعمال
-	%31	%29	-	-	Prorata
11520	69440	154561	139077	117711	Rehaussement Imposable التصعيد الخاضع للضريبة
%2	%2	2%	%2	%2	معدل TAP
230	1388	3091.22	2781.54	2354.22	الحقوق

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق الشركة

2/ الربح الناتج

التعيين	2003	2004	2005	2006
قيمة الاخفاء	117711	139077	224001	11520
حسم TAP	-2354.22	-2781.54	-4479.22	-230
الإخفاء الصافي	115356.78	136295.46	219521.78	11290
النتيجة المصرح بها ربح	209610	645770	808250	/
النتيجة المصرح بها خسارة	/	/	/	-239760
الربح المعاد تأسيسه	324320	781300	1026920	-228470

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على وثائق الشركة

الضريبة على أرباح الشركات: (IBS)

السنوات	التصعيد الصافي على الربح	معدل IBS	الحقوق المستخرجة
2003	115356.78	%30	28839.195
2004	136295.46	%30	34073.865
2005	219521.78	%30	54880.445
2006	خسارة	-	-

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق الشركة

ملاحظة:

كل الحقوق المستخرجة فيما يخص IBS،TAP،TVA يتم إخضاعها لعقوبات جبائية طبقا للقانون.

التصعيد الصافي على الربح المعين أعلاه يتم توزيعه على الشركاء حسب حصصهم، وبعد ذلك يتم إخضاعه للضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لسلم IRG.

8— بعد استخراج كل الحقوق السابقة الذكر، قام المحققون بتقديم التبليغ الأولي التمهيدي حيث أنه لم يتم الرد على هذا التبليغ من طرف المكلف بالضريبة المحقق معه في الآجال القانونية (40يوما)، وبعدها تم تحرير التبليغ النهائي.

وذلك نظرا لعدم وجود رد على التبليغ الأولي تم الاعتماد على هذا التبليغ لإصدار الجداول، حيث تم إرسالها للمكلف بالضريبة عن طريق البريد مع إشعار بالاستلام رقم 941/22 بتاريخ 29 سبتمبر 2007.

أما فيما يخص الشركاء تم إرسال تبليغ أو إشعار لكل شريك فيما يتعلق بنسبة الربح بتاريخ 9 نوفمبر 2007، بالإضافة إلى ذلك تم إرسال بطاقة مراسلة " Fiche Navette " فيما يخص IRG لكل شريك إلى المديرية المختصة إقليميا، وفي الأخير تم إعداد تقرير التحقيق المحاسبي.

الخاتمة العامة

الخاتمة

الخاتمة :

من خلال هذا البحث وعبر فصوله المتنوعة، تم التطرق لموضوع من أهم المواضيع التي تتعلق بالإيرادات العامة للدولة، ذلك انه يبحث في دور الرقابة الجبائية في الحفاظ على المورد الضريبي، عبر مجموعة الإجراءات التي تضطلع بها الإدارة الجبائية والأدوات التي تمتلكها.

حيث تناولت فصول البحث أهمية الضريبة وضرورة اعتماد النظام الضريبي الجزائري على الأنواع المناسبة للضريبة و الأنماط الملائمة للربط و التحصيل، وفق ما يخدم مصلحة المجتمع ويحقق الدور المنوط بها، كما تم الوقوف على هيكل الإدارة الجبائية، وباعتبار الرقابة أداة لمواجهة ظاهرة التهرب والغش الضريبي، وحق للإدارة الضريبية مقابل تمتع المكلفين بمزايا النظام التصريحي، فقد تم التعرض لشرحها مع تقديم أنواعها، ومختلف الإجراءات والمراحل المتبعة فيها لضمان موارد الدولة و حقوق المكلفين على حد سواء، كما تم التعرض إلى إجراءات عمليات الرقابة المحاسبية، عن طريق التعرف على مختلف التلاعبات و الإغفالات التي يلجأ إليها الخاضعون للنظام الحقيقي في محاولة منهم للتقليل من الضريبة أو التخلص منها.

ولأن الموضوع يبحث في موضوع الرقابة الجبائية في الجزائر، كان من الضروري بعد تقديم الإطار النظري و الإجرائي أن يتم الوقوف على واقعها الميداني من خلال دراسة حالة لدى مديرية الضرائب بومرداس مع إبراز الصعوبات والعراقيل التي تصطدم بها العملية الرقابية وذلك بدراسة نموذج واقعي لها.

نتائج إختبار الفرضيات:

الفرضية الفرعية الأولى: والنتي تنص على "تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي من خلال مختلف أجهزتها وأدواتها المتمثلة في مفتشية الضرائب ومركز الضرائب وأجهزة أخرى"، فالرقابة الجبائية تستعمل مختلف أجهزتها وأدواتها لمحاربة التهرب الضريبي وفعاليتها تتوقف على مدى فعالية هذه الأجهزة والأدوات، ومنه يتم قبول الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضية الفرعية الثانية: "تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي من خلال التنسيق بين الإدارة الضريبية والإدارات العمومية الأخرى"، تبين حسب الدراسة أن محاربة التهرب الضريبي تتطلب التنسيق

الخاتمة

بين الإدارة الضريبية والإدارات العمومية الأخرى لأنها تلعب دورا فعالا في تبادل المعلومات وهذا ما يعزز استراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي ومنه يتم قبول الفرضية الفرعية الثانية.

الفرضية الفرعية الثالثة: "تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي من خلال التحقيق المحاسبي" تبين من خلال الدراسة أنه من أنجع الوسائل الردعية والوقائية لمحاربة التهرب الضريبي، فهو يهدف إلى إبراز كل الأخطاء المتضمنة، وبالتالي يتم قبول الفرضية الفرعية الثالثة.

الفرضية الرئيسية: حسب ما سبق وبقبول الفرضيات الفرعية كلها فإنه يتم قبول الفرضية الرئيسية "تؤثر الرقابة الجبائية على التهرب الضريبي بشكل فعال".

نتائج البحث :

يمكن تلخيص مختلف النتائج المتوصل إليها من خلال البحث فيما يلي :

- أهمية الضريبة كمورد أساسي لتمويل الخزينة العمومية، وكأداة لضبط الاقتصاد الوطني وتحقيق السياسة المالية والاجتماعية للدولة، بالنظر إلى تنوع مصادرها وإستمراريتها ومرونتها.
- يتميز النظام الضريبي الجزائري بنوع من التعقيد والغموض، وهو ما نلمسه في العدد الكبير لأنواع الضرائب والمعدلات والإعفاءات وثقل وصعوبة إجراءات تحديد الأسس الضريبية وربطها وتحصيلها، إلى جانب تعديلاتها المتتالية و المتسارعة مما يؤدي إلى ملل المكلف وتذمره، ومن ثمة محاولة التخلص من عبء الضريبة.
- اختلاف صور التهرب الضريبي وتعدد أساليبه، وعدم وجود دراسات ميدانية متخصصة بالبحث في الظاهرة وتقييم مستوياتها وأثارها، مما يحد من نجاعة الرقابة الجبائية.
- خطورة ظاهرة التهرب الضريبي، باعتبارها ظاهرة مرضية تهدد فعالية المورد الضريبي و تخرق مبدأ العدالة الضريبية.
- إن فعالية الرقابة ترتبط ببذل مجهود جماعي تساهم فيه كل المصالح وإدارات الدولة، وخاصة منها تلك التي من الممكن أن توفر معلومات جبائية من شأنها المساهمة في ضبط الموارد الضريبية، وليست مسؤولية مديريات الضرائب والمصالح المختصة فحسب.
- أهمية المعلومات الجبائية في مد يد المساعدة للمراقب الجبائي لتقديم آراء صحيحة ودقيقة حول الوضعية المالية الحقيقية للمكلفين.
- انحصار مهام الرقابة الجبائية المعقدة في نشاط مديرية فرعية معينة، وبوسائل مادية وبشرية محدودة، أمام الكم الهائل من الحالات المحتملة للغش والتهرب، مما يؤثر سلبا على مردودية

الخاتمة

و جدوى الرقابة الجبائية.

- أهمية المبالغ المسترجعة لخزينة الدولة جراء عمليات الرقابة، بفعل إرتفاع متوسط مردودية الملف المراقب من جهة، ومحدودية برامج الرقابة السنوية من أخرى، مما يؤكد تفشي ظاهرة الغش وعدم جدية الإطار التنظيمي والإجرائي للرقابة الجبائية.

- البطء الكبير في إدخال المعلوماتية في الإدارة الضريبية مما يؤدي إلى البطء في الإجراءات و المعالجات المتعلقة بالملفات، إضافة إلى سوء إستغلال المعلومات الجبائية خاصة في غياب وسائل لتجميع المعلومات الضرورية ومن ثم توزيعها على المصالح المختصة.

- ضعف مستوى التأهيل العلمي الرفيع للمراقبين الجبائيين خاصة في مجال المعارف الاقتصادية والقانونية عموما والمحاسبة بصورة خاصة، مما يؤدي إلى محدودية التحريات وتراجع فرض اكتشاف مكامن الغش والتلاعبات التي يعتمد إليها المكلفون باحترافية عالية .

- إن حق الإطلاع الذي تتمتع به الإدارة الضريبية، عادة ما يصدم بعدم الاستجابة خاصة من قبل بعض الهيئات والمصالح و التي من المحتمل توفرها على المعلومات الجبائية كالبانوك مثلا، مما يفرض في بعض الأحيان على المراقبين التنقل إلى عين المكان لطلب المعلومة، وهذا بالرغم من كون هذا الحق مقننا ومحددا. - بقاء نتائج الرقابة المحققة بعيدا عن الأهداف المرجوة منها، نظرا إلى عدم متابعة برامج تقييمها من أجل معرفة ميادين الغش وكيفية تفعيل أداء الجهاز الرقابي، من حيث الإطار التنظيمي والإجرائي والمادي.

التوصيات:

- من خلال النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم بعض التوصيات والاقتراحات، والتي من شأنها المساهمة في تفعيل أداء الرقابة الجبائية، والحد من تفشي ظاهرة الغش الضريبي، وهي إعادة هيكلة الإدارة الضريبية، من حيث الشكل الهيكل التنظيمي والموارد المستخدمة، بما يخدم تحقيق الفعالية في معالجة المعلومة الجبائية، وخاصة بالتوسع في إدخال المعلوماتية في كل مراحل العمل الجبائي.

- إرساء نظام معلوماتي مركزي ووطني لمعالجة المعلومات الجبائية وتوزيعها على المصالح المختصة في الوقت المناسب.

- توسيع دائرة الرقابة الجبائية لتشمل مختلف الهيئات و الإدارات المعنية مباشرة بالمعلومات الجبائية، وتسهيل عملية تبادلها من خلال إصدار نصوص قانونية ملزمة.

- إجراء دراسات عملية ميدانية تشرف عليها وزارة المالية لمعرفة حجم ظاهرة الغش الضريبي، وتحديد أسبابها و آثارها من أجل محاربة هذه الظاهرة وفق أسس و قواعد مجدية.

- تحديث و تطوير القوانين الخاصة بالرقابة الجبائية و كذا إصدار المطويات و المناشير، من أجل زيادة الوعي الضريبي و بالتالي تقليل حجم الغش الضريبي.

الخاتمة

- إسناد مهام رقابية لكل مفتشيات الضرائب بإحداث لجان على مستوى المكاتب تتكفل بكل الملفات المتوفرة في نطاق اختصاصها الإقليمي من أجل تحقيق رقابة شاملة إلى جانب الرقابة المعمقة الانتقائية والتي تمارسها مديريات الضرائب الولائية.
- تدعيم العقوبات الجبائية في مجالات الغش الضريبي، برفع مبالغها ومعدلاتها، وإضفاء الطابع الجنائي على التجاوزات الخطيرة من أجل ردع كل محاولات الغش الضريبي.
- العمل على الحد من مجالات التقدير الجزافي، ووضع معايير وقواعد عقلانية لتحديد الأوعية الضريبية من خلال إجراء دراسات موضوعية تلخص إلى وضع مجالات ضيقة لتغيير التقديرات.
- الاعتماد في برمجة الملفات على الأنشطة والمعاملات الأكثر عرضة للغش الضريبي.
- الإسراع في تنفيذ الإصلاحات الاقتصادية على كل الأصعدة، من أجل تطوير وعصرنة الإطار العام للمعاملات والأنشطة الاقتصادية، للخروج من واقع الاقتصاد الموازي، وبالتالي تسهيل دور الإدارة الضريبية في ضبط وضمان موارد الخزينة.

آفاق الدراسة:

- في الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلقا لبحوث أخرى في المستقبل مثل:
 - . تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف.
 - . جباية الضرائب والتهرب الضريبي.
 - . دراسة التجارب المختلفة في مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي.
- وفي الأخير نأمل أن نكون قد وفقنا في اختيار الموضوع، وفي جمع مادته العلمية، وفي دراسته وعرضه بالشكل المقبول على أن يكون لنا في المستقبل فرصة تدارك النقائص والعيوب وكذا إثراء الموضوع من خلال دراسات مستقبلية لاحقة إن شاء الله.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

- . عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى عين مليلة - الجزائر، سنة 2012،
. يونس أحمد البطريق، المالية العامة، دار النهضة العربية، بيروت 1984 ص 102-104.
. د/ محمد عبد المنعم الجمال، موسوعة الاقتصاد الإسلامي، دار الكتاب اللبناني، بيروت،
. د عطية عبد الواحد، مبادئ، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية للنشر والتوزيع، سنة 2000.

المذكرات الجامعية:

- . مبروك نور الإسلام، دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم بواقي،
. بن التومي عادل، وهاب مباركة، الرقابة الجبائية ودورها في تفعيل التحصيل الضريبي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة،
. يحيوي نصيرة، دراسة التهرب والغش الضريبي حالة الجزائر، رسالة ماجستير معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 1999،
. حمداوي آمنة، دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة لمديرية الضرائب أم البواقي، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2017-2018.
. حفصا ص هشام، روسين رمزي، عبد اللاوي ياسين، التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة التخرج لنيل شهادة الليسانس، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، ملحقة دالي إبراهيم، 2003/2004.

القوانين، المراسيم والقرارات:

- . المادة 18 النص 1 من قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2021،
. المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021،
. المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية، 2021،
. المادة 22 من قانون الإجراءات الجبائية، 2021،
. المرسوم التنفيذي رقم 60-61 المنعقد في 8 شعبان 1411 هـ الموافق ل 23 فيفري 1991م الذي يحدد تنظيم اختصاصات المصالح الخارجية و الإدارية الجبائية المعدلة و المنظمة.

قائمة المراجع

. القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 2009/02/21، يهدف إلى تحديد تنظيم المصالح الخارجية لإدارة الضرائب و صلاحيتها.

المراجع باللغة الأجنبية:

- A- Magaunray, la Fraude fiscal et ses succédanés 2^{ème} édition 1977 P 27.
- Gaudemet et Molinier, T2 Op. Cit PP 251- 252 ? pp 254-255.
- Jean claude martinez : la fraude fiscale, P,U,F, France



الملاحق

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DECLARATION DE TRANSFERT DE FONDS
(Article 182 ter du code des impôts directs et taxes assimilées)

(Service compétent)

IDENTIFICATION DU DECLARANT :

Raison sociale : SARL Hammadi / Boumerdes
Adresse en Algérie : [REDACTED]
Adresse à l'étranger : [REDACTED]
Numéro d'identification fiscale (NIF) : [REDACTED]
Banque de domiciliation : Société Générale Algérie
Compte bancaire n° : [REDACTED] Code d'agence : [REDACTED]
Représentant légal : [REDACTED]
Qualité : Directeur de finance
Adresse du représentant : Boumerdes

Identification du contrat de l'entreprise étrangère :

Objet du contrat ou de l'avenant : Participation à une fois
Date de signature : 17-01-2022 durée du contrat ou de l'avenant : [REDACTED]
Lieu de réalisation des travaux : Egypt
Désignation du cocontractant algérien : [REDACTED]
Adresse : [REDACTED]
Représentant du cocontractant : [REDACTED]

DESTINATION PROJETEE DES FONDS :

DESTINATAIRE :

Nom et prénom ou raison sociale : Dubai
Adresse du destinataire : Oasis Centre, AL Quoz 1 Sheikh Zayed Dubai

Nature des fonds	Période concernée (*)	Montants
Remboursements		
Produits de cession, de désinvestissement ou de liquidation.....		
Redevances		
Intérêts		
Dividendes (revenus de capitaux)		
Autres (à préciser) : <u>Participation à une fois</u>	<u>25-27/06/2022</u>	<u>5955 USD</u>

Direction des Impôts

Fait à Boumerdes, le 31/05/2022

Reçu, le

Visa du service

01 JUIN 2022

Signature

cachet du déclarant

(*) Période d'exécution des travaux concernée par le paiement (paiement de la situation mensuelle, trimestrielle ou autre)

N.B. : une attestation précisant le traitement fiscal des sommes, objet du transfert, doit être remise au déclarant, dans un délai de sept (7) jours, à compter de la date du dépôt de cette déclaration.

ANNEXE I

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

SDOF BOUMERDES

(Service compétent)

DECLARATION DE TRANSFERT DE FONDS

(article 182 ter du code des impôts directs et taxes assimilées)

IDENTIFICATION DU DECLARANT :

Raison sociale : SARL
Adresse en Algérie : OULED BRAHIM BOUMERDES
Adresse à l'étranger :
Numéro d'identification fiscale (NIF) :
Banque de domiciliation : SOCIETE GENERAL
Compte bancaire n° : Code d'agence : 000
Représentant légal :
Qualité : DIRECTEUR GENERAL
Adresse du représentant : N° 04

Identification du contrat de l'entreprise étrangère :

Objet du contrat ou de l'avenant : MISE A JOUR ET MAINTENANCE LOGICIEL
Date de signature : 27/10/2021 durée du contrat ou de l'avenant : 1 ANNEE
Lieu de réalisation des travaux : ALGERIE
Désignation du cocontractant algérien :
Adresse :
Représentant du cocontractant :

DESTINATION PROJETEE DES FONDS :

DESTINATAIRE :

Nom et prénom ou raison sociale : FRANCE
Adresse du destinataire : 10 RUE FRANCE

Nature des fonds	Période concernée (*)	Montants
Remboursements		
Produits de cession, de désinvestissement ou de liquidation		
Redevances		
Intérêts		
Dividendes (revenus de capitaux)		
Autres (à préciser)	2022	886 805.41

Reçu le
Visa de service

Fait à ALGER, le 01/03/2022

Signature

(*) Période d'exécution des travaux concernée par le paiement de la situation mensuelle, trimestrielle ou autre

N.B. une attestation précisant le traitement fiscal des sommes, objet du transfert, doit être remise au déclarant, au plus tard, dans un délai de sept (7) jours, à compter de la date du dépôt de cette déclaration.

HAMMADI, LE :01/06/2022

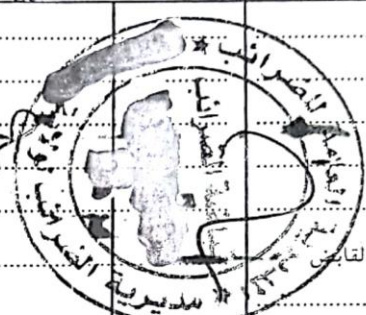
PROCURATION

Je soussigne Mr [REDACTED] gérant de la SARL [REDACTED], situé à Ouled
Brahim [REDACTED] Boumerdes, Autorise [REDACTED] le [REDACTED]/1989
à [REDACTED] ayant La carte n° [REDACTED] Agissant en tant que Directeur de finance à faire
toutes les démarches pour le dépôt et le retrait de transfert de fonds auprès de la direction
des impôts de BOUMERDES .

SIGNATURE DU GERANT



SAKL قبض من السيد في
 المبلغ رقم
 26 MAI 2022

20000,00	غرامات التأخر		القائض
20000,00	المجموع		ل

SARKL قبض من السيد في
 المبلغ رقم

14896,30	11 JUN 2022		القائض
14896,30	Complément		ل

غرامات التأخر
المجموع

du N° 101724	Reçu de M		
	la somme de		
Le Receveur		Pénalités de Retard	
d		Total	266042

du N° 101725	Reçu de M		
	la somme de		
Le Receveur		Pénalités de Retard	
d		Total	240704

FOLIO N°

du	Reçu de M		
N°	la somme de		
Le Receveur		Pénalités de Retard	
d		Total	64078

FORTERRO

FACTURE N° 20214852

Nom Client :
Codes :

Client : 60000 / Pwd : :2,0

Date

27/10/2021

A l'attention de
[REDACTED] Hamadi BP 39 C
HAMADI
AL-35000 BOUMERDES
Algérie
N°IF : [REDACTED]

Votre Commande

60000 MAINT21/ CDE 202110241

Règlement

TRANSFERT LIBRE

Echéance

30/11/2021

Facturation suivie par : Mme CONCHE CECILE, Email : c.conche@clipindustrie.com
Exonération de TVA, Article 262 I du Code Général des Impôts

Affaire	Désignation	Quantité	PU HT (Forfait)	Prix Total	TVA
135 374	BL N° 87000 du 27/10/2021 MAINTENANCE CLIPPER SUPPORT HOTLINE-MISES A JOUR TELECHARGEMENT CONFIG.20POSTES DU 02/10/21 AU 01/10/22 Contrat N° 3164 15 POSTES + 5 POSTES (CDE N° 20210241)	1,00	5 580,00 €	5 580,00 €	4

BASE HT	TVA	TAUX	MONTANT TVA	NET A PAYER	TOTAUX
5 580,00 €	4	0,00 %	0,00 €	5 580,00 €	TOTAL HT 5 580,00 €
					TOTAL TVA 0,00 €
					NET A PAYER 5 580,00 €

Nos Coordonnées bancaires : FORTERRO

30004 00601 00010183849 21
code établ. code guichet N° de compte C/c RIB

Code IBAN : FR76 3000 4006 0100 0101 8384921

Identifiant international banque - BIC : BNPAFRPPXXX

Etablissement
ZI [REDACTED] - 170 rue [REDACTED]
CS 10504 - 13510 [REDACTED]
Tél. 04 42 50 62 95 RCS Caen 331 024 5

MERCI D'INDIQUER LE NUMERO DE LA FACTURE LORS DE VOTRE REG

Pas d'escompte en cas de paiement anticipé.

Taux des pénalités exigibles : Taux pratiqué par la banque européenne majoré de 7 points.

Indemnité forfaitaire pour frais de recouvrement de 40 € due en cas de retard de paiement (articles L 441-3 et D 441-5 du Code de commerce)

Rabais/Remises/Ristournes : NEANT Escompte : NEANT

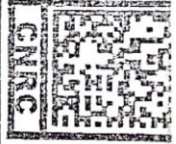
CLAUSE DE RÉSERVE DE PROPRIÉTÉ : Il est expressément convenu et accepté par les parties que conformément aux dispositions légales en vigueur, le vendeur se réserve la propriété du bien vendu jusqu'au parfait paiement.
CLAUSE ATTRIBUTIVE DE COMPÉTENCE : Toute contestation sur l'interprétation ou l'exécution du contrat liant les parties sera soumise au tribunal de commerce d'Aix en Provence seul compétent.

www.social

FORTERRO FRANCE
10 rue Alfred Kastler
14000 CaenEtablissement
170, rue Corindon
13510 Éguilles
Tél. : 04 42 50 62 95



وزارة التجارة
المركز الوطني للسجل التجاري
C.N.R.C



مستخرج السجل التجاري

معمل

شخص معنوي

رقم السجل:
تاريخ السجل في السجل التجاري:

رقم 08.04 السورخ في 14 غشت سنة 2004 والمتعلق بشروط عارسة الأنشطة التجارية، المعدل والتعميم.

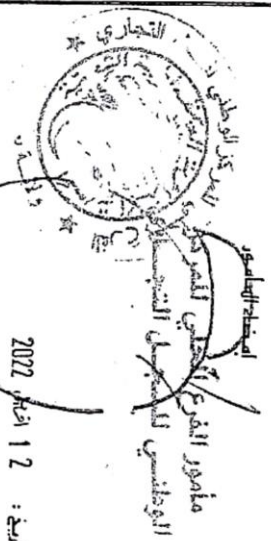
طبقاً لأحكام المادة 31، 32، 33، 34، 35، 36، 37، 38، 39، 40، 41 و 41 مكرر من القانون المذكور أعلاه، ينفذ بمراد من 5.000 إلى 5.000.000 د ج و / أ أو ليس من ستة (6) أشهر إلى سنة (1) كل من:

- تارس نشاطاً تجارياً قاراً أو غير قار دون السجل في السجل التجاري؛
- تارس نشاطاً تجارياً يستخرج سجل تجاري منتهي الصلاحية؛
- بدلي تقييدات غير صحيحة أو بدلي تقييدات غير كاملة يهدق السجل في السجل التجاري؛
- تارس نشاطاً تجارياً قاراً دون حيازة محل تجاري؛
- تارس تجارة خارقة عن موضوع السجل التجاري؛
- تارس نشاطاً أو مهنة معينة خاضعة للسجل في السجل التجاري دون الرخصة أو الاعتماد المطابقين؛
- لم يشهر البيانات القانونية المنصوص عليها في المواد 12، 11 و 15 من القانون المذكور أعلاه؛
- نقله أو يزور مستخرج السجل التجاري أو الوثائق المرتبطة به؛
- لم يبدل بيانات مستخرج السجل التجاري؛
- نتج و كالة لممارسة نشاط تجاري باسم صاحب السجل التجاري بإستثناء الزوج، الأصول والفروع من الدرجة الأولى؛
- لم يحترم الالتزام بالمداد والمواد المنصوص عليها في الفقرة 2 من المادة 22 من القانون المذكور أعلاه.

ملاحظة:

"لا يعني السجل في السجل التجاري التاجر من الإبرارات التي تقع على عاتقه، خلال ممارسة أنشطته، لا سيما عندما تكون هذه النشاطات موضوع تنظيم خاص".

إعطاء الجاهل للتعديل
أو مثله الشرعي



التاريخ: 12 أغسطس 2022

الرقم التسلسلي:

[REDACTED] le : 02/06/2022

Société Générale Algérie

AGENCE : [REDACTED]

La [REDACTED]

- Alger

Objet : Taux de Change USD/DZD

Nous soussigné **SOCIETE GENERALE ALGERIE**, société par actions au capital de 20.000.000.000,00 DZD, dont le siège social est à Alger, Résidence El Kerma 16105 – Gué de Constantine, Alger

Attestons par la présente, que la parité : DOLLARS (USD) / Dinars algérien (DZD) communiquée par la banque d'Algérie en date du : 17/05/2022 était de l'ordre de :

- Achat : 145,8510
- Vente : 145,8660 ✓

La présente attestation est délivrée à la demande de notre relation pour servir et valoir ce que de droit.





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

ATTESTATION D'IMMATRICULATION FISCALE

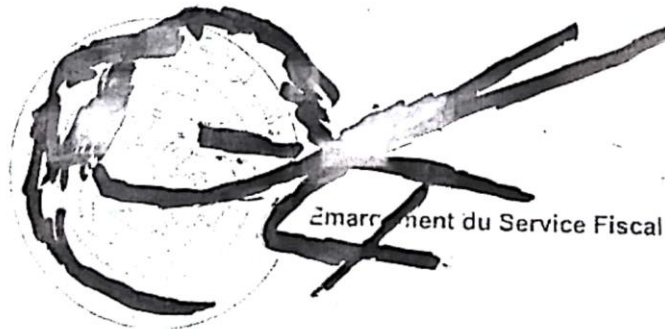
NUMERO D'IDENTIFICATION FISCALE
(NIF)

(Disposition des articles 41 et 42
de la loi de finances 2006)

NIF : [REDACTED]

Raison Sociale : SARL [REDACTED] PRODUCTION

Sigle : [REDACTED] PRODUCTION



Emplacement du Service Fiscal Gestionnaire





 HAMADI

 - BOUMERDES

DECLARATION DE TRANSFERT DE FONDS - DOSSIER A CONSTITUER

2- ETAT DE RAPPROCHEMENT A JOINDRE AUX DEMANDES VISEES EN "B" : FACTURE DE PRESTATIONS ET G50

Référence Contrat	Référence Facture	Date Facture	Partie Transférable Devises Euros	Cours de Change (Date du Contrat ou De l'Avenant)	Contre Valeur en DZA	Montant Total Brut en Euros	Montant Total Brut en DZA	Taux de retenue IBS	Droit acquité (Retenue IBS)	Montant abattement 30% (article 18 du codes des impôts directs et taxes assimilées)	Montant IBS à payer	Taux de retenue appliqué TVA	Droit acquité (Retenue TVA 19% Auto liquidati on)	Taux domiciliati on bancaire 4% (LFC 2020)	Net transférable après retenue IBS
3164	20214852	27/10/21	5 580,00	158,9257	886 805,41	7 971,43	1 266 864,87	30%	380 059,46	114 017,84	266 041,62	19%	240 704,32	35 472,22	886 805,41

Fait à ... le 14/12/2021