



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الإقتصادية
قسم العلوم المالية



بمعنوان:

الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب
الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب - ولاية الوادي-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي
تخصص: مالية مؤسسة

إشراف الأستاذ:
زلاسي رياض

من إعداد الطلبة:
- شتيوي محمد الأخضر
- تجاني نسيم
- صوالح عمار مريم

لجنة المناقشة

الصفة	المؤسسة	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	أ-د: بن عمر محمد البشير
مناقشا	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	أ-د: سامي محمد الدينوري
مشرقا	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	د: زلاسي رياض

السنة الجامعية 2024-2025





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي

كلية العلوم الإقتصادية

قسم العلوم المالية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

تخصص: مالية مؤسسة

بعنوان:

الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب
الضريبي دراسة حالة مديرية الضرائب - ولاية الوادي

إشراف الأستاذ:

زلاسي رياض

من إعداد الطلبة:

- شتيوي محمد الأخضر

- تجاني نسيم

- صوالح عمار مريم

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	المؤسسة	الصفة
أ-د: بن عمر محمد البشير	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	رئيسا
أ-د: سامي محمد الدينوري	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مناقشا
د: زلاسي رياض	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي	مشرقا

السنة الجامعية 2024-2025

شكر وعرفان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين

الحمد لله الذي وفقنا وسدد خطانا، وأعاننا على إنجاز هذا العمل المتواضع، وجعل العلم نبراساً نتهدي به في دروب المعرفة والبحث.

نتقدم بخالص الشكر وعظيم الامتنان إلى أستاذنا الفاضل زلاسي رياض، الذي كان سنداً لنا طوال مراحل إعداد هذه الدراسة. لقد أغنى عملنا بملاحظاته القيمة، وتوجيهاته الدقيقة، ونصائحه النابعة من خبرة علمية وعملية مشهود لها، فله منا كل التقدير والاحترام. ولا يفوتنا أن نعبر عن امتناننا العميق لأساتذة معهد العلوم الاقتصادية، لما بذلوه من جهد في نقل المعرفة، وتوسيع آفاق التفكير والتحليل العلمي، طيلة سنوات التكوين الجامعي. كما نتقدم بالشكر الخالص لكل من مدّ لنا يد العون، سواء بالمعلومة أو التشجيع أو الدعم المعنوي، ولكل من ساهم، من قريب أو بعيد، في تيسير إنجاز هذا البحث. جزاكم الله عني كل خير، وجعل عطاؤكم في ميزان حسناتكم.

شتيوي محمد الأخضر

تجاني نسيمة

صوالح عمار مريم

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم:

" وَقُلْ اَعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ " صدق الله العظيم

اهدي هذا العمل المتواضع:

لمن كان له سبب وجودي الى امي وابي حفظهما الله.

الى من سندي ومن شجعني زوجي العزيز

الى اخوتي وعائلي

لمن اعطاني يد العون من قريب او بعيد. وساعدني لإنجاز هذه المذكرة

واخص بالذكر المشرف زلاسي رياض.

تجاني نسيمه

الإهداء

أتوجه بخالص الشكر والامتنان إلى الله عز وجل على توفيقه وفضله في إتمام هذا العمل. فلولاً

نعمته وعونه ما كان لهذا الجهد أن يكمل بالنجاح.

بعد أن من الله علينا بإنجاز هذا العمل، نتوجه إليه سبحانه وتعالى أولاً وآخره بكثير الحمد

والشكر على ما غمّرنا به من أفضال وألطف فوفقنا إلى ما رغبنا فيه راجيات منه دوام آلائه،

وعملاً بقوله ﷺ: لا يشكر الناس لا يشكر الله ﷻ

الإهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"رب اشرح لي صدري ويسر لي أمري واحلل عقدة من لساني يفقهوا قولي"
صدق الله العظيم...

إلى من انير بها دربي وسأيرت جميع خطواتي أُمي الغالية
إلى سكني ومؤنسة عمري زوجتي العزيزة
إلى ابنتي التي لم الدها اختي وإلى جميع اخوتي كل باسمه
إلى ابنائي إلى زميلاتي اللاتي شاركنني هذا العمل المتواضع
إلى جميع من علمني حرف في كل طور من مشواري الدراسي

شتيوي مُجد الاخضر

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى فعالية الرقابة الجبائية في محاربة الغش والتهرب الضريبي، من خلال دراسة حالة على مستوى مديرية الضرائب لولاية الوادي. سعت الدراسة إلى التعرف على أنواع وأساليب الرقابة الجبائية المطبقة، ومدى تأثيرها في الحد من الظواهر السلبية التي تمس بمصدقية النظام الضريبي وتؤثر على تحصيل الإيرادات الجبائية. للإجابة على إشكالية البحث، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، إلى جانب منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، حيث استُخدمت أداة المقابلة مع إطارات من مصلحة الرقابة الجبائية، إضافة إلى تحليل بيانات رقمية للفترة (2018-2021).

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الرقابة الجبائية تُعد أداة أساسية في الكشف عن التجاوزات الجبائية، وتُساهم في استرجاع حقوق الخزينة العمومية، مما يؤدي إلى تحسين الحصيللة الضريبية. كما تبين أن هناك علاقة واضحة بين تفعيل الرقابة وتراجع مظاهر الغش والتهرب. ومع ذلك، فإن تطبيق الرقابة الجبائية يواجه عدة تحديات، أبرزها ضعف التنسيق بين الإدارات، نقص الموارد البشرية المؤهلة، والوسائل التقنية المحدودة، مما يقلل من فعالية هذه الرقابة في بعض الحالات.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية، الغش الضريبي، التهرب الضريبي، التحصيل الجبائي، مديرية الضرائب.

Abstract

This study aims to assess the effectiveness of tax auditing in combating tax fraud and evasion, through a case study conducted at the **Tax Directorate of El Oued Province**. The research focuses on identifying the types and mechanisms of tax control applied at the local level, and their impact in reducing practices that undermine the credibility of the tax system and affect revenue collection. To address the research problem, a descriptive-analytical approach was adopted for the theoretical part, while the case study method was used for the practical part. Data was collected through interviews with tax audit officials and analysis of numerical data covering the period from 2018 to 2021.

The findings revealed that tax auditing plays a key role in detecting tax violations and recovering public funds, thus improving overall tax revenue. The results also showed a clear relationship between the intensification of auditing efforts and the decline in tax fraud and evasion. However, the study also identified several obstacles hindering the full effectiveness of tax audits, such as limited coordination between administrations, lack of qualified personnel, and insufficient technical tools.

Keywords: Tax auditing, Tax evasion, Tax fraud, Tax collection, Tax administration.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
IX	الملخص
xxiv -xxiv	قائمة المحتويات
xxiv	قائمة الجداول
xxiv	قائمة الأشكال
أ - ح	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية	
02	تمهيد الفصل
المبحث الأول: الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش والتهرب الضريبي	
03	المطلب الأول: المراجعة والرقابة الجبائية
07	المطلب الثاني: الغش والتهرب الضريبي
22	المطلب الثالث: أثر الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	
32	المطلب الأول: الدراسات التي تطرقت للرقابة الجبائية
34	المطلب الثاني: الدراسات التي تطرقت لمحاربة الغش والتهرب الضريبي
38	المطلب الثالث: الدراسات التي تطرقت للرقابة الجبائية و محاربة الغش والتهرب الضريبي
41	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دراسة حالة بمديرية الضرائب بولاية الوادي	
43	تمهيد الفصل
المبحث الأول نبذة حول مركز الضرائب لولاية الوادي	
46	المطلب الأول: نشأة مركز الضرائب لولاية الوادي وهيكلها التنظيمي
47	المطلب الثاني: مهام مصالح مركز الضرائب بالوادي
المبحث الثاني مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي	
51	المطلب الأول: الإجراءات المنهجية لدراسة حالة
53	المطلب الثاني: عرض بيانات دراسة حالة
57	المطلب الثالث: تحليل بيانات دراسة حالة
73	خلاصة الفصل

75	الخاتمة
	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

الصفحة	عنوان الجدول	<
25	الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي	01
40	الرسم على النشاط المهني	02
42	الرسم على القيمة المضافة	03
44	الضريبة على أرباح الشركات	04
46	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات	05
48	الضريبة على أرباح الشركات	06
50	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات	07
52	الرسم على النشاط المهني T A P	08
55	الرسم على القيمة المضافة T V A	09
56	استرجاع الرسم على القيمة المضافة	10

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
27	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي	01
41	الرسم على النشاط المهني	02
43	الرسم على القيمة المضافة	03
45	الضريبة على أرباح الشركات	04
47	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات	05
49	الضريبة على أرباح الشركات	06
51	الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات	07
53	الرسم على النشاط المهني T A P	08
57	استرجاع الرسم على القيمة المضافة	09

المقدمة

تمهيد:

تُعد الضريبة من الركائز الأساسية للسياسات المالية في الدول الحديثة، باعتبارها المصدر الرئيس لتمويل نفقات الدولة وتغطية التزاماتها الاجتماعية والاقتصادية. فهي لا تقتصر على دورها المالي في تعبئة الموارد، بل تؤدي أيضًا أدوارًا اقتصادية واجتماعية من خلال إعادة توزيع الدخل، والتأثير في الأسعار، وتحفيز الاستثمار أو كبحه، وهو ما يجعلها أداة فعالة في توجيه الاقتصاد ودعم التنمية، خاصة في الدول النامية التي تعتمد عليها بشكل كبير في تمويل ميزانيتها العامة. إلا أن فاعلية النظام الضريبي كثيرًا ما تُقوّض بفعل ظاهري الغش والتهرب الضريبي، اللتين تشكلان تحديًا حقيقيًا أمام الحكومات، لما لهما من آثار سلبية على العدالة الجبائية واستقرار المالية العمومية. في الجزائر، تتفاقم هذه الظاهرة نتيجة تعدد أنواع الضرائب، تعقيد الإجراءات، وضعف الثقافة الضريبية، إلى جانب الثغرات القانونية والتنظيمية التي يستغلها بعض المكلفين بالضريبة للتحايل على القوانين وتفادي دفع ما عليهم من التزامات.

وفي هذا السياق، برزت الرقابة الجبائية كأحد أبرز الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لضمان الامتثال وتحقيق التوازن بين حقوق الدولة وواجبات المكلفين. إذ تمكن الرقابة من التحقق من صحة التصريحات الجبائية، وكشف حالات التلاعب، واسترجاع الأموال المتهربة، مما يساهم في تعزيز العدالة الضريبية ورفع من حصيللة الضرائب.

ورغم ما قامت به الجزائر من إصلاحات منذ التسعينيات، من خلال إنشاء أجهزة متخصصة مثل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، ومديرية كبريات المؤسسات، ومراكز الضرائب الجوارية، فإن النتائج تبقى دون المستوى المطلوب، بفعل بطء التكيف مع التحولات الاقتصادية والرقمية، ونقص الموارد البشرية المؤهلة، وضعف التنسيق بين الجهات ذات الصلة.

من هذا المنطلق، تكتسب دراسة موضوع الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي أهميتها العلمية والعملية، باعتبارها تسعى إلى تحليل فعالية هذه الرقابة، وتحديد التحديات التي تواجهها، واقتراح سبل تطويرها، بما يعزز الثقة في النظام الضريبي ويرفع من كفاءته في مواجهة الظواهر المهددة لاستقراره المالي والاجتماعي.

- الإشكالية:

شهد النظام الجبائي في الجزائر سلسلة من الإصلاحات التي ركزت بشكل خاص على تعزيز فعالية الرقابة الجبائية، باعتبارها وسيلة أساسية للحد من الغش والتهرب الضريبي. وقد تم ذلك من خلال إدراج جملة من الإجراءات القانونية والتنظيمية، وتدعيم الهيئات المكلفة بالرقابة، في محاولة لفهم الأسباب الحقيقية وراء تفشي هذه

الظاهرة ومعالجتها بفعالية. وبالنظر إلى استمرار التهرب الضريبي رغم هذه الإصلاحات، تبرز الحاجة إلى دراسة دور الرقابة الجبائية في مكافحة هذا السلوك غير المشروع، مما يدفعنا إلى طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى تمثل الرقابة الجبائية أداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي؟

- **الإشكاليات الفرعية:** على أساس هذه الإشكالية يمكننا إدراج الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أبرز الوسائل المعتمدة لمكافحة التهرب الضريبي؟
- إلى أي مدى تُعد الرقابة الجبائية أداة فعالة في التصدي لظاهرتي الغش والتهرب الضريبي؟
- ما هي أنواع الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب، وكيف تُساهم في الحد من الغش والتهرب الضريبي؟

- فرضيات الدراسة:

تقوم الدراسة على فرضيات تفسيرية تهدف إلى معالجة القضايا المطروحة في البحث وهي كما يلي:

الفرضية العامة: بعد طرح التساؤلات السابقة تبادرت إلى أذهاننا بعض الفرضيات التي ستكون منطلقا للدراسة وهي على النحو التالي:

- تُعد الرقابة الجبائية أداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي، إذ تساهم في الكشف عن المخالفات الجبائية وتعزيز الامتثال الضريبي، شريطة توفر الإطار القانوني المناسب، والموارد البشرية المؤهلة، والوسائل التقنية الحديثة التي تُمكن من تطبيقها بفعالية.

الفرضيات الفرعية: انطلاقا من الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية نستخلص بعض الفرضيات:

- توجد مجموعة من الوسائل القانونية والتنظيمية والتقنية التي تعتمدها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، من بينها تعزيز العقوبات، تحسين التنسيق بين الجهات الرقابية، وتحديث النظام المعلوماتي الجبائي.
- تُعد الرقابة الجبائية أداة فعالة في الحد من الغش والتهرب الضريبي، شريطة توفر الكفاءات البشرية، والوسائل التقنية، والتشريعات الملائمة التي تُمكن من تطبيقها بصرامة وفعالية.

— تساهم أنواع الرقابة الجبائية المطبقة على مستوى مركز الضرائب، مثل التحقيق في المحاسبة، التحقيق المصوب، التحقيق في الوثائق، والتحقيق في مجمل الوضعية الجبائية، بشكل متفاوت في الحد من التهرب والغش، حسب طبيعة نشاط المكلف ومدى دقة المعلومات المتوفرة.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من الدور الحيوي الذي تلعبه الضريبة في دعم الاقتصاد الوطني وتمويل الخزينة العمومية، حيث تُعد من أهم الموارد المالية التي تعتمد عليها الدولة في تغطية نفقاتها وتنفيذ برامجها التنموية. فالضريبة لا تقتصر على كونها أداة مالية، بل تمتد لتكون وسيلة لتحقيق العدالة الاجتماعية، وتحفيز الاستثمار، وحماية الإنتاج الوطني من خلال السياسات الجبائية. غير أن ظاهري الغش والتهرب الضريبي تمثلان عائقًا كبيرًا أمام فعالية النظام الضريبي، لما تنطويان عليه من مساس مباشر بالمال العام، وتقويت لمبالغ ضخمة على الدولة، مما يؤثر سلبيًا على قدرتها في تمويل المشاريع الاقتصادية والاجتماعية. وتزداد خطورة هذه الظاهرة في ظل اتساع أساليب التلاعب، خاصة مع التطورات التكنولوجية وتنوع الأنشطة الاقتصادية، مما يستوجب آليات رقابية صارمة وفعالة.

في هذا الإطار، تبرز الرقابة الجبائية كأداة أساسية للحد من التهرب والغش الضريبيين، إذ تساهم في استرجاع الأموال الضائعة، وضمان شفافية المعاملات، وتحقيق مبدأ العدالة الجبائية بين المكلفين. وتكتسي هذه الدراسة أهمية خاصة من خلال تركيزها على الدور العملي للرقابة الجبائية في تفعيل التحصيل الضريبي، مع التركيز على واقع هذه الآليات في السياق المحلي لمديرية الضرائب بولاية الوادي، مما يساهم في تقديم صورة دقيقة عن التحديات والفرص الكفيلة بتحسين الأداء الجبائي ورفع كفاءة التحصيل في الجزائر.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة الغش والتهرب الضريبي من خلال تحليل أبعادها المختلفة، والوقوف على الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في الحد منها، وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:

— الكشف عن الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى انتشار الغش الضريبي سواء داخل الوطن أو في إطار المعاملات العابرة للحدود.

— حصر الأساليب والتقنيات التي يعتمد عليها المكلفون بالضريبة في التهرب من التزاماتهم الجبائية.

— التمييز بوضوح بين مفهومي الغش الضريبي والتهرب الضريبي من حيث الطبيعة القانونية والمضمون العملي.

— اقتراح حلول عملية وقانونية تساعد في الحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي

— إبراز الدور المحوري الذي تؤديه الرقابة الجبائية كأداة ردعية ووقائية في مكافحة هذه الظاهرة

— التعرف على الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم عمل الرقابة الجبائية في الجزائر

- تشخيص واقع الغش الضريبي في الجزائر، وتحليل امتداداته الاقتصادية والاجتماعية، في ظل ضعف الالتزام الطوعي وفعالية الرقابة الحالية.
- التأكيد على أهمية التحقيق الجبائي في التحقق من مصداقية التصريحات الجبائية، والكشف عن التجاوزات التي تؤثر على مصداقية النظام الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع:

جاء اختيار موضوع "الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي" نتيجة دوافع موضوعية وأخرى ذاتية، تمثلت فيما يلي:

أولاً: الأسباب الموضوعية

أهمية الرقابة الجبائية في النظام الجبائي كونها تشكل أداة محورية لسد الثغرات وكشف التجاوزات، خاصة مع تزايد حالات الغش والتهرب الضريبي التي تهدد توازن المالية العمومية.

الراهنية الاقتصادية للموضوع باعتباره من المواضيع المطروحة بقوة في الساحة الاقتصادية الوطنية والدولية، نظرًا لانعكاساته المباشرة على الإيرادات العامة.

اتساع دور الرقابة الجبائية وتطور مفهومها لا سيما في ظل التحولات الاقتصادية والرقمية، ما جعلها حاضرة في جميع مجالات التسيير الضريبي.

الحاجة الملحة للمؤسسات الاقتصادية إلى رقابة جبائية فعالة لتفادي آثار التسيير الجبائي غير المنضبط، وضمان احترام القوانين وتحقيق عدالة جبائية.

ثانيًا: الأسباب الذاتية

الرغبة الأكاديمية في التعمق في المجال الجبائي باعتبار الرقابة الجبائية من المواضيع المتشابكة بين الجوانب القانونية، المالية والإدارية، مما يثري معارفنا ويطور كفاءتنا البحثية.

اكتساب أدوات المنهجية العلمية من خلال الممارسة الفعلية للبحث الأكاديمي، والتمكن من تحليل وتفسير الظواهر الجبائية بأسلوب منهجي وموضوعي.

الميول الشخصي والتوجه المهني نحو تخصص الجباية ما يجعل هذا البحث فرصة لتطوير المهارات والمعرفة في هذا المجال استعدادًا لمسار مهني مستقبلي.

حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية: تطرقت الدراسة على متغيرين رئيسيين الرقابة الجبائية والتحصيل الضريبي.

الحدود المكانية: تم انجاز هذه الدراسة بمديرية الضرائب ولاية الوادي.

الحدود الزمنية: تم تحليل البيانات والإحصائيات المتوفرة لدينا من مركز الضرائب ولاية الوادي والمتعلقة بالفترة من سنة 2018 إلى غاية 2021.

منهج الدراسة:

نظرًا لطبيعة موضوع الدراسة، فإن المنهج الأنسب المعتمد هو المنهج الوصفي التحليلي، حيث يتم من خلاله عرض وتفسير مختلف المفاهيم الأساسية المرتبطة بالتحقيق الجبائي، بما ينسجم مع متطلبات البحث وأهدافه. كما يعتمد البحث في شقه التطبيقي على دراسة حالة، بهدف تحليل الواقع العملي للرقابة الجبائية والوقوف على مدى فعاليتها في الحد من الغش والتهرب الضريبي، وذلك من خلال جمع البيانات وتحليلها بطريقة منهجية لربط الجانب النظري بالتطبيق العملي.

هيكل الدراسة:

جاءت هذه الدراسة في إطار بحث أكاديمي منظم يتناول موضوع الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، وقد تم تقسيمها إلى فصلين رئيسيين، يسبقهما مدخل تمهيدي وتليهما خاتمة. تضمن الفصل الأول الجانب النظري، حيث بدأ بتمهيد عام، ثم تضمن مبحثين رئيسيين. تناول المبحث الأول الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش والتهرب الضريبي، من خلال ثلاثة مطالب شملت المفاهيم العامة للمراجعة والرقابة الجبائية، والغش والتهرب الضريبي، ثم أثر الرقابة الجبائية في التقليل من هذه الظواهر. أما المبحث الثاني، فقد حُصص لاستعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مطالب تناولت كل منها جانبًا محددًا: الرقابة الجبائية، الغش والتهرب الضريبي، ثم الدراسات التي جمعت بين الجانبين. أما الفصل الثاني، فقد حُصص للجانب التطبيقي، وتم من خلاله إجراء دراسة ميدانية على مستوى مديرية الضرائب بولاية الوادي. تناول المبحث الأول نبذة عن مركز الضرائب بهذه الولاية، من حيث النشأة، الهيكل التنظيمي، والمهام الموكلة إليه، مع تسليط الضوء على مصلحة الرقابة الجبائية. أما المبحث الثاني، فقد حُصص لتحليل مساهمة الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي، حيث شمل عرض الإجراءات المنهجية للدراسة، والبيانات الميدانية المستخلصة، ثم تحليلها بشكل مفصل. وتُختتم الدراسة بخاتمة تلخص النتائج المتوصل إليها وتقتراح توصيات عملية لتعزيز فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب والغش الضريبيين.

الفصل الأول
الإطار النظري للرقابة الجبائية

تمهيد

يتناول هذا الفصل الجوانب النظرية والتطبيقية المتعلقة بموضوع الرقابة الجبائية والغش والتهرب الضريبي، كمدخل أساسي لفهم الإطار العام للدراسة. وينقسم الفصل إلى مبحثين رئيسيين، يهدف أولهما إلى توضيح المفاهيم الأساسية المرتبطة بالرقابة الجبائية باعتبارها أداة رقابية تعتمد عليها الإدارة الجبائية في الكشف عن المخالفات الجبائية واسترجاع الحقوق الضريبية. ويتضمن هذا المبحث ثلاث مطالب: يتناول المطلب الأول مفهومي المراجعة والرقابة الجبائية ومجالات تطبيقهما، بينما يركز المطلب الثاني على شرح ظاهري الغش والتهرب الضريبي وأسباب انتشارهما، في حين يعالج المطلب الثالث أثر الرقابة الجبائية في التقليل من هذه الظواهر وتعزيز التحصيل الضريبي.

أما المبحث الثاني، فيخصص لاستعراض وتحليل أبرز الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، بهدف إبراز أوجه الاتفاق والاختلاف بينها، وتحديد الفجوات التي تسعى هذه الدراسة لسدّها. وينقسم بدوره إلى ثلاثة مطالب: يعرض المطلب الأول الدراسات التي تناولت الرقابة الجبائية، ويستعرض المطلب الثاني الأبحاث التي ركزت على الغش والتهرب الضريبي، فيما يدمج المطلب الثالث بين المحورين لعرض الدراسات التي تناولت العلاقة بين الرقابة الجبائية ومكافحة الغش الضريبي. يشكل هذا الفصل أرضية معرفية ضرورية تمهد للجانب التطبيقي من الدراسة.

➤ **المبحث الأول:** الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش والتهرب الضريبي.

➤ **المبحث الثاني:** الدراسات السابقة.

المبحث الاول: الرقابة الجبائية كآلية للحد من الغش والتهرب الضريبي

المطلب الاول: المراجعة والرقابة الجبائية

اولا: ماهية المراجعة

- مفهومها:

للمراجعة عدة تعاريف والتي تختلف وفق لاختلاف وجهات نظر الباحثين ومن بين هذه التعاريف نذكر؛
- التعريف 1: تعرف المراجعة على انها: " هي فحص للمعلومات من طرف شخص خارجي؛ شريطة ان لا يكون هو الذي حضرها او استعملها بهدف زيادة منفعة المعلومات للمستعمل ومن هذا التعريف نستخلص نقطتين اساسيتين هما؛

__ تكمن عملية المراجعة في فحص المعلومات لتعظيم منفعتها.

__ يشترط بالشخص القائم بعملية المراجعة ان يكون خارجي عن المؤسسة.¹

- التعريف 2: وكذلك عرفها S. Gfranclin: " بأنها تدقيق لنظام التسيير أي في جوهرها تقييم مقارن

ومنتظم لوظائف التخطيط، التنظيم والقيادة لمؤسسة معينة.²

- التعريف 3: وعرفتها ايضا جمعية المحاسبة الامريكية على انها: عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة

بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.³

ثانيا: الرقابة الجبائية:

1-2 مفهوم الرقابة:⁴

التعريف 1: تعتبر الرقابة من العمليات الادارية العامة لأنها ترمي الى التأكد من حسن الاداء ومن تحقيق

الاهداف المرسومة في الادارة مع ما يرافق ذلك من توجيه الادارة توجيه الصحيح والعمل على تطويرها واصلاحها.

التعريف 2: تعتبر الرقابة اهم مراحل التسيير فبعد التخطيط والتنفيذ يكون هناك رقابة من اجل التأكد بأن

المخطط قد تم تنفيذه بالشكل المناسب "فالرقابة هي انشطة تنظيمية منهجية مع التوقعات والمعايير المستهدفة".⁵

¹ -بالقاضي _بالقاسم، محاضرات في المراجعة المحاسبية والمالية، مطبوعة مقدمة لطلبة الماستر شعبة المالية والمحاسبة تخصص محاسبة

وتدقيق، جامعة احمد بوقرة بومرداس. 2017/2016، ص 09

² -محمد عبد السلام البيومي، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الافصاح في القوائم المالية، شركة الجلال للطباعة، القاهرة،

مصر، 2003، ص 67

³ -محمد تهامي طاهري، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 09

⁴ -طارق المجذوب، الادارة العامة، العملية الادارية والوظيفة العامة والاصلاح الاداري، ط1، منشورات الحلبي الحقيقي، لبنان، ص 655

⁵ -طاهر مهدي محسن العامري، طاهر محسن المنصور الغالبي، الادارة والاعمال، مكتبتنا العربية، عمان، الاردن، 2008، ص 228.

2-2 تعريف الجبائية: هي اقتطاعات نقدية تقوم بها الدولة على الافراد لتغطية نفقات الدولة وتكون على شكل ضريبة أو رسم.¹

2-3 ماهية الرقابة الجبائية:²

- **التعريف 1:** تعرف الرقابة الجبائية على أنها: "مجموعة من الاجراءات التي يقيم من خلالها المحقق نوعية المحاسبة في الشكل والمضمون لمؤسسة ما، ويتحقق من صحة العمليات المسطرة في الوثائق المحاسبية ومقارنتها بعناصر الاستغلال للنشاط، وهذا بهدف مراقبة التصريجات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة.

- **التعريف 2:** وتعرف ايضا على أنها: تحافظ الرقابة الجبائية على اموال الخزينة العمومية وتحميها من اختلاسها، وتعد الرقابة الجبائية جزء لا يتجزأ من الرقابة العامة التي تفرضها الدولة للحفاظ على مصادر تمويل الخزينة العمومية، وهي مجموعة العمليات المعترف بها من طرف المشرع، والتي تهتم بتأكد من صحة وقانونية تصريجات المكلفين المودعة لدى الادارة الجبائية³

الفرع الاول: اشكال الرقابة الجبائية

للرقابة الجبائية أشكال مختلفة والممنوحة من طرف الادارة الجبائية وتختلف حسب تدرج الرقابة الجبائية وتتمثل في شكلين هما:

- الرقابة الداخلية

- الرقابة الخارجية

اولا: الرقابة الداخلية:

أ- الرقابة الشكلية:⁴

إن اول ما تباشره الادارة الجبائية في الرقابة هو اجراء الرقابة الشكلية، حيث يتولى فيه هذه الاخيرة الفحص الشكلي لجميع التصريجات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة والتصريح المادي لأخطاء المرتكبة مع عدم اجراء اي تقدير او مقارنة بين هذه التصريجات والمعلومات التي تملكها ادارة الضرائب.

ب- الرقابة على الوثائق:¹

¹ - بشير جميلة، الوصف المعزز بالذكاء الاصطناعي، اوت 2023، 25.

² بن عمارة منصور أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية. دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة 2 ص 21.

³ - LASSOUAG, KAMEL, cour de contrôle fiscal, IEDF, 2001, P28

⁴ - الصحن عبد الفتاح ونور احمد، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الاسكندرية، دون ذكر السنة، ص 173-174.

وهي رقابة شاملة لأنها تتمثل في اجراء فحص شامل للتصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف ومقارنتها بالمعلومات المتوفرة في ملفه الجنائي، وكذا كل المعلومات كالبيانات التي تحصل عليها ادارة الضريبة بطرقها الخاصة من أجل معرفة الوضعية الحقيقية للمعني وفي حالة وجود بعض الغموض بإمكان الادارة الجبائية طلب توضيحات او معلومات من المكلف. كما نصت المادة 19 من قانون الإجراءات الضريبية.

ج- الرقابة بعين المكان:²

ويهدف هذا النوع من الرقابة الى:

- اكتشاف الاخطاء في الحسابات والمعدلات والهوامش المختلفة للربح
- مراقبة مصداقية التصريحات بالمقارنة مع ما هو متوفر من معلومات لدى مفتشية الضرائب.
- إعداد قاعدة المكلفين المقترحين للرقابة المعمقة.
- معرفة الوضعية المالية للمكلف كل سنة.

ثانيا: الرقابة الخارجية:

وتعتبر رقابة معمقة تشمل ثلاثة انواع من الرقابة

أ_ التحقيق المحاسبي:

هو مجموع الاجراءات التي تهدف الى التحقيق من صحة التصريحات الجبائية للمكلف، والهدف منها هو تقييم المسك المحاسبي في المؤسسات واحترامها الشروط من حيث الشكل والمضمون المعمول بهما قانونا وهذا للتأكد من شرعية العمليات المسجلة، وهذه الرقابة تخص الاشخاص المعنويين والطبعيين الملزمين بمسك محاسبة منتظمة والاحتفاظ بجميع الوثائق المحاسبية للمدة القانونية³

ب_ التحقيق المصوب في المحاسبة:

هو تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة انواع من الضرائب لفترة كاملة او جزء منها غير متقدمة او لمجموعة عمليات او معطيات محاسبة لمدة نقل عن سنة جبائية. ويتم التحقيق عندما تشكك الادارة الجبائية في صدق المستندات او الاتفاقيات التي تم ابرامها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تخفي المضمون الحقيقي للعقد عن طريق بنود تهدف الى تجنب او تخفيض الاعباء الجبائية.⁴

¹ - عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، 2012، الجزائر، ص20

² - ولهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة، ملتقى الازمة المالية والاقتصادية الدولية و الحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 10_21 أكتوبر، 2009 ص 6

³ - Iden-page24

⁴ - قانون الإجراءات الجبائية، سنة 2017، المادة 20 مكرر

ج-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية المحاسبية:

هو مجموعة من العمليات والابحاث التي تهدف الى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخليل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة وبين حالته المادية وعناصر وكرق معيشتة والمظاهر الخارجية من جهة اخرى، وتعتبر مجموعة المعلومات المصدر الاول التي يعتمد عليها العون المحقق والمباشر لهذه العملية.¹

المطلب الثاني: الغش والتهرب الضريبي

الفرع الاول: ماهية الغش الضريبي

¹ - بالخوخ، 2003/2004، ص59

أولاً: تعريفه¹:

لقد تعددت التعاريف والمفاهيم للغش الضريبي من طرف مؤلفي هذه الظاهرة، وهذا باختلاف وجهات نظرهم القانونية والاقتصادية ونظراً لذلك ليس من السهل تقديم تعريف شامل ودقيق للغش الضريبي ومن هذه التعاريف نذكر:

يقصد به تمكن المكلف كلياً أو جزئياً من التخلص من تأدية الضرائب المستحقة عليه، وذلك عبر ممارسة الغش والتزوير في القيود ومخالفة القوانين والانظمة الضريبية المعتمدة وتختلف صور الغش الضريبي تبعاً لاختلاف الأساليب التي يعتمد عليها كل مكلف للتهرب من تأدية الضرائب المترتبة عليه، فقد يعتمد المكلف على كتم عمله عن الدولة أو يمتنع عن تقديم التصريح المطلوب منه أو يقدم تصريحاً مزيفاً ومدعوماً بمستندات مزورة عن حقيقة أرباحه، فيخفي بعض أوجه نشاطاته، أو يزيد من قيمة تكاليف الدخل القابلة للتزويل الضريبي أو يستعين ببعض القوانين التي تساعد على إخفاء حقيقة أرباحه. عندما يقدم المكلف على مخالفة الأحكام القانونية، يسلك طرق الغش والاحتيال مرتكباً بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون.

و، يعرف Mehl Lucien الغش الضريبي بأنه " يتمثل في خرق القانون الجبائي بهدف التهرب من فرض مادة الضريبة وتخفيض أساس تقديرها²، أما Camille Rosier جاء بتعريف أكثر شمولية يقول " أن الغش الضريبي يتمثل في كل الحركات المادية والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات³.

ثانياً: اسباب الغش الضريبي⁴

هناك عدة أسباب تؤدي إلى الغش الضريبي وتنقسم هذه الأسباب إلى نوعين الأسباب المباشرة والأسباب الغير المباشرة وتتمثل فيما يلي:

1-الاسباب المباشرة:

¹ - حسني حسن مصطفى، المالية العامة، ط، 1ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001ص 42.

²-Lucien Mehl , Sciences et techniques fiscales, Tome 2 , PUF , Themis, p.733.

3- 5-Camille Rosier , L'Impôt , cité par Margairaz , op.cit. , p.18

4- محمد عباس محرز: اقتصاديات الجبائية والضرائب، ص 50

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

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

1-3 الإجراءات الإدارية: تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اجتاه الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان إداريين ويبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات اللازمة لتفادي ذلك وتتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:³

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي ؛
- عدم المساواة في تقدير الإجراءات؛
- تعقد الإجراءات الخاصة بتحصيل الضريبة ؛
- ضعف التوعية الجبائية

2 - الأسباب الغير مباشرة:

2_1 الأسباب النفسية:

تلعب العوامل النفسية دورا هاما في الغش الضريبي فكلما زاد الوعي بدفع الضريبة لدى المكلف هبا ضعف الباعث على الغش منها والنقص، وكلما كان الوعي الضريبي ضعيفا كان الباعث النفساني على التهرب قويا وملموسا.

ونقصد بالوعي الضريبي مدى اقتناع المكلف بدفع ما عليه من التزامات وتحملها باقتناع، ومعرفة القيمة التي يستوجب عليه أن يسدها، وإذا حقق ذلك يقل الغش الضريبي ومن بين الاعتقادات النفسية الراسخة في أذهان المكلفين ما يلي:

اعتقاد المكلف بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل، إذ من الصعب لأي فرد منا أن يتخلى عن مبلغ مالي دون أن يحصل على أي مقابل مادي أو معنوي

1-عوادي مصطفى، رجال نصر: الغش والتهرب الضريبي الجزائري، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى سعيد، الوادي 2010/2011، ص 58

2-البطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، محمد أحمد عبد الله: مبادئ مالية عامة، دار شباب الجامعة، دون ط، الإسكندرية، سنة 1978، ص 160

3-عواضة حسن: المالية العامة، دار النهضة العربية، دون ط، بيروت، سنة 1973، ص 403

اعتقاد البعض من الأفراد بأن التهرب من الضرائب لا يعد تصرفا مخالفا وأنه لا يشكل خسارة لأحد ما دامت الدولة شخصا معنويا.¹

2-2 الأسباب الاجتماعية: يلعب المحيط الاجتماعي دورا هاما في ترسيخ ظاهرة التهرب الضريبي وشيوعها بين الافراد وهذا أن ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني.

2-3 الأسباب السياسية: وهي أسباب تساعد على انتشار التهرب الضريبي فقد لا يساعد النظام السياسي في البلد على مكافحة التهرب الضريبي ويتجلى ذلك من خلال عاملين اساسيين هما: الاختيار الإيديولوجي والسياسي الذي اعتمدته الدولة بعد الاستقلال مما كان له أثر كبير على النظام الجبائي الجزائري. وجود موارد بتروولية هامة جعل السلطات العمومية تعتبر حصيلة الجباية العادية ثانوية، مما أدى الى ظهور نوع من التراخي فيما يخص الضرائب ومكافحة التهرب الضريبي لم تكن ضمن اولويات النظام السياسي.

2-4 الأسباب الاقتصادية:

يعتبر اقتصاد كل دولة محدد برصيد المعفي من القطاع الضريبي فالحالة الاقتصادية للمكلف والحالة الاقتصادية العامة لها دور كبير في التأثير على التهرب الضريبي.²

ثالثا: انواع الغش الضريبي:

تعددت تصنيفات الغش الضريبي، فيمكن تصنيفه حسب عدة معايير، حسب معيار المشروعية، من حيث درجة التعقد وحسب معيار الحدود الجغرافية، وسنتطرق الى كل تصنيف على حدا.

1) حسب معيار المشروعية:

1-1 الغش الجبائي المشروع: يقصد به تخلص المكلف من أداء الضريبة نتيجة استفادته من الثغرات الجبائية الموجودة بفعل تعقد النظام الجبائي أو عدم أحكام صياغة القوانين، هذا ما يفسح المجال الى العديد من التأويلات فهذه الاستفادة لا تعد مخالفة للقانون ما دام يتصرف في إطار قانون جعلها له المشرع من خلال سلسلة من الإعفاءات والتخفيضات أو خدمات قد تعود عليه بنتائج أكثر امتيازاً ومن أمثلة ذلك كأن تلجأ بعض الشركات الى توزيع أرباحها على شكل أسهم مجانية لصالح مساهميها للتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم المنقولة ، وذلك في حالة عدم تناول النص القانوني لمثل هذه الاعوية وهي الاسهم.

¹ - حبي بوقنداقجي ، غزالي احمد ، الشريف كمال ، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية ، المدية ، 2018، ص23

² - يحيواي نصيرة: الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر (مذكرة ماجستير) جامعة الجزائر، سنة 1998، ص62

والتهرب المشروع يأخذ مجموعة من الأشكال أهمها:

- التهرب من الضريبة التي تمس الأرباح، وذلك بتجزئة الشركة الأم إلى شركات فرعية مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري.
- التهرب الضريبي يفرض ضريبة على كل التركات دون إخضاع الهبات لهذه الضريبة، فيقوم المعني بتقسيم أمواله على ورثته على شكل هبات رغم انه مازال حيا حتى ال تخضع أمواله لضريبة التركات.
- ومن خلال هذا النوع من الغش نجد كل من التجنب الضريبي المقصود والتجنب الضريبي الغير مقصود.

أ- التجنب الضريبي المقصود:

يلجأ واضعو السياسة الاقتصادية والمالية الى التجنب الضريبي المقصود ، من اجل تحقيق غايات اقتصادية أو اجتماعية من خلال التشريع المالي، إما بفرض ضرائب مرتفعة على انواع معينة من المنتوجات للحد من استيرادها مع تشجيع مثليتها من المنتجات الوطنية او للحد من استهلاكها (مثال على التبغ، في قانون المالية 2002) أو الغاء الضرائب على أنشطة محددة ضمن شروط معينة وحصرها في مناطق يتم اختيارها لتشجيع إنشاء مثل هذه المؤسسات في تلك المناطق بمعنى اقامة البنى التحتية في المناطق المعزولة او تلك التي ليست لها الامكانيات المالية لخلق الأنشطة الاقتصادية المربحة.¹

ب) التجنب الضريبي غير المقصود:

ويتجلى هذا النوع من الغش في استغلال المكلف ثغرة من الثغرات التشريعية الجبائي من اجل التخلص من دفع الضريبة بذلك منه، وترجع هذه الثغرات في الغالب إلى نقص في التشريع او عدم احكام صياغته فالمكلف بذلك ينتهك النصوص القانونية او يخالفها الن المشرع هو الذي رسم له سلسلة من الإعفاءات ، فالغش الضريبي المشروع يتميز اساسا بعدم توافر احدى اهم اركان الجريمة وهو العنصر الشرعي، ومن المعروف لدينا انه بدون توافر هذا العنصر بمعنى النص القانوني فان الجريمة ال تقوم تطبيقا للمبدأ القائل "لا جريمة ولا عقوبة ولا تدابير من القانون".²

1-2 الغش الجبائي غير المشروع:

يقصد به التخلص من أداء الضريبة بالمخالفة الصريحة للقوانين، وتندرج تحته بذلك كل طرق الغش المالي وما تنطوي عليه هذه الطرق من اللجوء الى طرق احتيالية للتخلص من أداء الضريبة، وقد يقع الغش الغير المشروع عند

¹ -عباس عبد الرزاق: التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، ص99

² -حليمة بن كادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة ماستر في الحقوق والعلوم السياسية، تخصص

قانون اداري، جامعة غرداية، 2016/2017، ص44 الى 49 .

تحديد وعاء الضريبة أو عند تحصيلها ومن أمثلة الغش الضريبي، في الحالة الأولى أن يمتنع المكلف عن تقديم إقرار بدخله طبقاً للقانون أو يقدم إقرار غري صحيح يتضمن بيانات خاطئة تقدر الضريبة على أساسها. أما الغش عند تحصيل الضريبة فيكون بإخفاء الشخص أمواله حيث يتعذر على مصلحة الضرائب أن تستولي من تلك الأموال مبلغ الضريبة التي تم ربطها بالمكلف بالضريبة.¹

(2) حسب الشكل:²

جند حسب هذا التصنيف غش بسط وغش مركب

1-2 الغش الجبائي البسيط:

بالنسبة لبعض القانونيين الغش البسيط هو كل فعل مرتكب بسوء نية من أجل مخادعة الإدارة الجبائية للوصول إلى خضوع أقل للضريبة من خلال تقديم تصاريح ناقصة تتضمن بيانات خاطئة لتقدير الضريبة على أساسها. وقصد بالنية السيئة كون المكلف واع بعد مشروعية العمل الذي يقوم به. وقد ورد ذكر الغش البسيط ضمناً في قانون الضرائب المباشرة " عندما يصرح المكلف بالضريبة الملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى القواعد أو العناصر التي تؤخذ في الاعتبار لتحديد وعاء الضريبة، أو بين دخلاً أو ربحاً ناقصاً.

2-2 الغش المركب:

هو مرادف عبارة الطرق التدليسية، فعنصر القصد جيب أن يضاف إلى العنصر المادي المتمثل في الطرق التدليسية، ومن هنا يمكننا تعريف الغش المركب على أنه ذلك النوع من الغش الذي يتبع طرق تدليسية من أجل تجسيد إدارة جذب الضريبة. ويتهم الممول بإتباعه الأساليب التدليسية، ليس فقط بالاحتيايل ولكن يضاف إلى هذا محور كل الآثار الحقيقية وهي حالة الممول الذي يقدم لإدارة الضرائب محاسبة مزيفة وفواتير كاذبة، فالغش المركب ما هو إلا نتيجة لليد العاملة الغشاشة والتي تتوفر على نية الغش.

(3) من حيث الحيز الجغرافي:¹

¹ - مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر، ص 13-1

² - المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة.

3-1 غش ضريبي وطني:

يجري هذا النوع من الغش الضريبي داخل حدود بلد معين، والمكلف يبقى في مواجهة السلطات الجبائية لبلاده ويسعى إلى ذلك التجار والشركات التي ليست لها وجود في الأسواق الخارجية وتبقى مقراتها وكذلك فروعها في الوطن مع التزامهم بتقديم التصريحات المتعلقة بأرباحهم.

3-2 غش ضريبي دولي

نطاق هذا الغش أوسع حيث يتعدى حدود الوطن وأصبحت هذه الظاهرة منتشرة خاصة منذ التوسع في المبادلات التجارية وحركة تنقب رؤوس الاموال بين الدول المختلفة وتعدد أنشطة المؤسسات على الصعيد الدولي مما أدى الى معطيات جديدة لمفهوم التهرب الضريبي خاصة تأثيره على الصعيد الوطني بعد فتح الأبواب للمستثمرين الأجانب الذين يستعملون أساليب وتقنيات عالية لتهريب أموالهم إلى خارج البلاد. "ويتمثل الغش الضريبي الدولي في التهرب من ضريبة البلاد الذي حققت فيه الارباح ونقلها إلى بلد آخر يتميز نظامه الضريبي بتسهيلات ومرونة جبائية.

رابعاً: طرق الغش الضريبي:

ما دام القانون الضريبي يتطلب موافاة الإدارة الجبائية في مواعيد، وأجال محددة، بإقرارات الربح الضريبي الذي حققه المكلف خلال السنة المالية، فإنه من الطبيعي أن معظم البيانات اللازمة لهذه الإقرارات ، يوفرها النظام المحاسبي، الذي يعد نظام قياس واتصال يعمل على تسجيل، وتبويب، وتلخيص، العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة وإعطاء بيان دوري للجهات المعنية بنتائج نشاطها، وبحكم افتراض جزء من تضامن الممول تجاه الإدارة الجبائية والضريبة نفسها، والمتجسدة في الإقرارات، أو التصاريح المقدمة، حيث أنو يسعى دوماً على إدخال بعض التعديلات، والتغيرات على ملفو الجبائي من جانبه المحاسبي ، والتي اختصرها MARTINEZ: في قوله تتعدد طرق الغش، والتهرب الضريبي، والتي تمتد من التخفيض التفه لمبالغ المبيعات، أو الاسترداد بدون تصريح الى اهمال تسجيل الايرادات محاسبيا مروراً بتضخيم الاعباء القابلة للخصم ومنه فالتحايل المحاسبي، يكون على مستويين، عن طريق تخفيض الايرادات او تضخيم النفقات.²

¹ - Bulletin des services fiscaux, Mars 1995, n°10, p. 3.

² - لابد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية،

1 - التخفيض من قيمة الإيرادات: تعتبر طريقة التقليل، أو الإغفال، لبعض الإيرادات في التقييد المحاسبي، من ضمن الطرق التي يلجأ إليها المكلف لتخفي من قيمة الضريبة، بحيث انو يصرح بأرباح اقل بكثير مما عليه فعلا فيحرم بذلك مصالح الضرائب من أوعية ذات قيم معتبرة.

والجدير بالذكر، أن التشريعات الجبائية تحدد قيمة لرقم الأعمال كحد تلزم من تجاوز بسمك الوثائق المحاسبية، هذه الاخيرة تعتبر وسيلة لمتابعة مختلف الإيرادات التي يحققها المكلف، ومن هنا تبرز قدرات المكلف انطلاقا من الإقرارات الضريبية، والذي يسعى جاهدا لان يكون مطابقا لسجلاته المحاسبية مستعملا كل الطرق والأساليب للتصريح بمبالغ بسيطة، بعيدة كل البعد عن القيمة الحقيقية للربح.¹

2 - التضخيم من قيمة النفقات: لقد سمح المشرع الجبائي، للمكلف بالضريبة، أن يقوم بخصم الأعباء التي يتحملها حقيقيا، وذلك في حدود نشاطه من الأرباح الاجمالية المحققة، وهذا بشروط محددة:

__ أن تكون الأعباء لها علاقة مباشرة، بالنشاط الذي يقوم به المكلف.

__ أن تكون هذه الأعباء مبررة بوثائق ثبوتية.

__ أن تكون في الحدود التي وضعها القانون.

ولكن يقوم المكلف بالضريبة، باستعمال هذا الحق وهو خصم الأعباء، بإدخال أو المبالغة في تقدير التكاليف تكون بعيدة كل البعد عن الحقيقة، وليست لها علاقة بالنشاط الممارس من طرف المكلف، وذلك للتخفي من الضريبة على الارباح الاجمالية المحققة.²

الفرع الثاني: التهرب الضريبي

اولا: تعريف التهرب الضريبي

يقصد بالتهرب استخدام الطرق الاحتمالية الفنية، والقانونية، والإدارية، بقصد التخلص من دفع الضريبة. فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كليا أو جزئيا وبشتى الطرق والأساليب، كأن يعتمد إعطاء معلومات غير صحيحة عن الدخل. أو يمتنع عن تقديم تقرير، أو يبالغ في تقدير التكاليف الواجبة الخصم، أو كالامتناع عن الدفع وإخفاء أمواله حتى لا تتمكن الإدارة من تحصيل دين الضريبة، أو قد يعتمد بعض المكلفين إلى استغلال

¹ - رجال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير

في العلوم الاقتصادية جامعة ورقلة، الجزائر، 2006/2007- ص 40 .

² - بتاته طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة قسنطينة الجزائر، 2011/2012

نقص أو غموض أو ثغرة في صياغة نص ضريبي، أو يستفيد من تفسير نص لصالحه وفقا لمبدأ التفسير الضيقة لمنصوص الضريبية.¹

وعرفه محمد عباس محرز في مؤلفة اقتصاديات المالية والعامة بأنه: يسعى الملمزم بالضريبة الى التخلص منها رغم تحقق الواقعة المنشأة للضريبة فيعتمد الى سلوك احتيالي للتخلص من عبئها، أو أن الملمزم يتخلص من دفعها دون ارتكاب أي مخالفة لقانون الضريبة.²

ولإعطاء مفهوم جامع للتهرب الضريبي، عرفه علي زغدود في مؤلفة المالية العامة " : تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الامتثال للتشريع الضريبي أو الثغرات الموجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والاشكال سواء تعلق الامر بالعمليات المحاسبية أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخرينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها.³

من خلال ما سبق تعريفه للتهرب الضريبي توصلنا الى ما يلي:

- التهرب الضريبي هو محاولة المكلف تجنب دفع الضريبة المستحقة مستغلا الثغرات القانونية.
- التهرب الضريبي هو استعمال المكلف الاساليب احتيالية ومناورات تدليسية للتخلص من دفع الضريبة.
- التهرب الضريبي هو محاولة المكلف التخلص من عبء الضريبة كليا أو جزئيا بالطريقة التي تسهل عليه.

ثانيا: انواع التهرب الضريبي

1-التجنب الضريبي:(التهرب الضريبي المشروع):

- تعريف التهرب المشروع : هو عملية قانونية يتم من خلالها تجنب الواقعة المنشئة للضريبة ، و قد يستطيع الممول أن يتجنب دفع الضريبة من خلال استغلال نقاط الضعف السائدة في التشريع .⁴
- وتتجلى هذه الصورة في استغلال المكلف للثغرات والنقائص الموجودة في التشريعات الجبائية والتي لا تكاد تخلو منها وتكون في الغالب من قبيل عدم إحكام الصياغة أو نقص في التشريع.

¹ -أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة التاسعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2015، ص147

² - قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة،

2013/2014، ص 21.

³ -علي زغدود ،المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، سنة 2005، ص 209-210

⁴ -سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: اقتصاديات الضرائب) سياسات -نظم -قضايا معاصرة (الدار

الجامعية، دون طبعة، الإسكندرية، 2007، 154

— وقد عرفه MARGIRESZ بأنه « محاولة التخلص من الضريبة في حدود القانون ويتجلى ذلك من خلال سلسلة الاعفاءات والتخفيضات الدائمة أو المؤقتة والتي تمس فروع إنتاجية أو قطاعات اقتصادية أو مناطق جغرافية.¹

2- الغش الضريبي: (التهرب الضريبي الغير مشروع):

تعريف التهرب غير المشروع: عرفه rosert camille: يضم كل حركة مادية، كل التدابير أو المناورات التي يلجأ إليها المكلفون أو الغير للتخلص من الضرائب والمساهمات.²

كما يعرف بأنه قيام المكلف من التخلص من دفع الضريبة المستحقة عليه عن قصد متعمدا مخالفة القوانين مستغال في ذلك طرق وأساليب احتيالية ومن أهم نماذج التهرب غير المشروع:

- إعطاء معلومات مزورة وغير دقيقة للحصول إما على تخفيض أو إعفاء أو خصم.
- القيام بإجراء قيد على حسابات غير دقيقة أو وهمية بدفتر الجرد ودفتر اليومية.
- التهرب على الحدود تجنباً للحواجز الجمركية واستغلال المناصب والنفوذ.
- بيع سلع أو تقديرها بأقل من قيمتها الحقيقية، بتقديم فواتير كاذبة.

ثالثا: اشكال التهرب الضريبي:

للتهرب الضريبي صور أشكال من بينها الامتناع، الإحلال، واستغلال ثغرات القانون

1-3 الامتناع: هو امتناع المكلف من دفع الضريبة المستحقة وذلك بعدم تقديم التصريحات لمصالح الإدارة الجبائية، أو بالامتناع عن التصريح بمزاولة نشاطه بدون سجل تجاري، تفاديا لدفع الضريبة، ولا يمكن للمكلف عن دفع الضريبة التي تكون في الاسعار والخدمات وهي ضرائب غير مباشرة ومنه الامتناع يكون في الضرائب المباشرة فقط.

2-3 الاحلال: وهي إحدى الوسائل التي ابتكرها المشرع الجبائي من أجل تحقيق الاكتفاء الذاتي وذلك بخلق مناصب شغل قصد القضاء على البطالة، فقام بفرض ضرائب أقل على بعض الأنشطة، ومثال ذلك الاستثمار في القطاع الفلاحي أو الإعفاء منها لمدة معينة تحفيزا وتشجيعا لهم.³

¹ - طرشي إبراهيم، " التهرب الضريبي وآليات مكافحته"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون عام للأعمال، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقمة، 2014/2015 ص 4.

² - طالبي محمد، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري من فترة 1995 إلى 1999 رسالة ماجستير، الجزائر، سنة 2001/2002، ص 54.

³ - جامع أحمد، علم المالية (فن المالية العامة) الجزء 1، دار النشر العربية، ط2، القاهرة، سنة 1975، ص 245

3-3 الاستفادة من ثغرات في القانون: يعتبر من الأساليب التي يعاقب عليها القانون لان المكلف يتهرب من دفع الضريبة دون ارتكاب خطأ يعاقب عليه، كما أن المشرع هو الذي يضع هذه الثغرات سعياً منه إلى توجيه الأفراد إلى النشاطات التي تتماشى مع السياسة الضريبية المخططة، ويستعمل هذا الأسلوب من طرف المؤسسات التي توظف ملحفاً خاصاً بالجباية.¹

رابعاً: اسباب التهرب الضريبي :

هناك جملة من الأسباب والعوامل التي تدفع بجل المكلفين لعدم الالتزام بواجب الضريبة ونجد من بينها:

أ- الأسباب النفسية:

إن " للعوامل النفسية إثر كبير في تحديد حجم التهرب الضريبي، فكلما زاد الوعي الضريبي ضعف الباعث النفسي على التهرب الضريبي، والعكس صحيح. كما أنه من الجلي إذا انخفض الوعي الضريبي سادت الكراهية للضريبة واختفت العقوبة المعنوية التي يوقعها الشعور العام للمتهربين".
ونشير إلى أنه كلما زاد الوعي الضريبي لدى المكلفين أصبح مقبولا لديهم بل محببا إلى نفوسهم دفع الضرائب طواعية واختيارا وذلك من شأنه المحافظة على كيان الدولة.²

ب- الأسباب السياسية:

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

حيث تبين الدراسات أن التهرب الضريبي يرتفع كلما ساد المجتمع حالة من السخط العام على الضرائب وزادت الشكوى من عدم إنفاق حصيلة الضرائب في المنافع العامة أو عدم وجود عدالة في توزيع الدخل القومي أو في توزيع الخدمات الاجتماعية التي تقوم بتأديتها الحكومة والقطاع العام، خاصة إذا شاع بينهم أن حصيلة الضرائب إنما تذهب للإنفاق على قلة من صفوف المجتمع الذين يعتبرون من أكثر المتهربين من دفع الضرائب، وكذلك تذهب للإنفاق على أغراض مظهرية لا لزوم لها.³

ج- الأسباب الاقتصادية:

هناك أسباب اقتصادية خاصة بالمكلف وأخرى خاصة بالوضعية العامة للدولة:

¹ - عبد الحكيم مصطفى الشراوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الأسود، دار الجامعة الجديدة لنشر، الإسكندرية، 2006، ص 119.

² - عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000، ص 809

³ - يدو لوزير، قاري حياة: الغش الضريبي وآلية مكافحته ، مذكرة لنيل شهادة لسانس ،جامعة البويرة، 2010/2011، ص 36

1- **الوضعية الاقتصادية للمكلف بالضريبة:** تعد الظروف الاقتصادية عامل مهما في ارتفاع ظاهره التهرب، خاصة في أوقات الكساد الاقتصادي والعكس ففي أوقات الرخاء الاقتصادي يدفع المكلف ما عليه من التزامات اتجاه الخزينة.

2- **الوضعية الاقتصادية العامة:** في حالة الرخاء والانتعاش الاقتصادي للدولة، ترتفع القدرة الشرائية بارتفاع الدخل الفردي فيقوم المكلف بجمع الضريبة من المستهلك النهائي ويدفعها للخزينة العمومية شلا يقلص من التهرب الضريبي، أما في حالة الركود الاقتصادي تنتشر الاسواق الموازية مما يؤدي الى تدهور الاقتصاد الوطني.

د- **الاسباب الاجتماعية:**

الاسباب الاجتماعية لها دورا هام في ترسيخ ظاهره التهرب الضريبي وشيوعها، وهذا عائد لضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني ومن بين هذه الاسباب:

- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية.
- شعور الأفراد بتبذير أموالهم في وجهات لا تعود بالمنفعة العامة.
- اختلال البنية الاجتماعية بسبب انعدام الثقة بني أفراد المجتمع نتيجة لعجز ادارة الضريبة للقضاء على بعض الآفات الاجتماعية كالرشوة والاختلاس.¹

رابعا: طرق التهرب الضريبي:

إن المكلفين يتقنون و يبتكرون طرق عديدة لتهرب الضريبي، لذلك فإن عملية حصر هذه الطرق و الأساليب عملية صعبة، و سنحاول التعرض لهذه الطرق فيما يلي:

4-1 التهرب عن طريق التحايل المادي

يكون الإخفاء ماديا عندما يغير المكلف بطريقة غير قانونية واقعة مادية ويقوم أساسا على إخفاء المكلف لأمواله التي تخضع للضريبة إخفاء كميا أو جزئيا، فتنشأ بذلك وضعية قانونية ظاهرية مختلفة عن الوضعية القانونية الحقيقية.

وينقسم إلى:

أ- الإخفاء المادي الجزئي:

يتجسد في قيام المكلف بإخفاء جزء من بضاعته التي تكون خاضعة للضريبة ويقوم بإعادة بيعها بطريقة غير مباشرة بعيدا عن أعين الرقابة الجبائية.²

¹ - كردودي سهام، الرقابة الجبائية بني النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة 2011، ص07.

² - أحمد خيدل، زهرة كيسي جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات بالبحوث والدراسات، المركز الجامعي لتمرست أمين

ب-الاخفاء المادي الكلي:

يتجسد في قيام المكلف بممارسة أنشطة دون أن تكون الإدارة الجبائية على علم بذلك، و يرجع ذلك إلى امتناع المكلف بالتصريح من جبة و نقص الرقابة من جبة أخرى، و ذلك من خلال القيام بإنشاء وحدات و مصانع في الأماكن التي يصعب الوصول إليها من قبل المصالح الضريبية، و يتم بيع منتجات هذه الأخيرة في أسواق غير شرعية.¹

4-2 التهرب عن طريق التحايل المحاسبي:

إن المحاسبة هي الوسيلة الوحيدة التي تعتمد عليها المصالح الضريبية في تحقيقاتها، فالتحقيق المحاسبي يتمثل في التأكد من مطابقة ما يصرح به المكلف وما هو موجود في دفاتره المحاسبية من قيود، الا أن المكلفين يبتكرون طرق من بينها:

أ-تضخيم الابعاء والتكاليف المحاسبية والجبائية:

تعتبر طريقة تضخيم التكاليف من أبرز الطرق وأكثرها استعمالا في التهرب الضريبي، التي يلجأ إليها المكلف لتحقيق غايته في تخفيض الوعاء الضريبي، وللتذكير قبل دراسة هذه الطرق فإن المشرع أتاح للمكلف خصم الأعباء والتكاليف التي تتحملها المؤسسة من خلال نشاطها، ويكون هذا الخصم وفق ما يلي الرنة: أن تكون هذه الابعاء عالقة مباشرة بسير نشاط المؤسسة وموظفة لصالحها. أن تكون مبررة بوثائق رسمية وأن يتم تسجيلها خلال السنة التي تحملتها فيها خلال الدورة

ب-تخفيض الإيرادات:

تعد هذه الطريقة الأكثر استعمالا من طرف المكلفين للتخلص من دفع الضريبة بصفة كمية أو جزئية، ويتم ذلك بتسجيل قيمة المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية كأن يقوم الأطباء والمحامون بعدم التصريح بالعدد الحقيقي للمرضى أو القضايا وذلك لصعوبة تحديد اتعابهم الحقيقية، أو كأن يقوم التجار بتخفيض إيراداتهم عن طريق البيع نقدا وبدون فواتير مما لا يترك أي أثر للعملية.²

4-3 التهرب عن طريق العمليات القانونية:

وتكون هذه الحالة بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية الحقيقية على إثر عملية وهمية تقوم على أساس المطابقة للكتابات والوثائق المحاسبية المقدمة من خلال إعداد فواتير مزيفة يستفيد من خلالها على حق خصم الرسم عمى

¹ - بسمة بمر، سارة مجوح، دور الرقابة الجبائية في كشف الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبة و جبائية معمقة، كمية العموم الاقتصادية و التجارية و عمم التسيير، جامعة جيجل 2013، 2014 ص 17_18

² - لدرم أحمد، التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، جامعة حسيبة بن

لوعلي، الشلف، العدد الثامن، ص.75

القيمة المضافة فيكون الممول قد تيرب بناء عمى تقديم محاسبة بفواتير وهمية وبوثائق شرعية قانونية بعيدا عن أي رقابة محتمة.¹

خامسا: الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي:

الجدول 01: الفرق بين الغش الضريبي والتهرب الضريبي

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
كل منهما عبارة عن سلوك يحاول المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه، أو التخلص منها.	التهرب الضريبي: يقوم المكلف بالتخلص من الضريبة دون مخالفة القانون الضريبي السائد. أما في الغش الضريبي: يقوم المكلف بالتخلص من الضريبة عن طريق انتهاك ومخالفة القانون الضريبي السائد.
كل منهما يشكّلان عبئا ماليا على المكلفين والذين يحاولون مقاومة هذا العبء، أو إزالته بكل الطرق	التهرب الضريبي: يعتبر جريمة مالية، ولا يعاقب عنه القانون. الغش الضريبي: يعتبر جريمة مالية، يدخل في إطار الجرائم الاقتصادية الكبيرة، ويعاقب عليه القانون.
كل منهما يؤديان إلى حرمان الخزينة العمومية من جزء كبير من الإيرادات الضرورية لمواجهة النفقات العامة.	التهرب الضريبي: يحاول المكلف دائما عدم تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، أو ما يسمى بالحدث المنشئ للضريبة. الغش الضريبي: فيحاول المكلف من خلاله عدم تحقيق الواقعة المنشئة للضريبة، بإتباع كل أساليب الغش، والتحايل والتدليس كإخفاء المادة الخاضعة للضريبة.
كل منهما يعتبران آفة، وسلوك غير حميد يجب على الدولة محاربتها، والنضال من أجل القضاء عليهما بكل الوسائل.	التهرب الضريبي: أكبر نسبة من الحلول، والقضاء على هذه الظاهرة، تعود إلى المشرع عن ولريق مراجعة القانون الضريبي. الغش الضريبي: إن أكبر نسبة من الحلول، تعود إلى المكلف بالضريبة نفسه وذلك بإصلاح وتقوم سلوكه.

المصدر: قريش مُجدّد، دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي وآثارها على إيرادات الدولة، مذكرة لنيل شهادة

الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان الجزائر، 2008-2009، ص 61.

¹ - طرشي ابراهيم، مرجع سابق، ص12

سادسا: آثار التهرب الضريبي:

تعتبر الضريبة من اهم المصادر المالية للدولة و لتمويل نفقاتها ووسيلة تمكنها من تحقيق وتكريس سياستها الاقتصادية كما تعد أداة فعالة لتحقيق العدالة بين أفراد المجتمع لذلك فإن التهرب الضريبي يشكل عائقا أمام تحقيق اهداف الدولة والذي ينجم عنه آثار مالية، اقتصادية، واجتماعية والنفسية (البسيكولوجية) الغير مرغوبة والتي سوف نوضحها فيما يلي:

6-1 الآثار الاقتصادية:

من الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي أنو يحدث اعوجاجا بالنسبة للاقتصاد الوطني ويمكن إجمال هاته الآثار في النقاط التالية:

أ-ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها: تؤدي هذه الظاهرة إلى إنقاص الإيرادات الضريبية فتلجأ الدولة إلى رفع معدلات الضريبة لتغطية ذلك النقص. وبالزيادة في عدد الضرائب ورفع معدلاتها فإن التهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية وبذلك تغيب العدالة الضريبية.

ب-إعاقة المنافسة: إن المؤسسة التي تتخلص من دفع الضريبة تحقق أرباحا وتكون وضعيتها المالية أحسن من المؤسسة التي تدفع الضرائب بصفة منتظمة، والمؤسسات الأقل إنتاجية هي التي في الغالب تقوم بالتهرب الضريبي، فهي لا تحاول تحسين الإنتاجية أو تحقيق التقدم الاقتصادي لتحقيق أرباح وإنما تقوم بعملية التهرب للحصول على موارد للتمويل دون أن تسعى لتحسين وضعيتها.¹

ج-التوجه الوهمي للنشاط الاقتصادي: قد يلجأ الأعوان الاقتصاديون إلى أنشطة اقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية للتهرب الضريبي ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة التي تساعد في التنمية الاقتصادية التي تخلق ثروات إضافية وبذلك يصبح التهرب الضريبي سببا في الركود الاقتصادي والتخلف

د-ظهور أزمة رؤوس الأموال: تتمثل عملية التهرب الضريبي في أغلب الأحيان في إخفاء المكلف لرقم أعماله أو أرباحه الحقيقيين وتتم هذه العملية إما عن طريق الاكتناز في شكل أوراق نقدية أو في شكل معادن كالذهب أو حتى في فتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهريب رؤوس الأموال الأمر الذي يؤدي إلى إضعاف المدخرات العمومية وبالتالي إضعاف الإستثمار والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق.

6-2 الآثار المالية:

¹ - حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007 ص5

يؤدي التهرب الضريبي إلى تخفيض قيمة الدخل القومي للدولة، والذي هو عبارة عن مجموعة من العوائد المتحصل عليها من طرف أصحاب عناصر الإنتاج والمقدمة من طرف المواطنين، ويكون ذلك مقابل استخدام هذه العناصر في إنتاج السلع والخدمات، لذلك فإن التهرب الضريبي يؤدي إلى حرمان الخزينة العامة للدولة من أحد أهم عناصر الدخل، مما يؤدي إلى استنزاف في الدخل القومي، على اعتبار أن أموال التهرب الضريبي تذهب غالبا إلى البنوك الأجنبية لإعادة توظيفها عوضا من بقائها داخل الدولة، بما يمكنها من فرض رقابتها على هاته الأموال، واقتطاع الضرائب المترتبة عنها قانونا، وتجدر الإشارة إلى أن انخفاض الدخل القومي يؤدي بدوره إلى انخفاض في مستوى الدخل الفردي، نتيجة لعدم التوزيع السليم للدخل داخل الدولة، فالمكلف المتهرب من الضريبة يصبح أكثر مالا من غيره، حيث ينظر إلى هذا المال كونه خارج عن محله وذلك بالمقارنة مع الجهد والعمل المبذول، وهو ما يؤدي في النهاية إلى اختلال في مراكز الدخل.¹

6-3 الآثار الاجتماعية والنفسية (البسيكولوجية):

- يؤثر التهرب الضريبي اجتماعيا ونفسيا من خلال :
- عدم المساواة في التهرب الضريبي يخل اخلالا كبيرا بفكرة العدالة في توزيع الضرائب اذ يتحمل العبئ العبء الأكبر منها دائما المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب او الحريصون على اداء واجبهم الاجتماعي و الوطني في اداء الضريبة .
- شعور غير القادرين على التهرب بعدم المساواة في دفع الضريبة مما يدفعه للتفكير بالتهرب مما يزيد من حدة عجز الميزانية وتدهور الحس الجبائي لدى المكلف .
- تدهور عامل الصدق في المعاملات .
- تعميق الفوارق الاجتماعية.²

¹ - واسطي عبد النور، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية (الغش الضريبي وتبييض الأموال نموذجاً)، رسالة دكتوراه، تخصص القانون الجنائي للأعمال، جامعة أبي بكر بالكايد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الموسم الجامعي 2016/2017 ص 80-82،

² - الفقرة 01 المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2017 ص 10

المطلب الثالث: أثر الرقابة الجبائية في الحد من الغش والتهرب الضريبي

الفرع الأول: اجراءات الرقابة الجبائية للحد من الغش والتهرب الضريبي

1 -التحقيق المحاسبي¹:

يجب ان يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان ماعدا في حالة طلب معاكس من المكلف بالضريبة يوجهه كتابيا و تقبله المصلحة أو في حالة قوة قاهرة يتم الإقرار عنها قانونا من طرف المصلحة.

- انجاز عملية التحقيق :

لإتمام عملية المراقبة المحاسبية يتعين على الإدارة الجبائية إتباع عدة خطوات و هي كالتالي :
إن أول خطوة تتم بقيام الأعوان المحققين ببعض الأعمال التمهيدية في المكتب ، و ذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف المراقب من خلال مسك الملف الكامل لها ملف الشخصي ، الملف الضريبي ، و المتكون من تصريحاته الخاصة بكل أنواع الضرائب الخاضعة لها ، و الإشارة إلى أن المحقق يقيم و يمسك الدفاتر الضرورية و المتمثلة في 31-k و 37-K ، لضمان السير الحسن لعملية التحقيق .

- بيان مقارنة الحسابات الختامية -31 : E

يتمثل في طبعة تضم كل الحسابات المرفقة بالإقرارات و بين حركة العقارات واستهلاكاتها حيث يخصص لمعالجة أهم حسابات الميزانية، أصول وخصوم والتصريحات السنوية.

- كشف المحاسبة -k37 :

و هو طبعة يعرض فيها كيفية فحص حسابات النتائج ويسمح بمتابعة تحركات رقم الأعمال و الأعباء، معدلات الربح الإجمالي، القيمة المضافة و الربح الصافي لكل نشاط، حيث يتضمن كشف المحاسبة كشف مفصل للأعباء المطروحة لنتائج المؤسسة ، و كشف ملخص للتفاصيل و القواعد المفروضة و أهم نتائج المؤسسة المصرح بها.

إن عملية التحقيق في المحاسبة تنجز عبر عدة مراحل و قواعد محددة قانونا و هذا من اجل ضبط سير إجراءات عملية الرقابة و هي متمثلة فيما يلي :

- الإشعار بالتحقيق :

¹ -غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، تخصص : فحص محاسبي ،

يجب على الإدارة الجبائية إعلام المكلف بعملية التحقيق و ذلك عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق مع وصل تسليم مرفق بميثاق المكلف بالضريبة مع إعطاء المكلف مهلة 10 أيام لتحضي الوثائق المحاسبية للتحقيق ، حيث يجب أن يحتوي الإشعار على :

__ الأجل الأدنى و هو 10 أيام لتحضير المكلف للوثائق المحاسبية لعملية التحقيق ابتداء من تاريخ استلامه للإشعار .

- اسم وعنوان المكلف و اسم المؤسسة.

- تاريخ وساعة بداية عملية التحقيق في عين المكان، و كذلك تاريخ إرسال الإشعار.

- الوثائق التي يجب مراجعتها، و كذلك الضرائب و الرسوم التي سيتم التحقيق فيها.

- السنوات المعنية بالمراقبة و غالبا ما تكون أربع 04 سنوات.

- سحب و دراسة الملف الضريبي للمكلف :

يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف قبل إجراء التحقيق المحاسبي، سواء من حيث كونه ملف ضريبي مفتوح بإسم شخص معنوي (باسم الشركة) أو مفتوح باسم شخص طبيعي (ملف شخصي) بالنسبة لصاحب المؤسسة او الشركاء.

كما يقوم العون المحقق بفحص ملف المكلف من حيث التصريحات الجبائية السنوية من حيث مدى ضبط تواريخ إيداعها .

- المعاينة في عين المكان :

تبدأ هذه المرحلة باتصالات بين المحققين و المكلف بالضريبة أو مدير الشركة أو مثله ، فهذا الاتصال مهم بالنسبة لعملية التحقيق ، حيث تسمح لهم بخلق جو من الثقة المتبادلة ، و تسمح أيضا للإدارة الجبائية بزيارة محل ممارسة نشاط المكلف و محاورته ، و يجمع المحقق المعلومات اللازمة لعملية التحقيق و ذلك من خلال الملاحظة و النقاط التي اكتشفها من الحوار .

- عملية جمع المعلومات :

يقوم المحققون بمجرد كامل لمختلف المتعاملين مع المكلف و من ثم جمع كافة المعلومات عن التعاملات، و تسمح هذه العملية بمعرفة :

__ نشاط المؤسسة و الهدف منه و عدد فروعها.

__ الزبائن و العملاء : عددهم مخططهم الجغرافي و طرق الدفع و مخطط النظام التجاري من توزيع و شراء .

__ أسعار الشراء و البيع المستعملة حاليا و كذلك دوران المخزون، و الأسعار التي يقيد بها من الدفاتر.

__ المستخدمون: عددهم (إطارات ، موظفين ، عمال ، مسؤولين و ممثلين).

__ العلاقات مع المؤسسات الأخرى.

__ الوضعية الجبائية للمكلف.

__ محاسبة المكلف و طرق تسجيل العمليات و نظام الاتصالات داخل المنشأة.

__ **المراقبة الفعلية:**

و تتمثل في عملية المراقبة الفعلية و التأكد من محاسبة الممول شكلا و مضمونا

*** الرقابة الشكلية للمحاسبة:**

تتمثل هذه المرحلة في اطلاع فرقة التدقيق على الوثائق المحاسبية المنصوص عليها في القانون التجاري و المتمثلة في دفتر اليومية ، دفتر الجرد ، حيث تقوم الفرقة بإجراء فحص في شكل المحاسبة ، و من أهم الشروط الواجب توفرها في المحاسبة هي :

__ **محاسبة كاملة و نظامية :** تكون المحاسبين كاملة و نظامية إذا تضمنت مجموعة من الوثائق و الدفاتر ، و هذا وفق ما نصت عليه المواد 09 ، 10 ، 11 ، 12 . من القانون التجاري.

__ **محاسبة صحيحة و دقيقة :** هذا الفحص يستلزم تأشير حسابيا لجميع الأرصدة و مراقبة عملية الترحيل ، و التأشير على صحة و سلامة و صحة التسجيلات الإجمالية المنقولة على دفتر اليومية .

__ **محاسبة مطابقة للواقع :** وهذا بتبرير كل القيود المحاسبية في مبدأها و كميتها بحيث يبرر كل قيد يشكل حالة خاصة ، و ذلك باستعمال مستندات الإثبات و التي تختلف باختلاف طبيعة العمليات التي يمكن أن تكون شراء ، توزيع ، خدمات .

فحص المحاسبة من حيث المضمون :

و تشمل هذه العملية دراسة معمقة للحسابات التالية :

__ **المشتريات :** يشمل هذا الحساب المخالفات المتعلقة بالتضخيم في المشتريات و الهدف منه التخفيض في الربح و من أمثلته : الفواتير المكررة و بتواريخ مختلفة و كذا الفواتير الوهمية . و المخالفات المتعلقة بالتخفيض في المشتريات و الهدف منه تخفيض الإيرادات و من أمثلتها : مشتريات دون فواتير ، أخطاء مادية عمدا .

__ **المخزونات :** و تتمثل في مقارنة الجرد الفعلي مع الجرد المحاسبي من قبل العون المحاسبي و كذا دراسة عملية دوران المخزون و التأكد من تسجيل قيمتها نقدا و كذا . __ **المبيعات :** و تتم هذه العملية من خلال حسابات البنك و الصندوق الخاصة بالمكلف حيث تسمح هذه العملية بالتحقق من رقم الأعمال و الذي يعتبر الركن الأساسي في عملية التحقيق .

__ **التحقيق في حسابات الميزانية :** و تتم هذه العملية من خلال دراسة المركز المالي من خلال أصولها و خصومها ، حيث يمكن للمحقق التأكد من عناصر الأصول و أن إجراءات عمليات الإهلاك سجلت بالشكل الصحيح ، و كذا التأكد من جميع الأملاك الخاصة بالمكلف . أما بالنسبة لخصوم فهي الأموال المستحقة و

الموضوعة تحت تصرف المؤسسة سواء كانت طويلة او قصيرة الاجل ، وانها موجهة من اجل تمويل نشاط المؤسسة¹.

* نتائج عملية التحقيق المحاسبي: و ينتج عنه الحالات التالية :

__قبول المحاسبة : حيث يجب على الفرقة التدقيق إبلاغ الممول بنتائج التحقيق و هي :

قبول صريح للمحاسبة:

أي أن المحاسبة مقنعة و صادقة و منتظمة بشكل مقبول ، و هنا يجب على الإدارة ملزمة بتبليغ المكلف بنتائج التحقيق ، و هذا ما نصت عليه المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية التي هي " إذا حدد العون المحقق أسس فرض الضريبة على اثر التحقيق في المحاسبة ، فانه يجب على الإدارة تبليغ النتائج للمكلفين بالضريبة ، و ذلك حتى في حالة عدم إجراء إعادة التقييم " .

- قبول نسبي للمحاسبة:

يقوم المحقق باللجوء إلى إجراءات التقييم الثاني و هذا في حال وجود غموض و ارتياب من خلال تسجيل بعض التجاوزات من قبل المكلف، أي أن يتم الاتصال بين المكلف و المحقق لتقديم الملاحظات و التفسيرات حول هذه الانحرافات ، و ثم يقوم المحقق بإعادة تأسيس رقم الأعمال و أساس فرض الضريبة ، و يجب عليه إبلاغ المكلف بهذا التقييم عن طريق الإشعار بالتقييم الأولي ، مع منح مهلة 40 يوم للرد على هذا التقييم .

__رفض المحاسبة:

في بعض الأحيان قد يخلص المحقق الجبائي إلى رفض المحاسبة نظرا لكثرة الأخطاء الموجودة فيها ، و هذا من اجل حماية المكلف بالضريبة من التعمق و تمادي العون المحقق في اللجوء إلى 2 التقدير التلقائي للضريبة من خلال رفضه للمحاسبة و يكون هذا في الحالات التالية :

__ مسك دفاتر غير مطابقة لأحكام القانون التجاري ، و لشروط النظام المحاسبي المالي ، ولا تحتوي المحاسبة على أية قيمة مقنعة بسبب انعدام الوثائق الثبوتية .

__ تتضمن المحاسبة أخطاء أو معلومات غير صحيحة خطيرة و متكررة².

- نهاية التحقيق :

¹ - المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2017 ، ص 21

² - قميدة آسيا ، اجراءات التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر ، تخصص : فحص محاسبي ، كلية الاقتصاد ، جامعة بسكرة، 2014، ص84

تعتبر هذه المرحلة كخلاصة عمل المحقق حيث يرى ضرورة إجراء بعض التعديلات على أساس الضريبة بإتباعه الإجراءات العادية للتقويم و هي كالتالي:

— **إجراء التقويم الثنائي:** يطبق هذا الإجراء على المكلف بالضريبة يجيب الذي تقبل محاسبته نسبيا

— **إجراء التقويم الاحادي:** هو الإجراء الذي تقوم به الإدارة الجبائية دون أي نقاش أو اتصال مع المكلف بالضريبة ، وهذا لعدم وفاء المكلف بواجبه المحاسبي و الجبائي أي عندما ترفض محاسبته و كذا يطبق هذا الإجراء إذا لم المكلف على الإشعار الموجه له قبل الفترة المحددة ب 40 يوما.

2 - التحقيق المصوب في المحاسبة :

نصت المادة 22 من القانون المالية لسنة 2002، عن نوع جديد من التحقيقات الجبائية وهو التحقيق المصوب وقد بدأ تطبيقه وتنفيذه في سنة 2010، حسب المادة (20 مكرر) من قانون الإجراءات الجبائية.

— **التحقيق المصوب** هو مراقبة محددة الهدف، اقل شمولية، أكثر سرعة وأقل كثافة من التحقيق في المحاسبة، يركز على فحص الوثائق التبريرية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب أو بعض العمليات المحاسبية و في مدة محددة والتي يمكن أن تكون من سنة الى غاية 6 اشهر وكل المدة الغير متقدمة¹.

أ - إجراءات التحقيق المصوب في المحاسبة:

— ارسال الأشعار بالتحقيق:

قبل الشروع في التحقيق الجبائي المصوب وجب ابلاغ المكلف بالضريبة حيث لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته، على أن يستفيد من أجل أدنى للتحضير مدته (40 يوما) ابتداء من تاريخ استلام هذا الاشعار ، كما يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وكذا تاريخ و ساعة أول تدخل والفترة التي يتم التحقيق فيها والحقوق والضرائب والرسوم والأتاوى المعنية وكذا الوثائق الواجب الاطلاع، وأن يشير صراحة تحت طائلة بطلان الإجراء، إن المكلف بالضريبة يستطيع أن يستعين بمستشار من اختياره أثناء عملية الرقابة، كما يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المذكورة مسبقا توضيح طابع التصويب في التحقيق كما يجب إعلامه بطبيعة العمليات المحقق فيها.²

¹ - بن أعمار منصور، أنواع و إجراءات الرقابة الجبائية ، دار هومة، الطبعة الثانية، الجزائر، 2016، ص 75

² - بن عودة امال ، بودة فاطمة، عسلون خضراء، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية،

المجلد، 8 العدد، 2 الجزائر، 2020 ص 90

✓ ملاحظة: إن عدم قبول استلام الإشعار لا يمنع من إجراء التحقيق في هذه الحاملة يلجأ المحققون إلى فرض الضريبة تلقائياً، ويمكن للمحقق أن يقوم بمراقبة مفاجئة ترمي إلى معاينة العناصر المادية المستعملة من قبل المؤسسة أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية، في هذه الحاملة يسلم الإشعار بالتحقيق مع بداية عمليات المراقبة ولا يمكن البدء في فحص عميق للوثائق المحاسبية إلا بعد استنفاد أجل التحضير (10 أيام)، وفي حالة تغيير المحققين أو أحدهم يعلم المكلف بالضريبة بذلك.¹

ب - التحقيق في عين المكان:

إن عملية التحقيق تتم في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان، ماعدا في حالة طلب معاكس من طرف المكلف بالضريبة، يوجهه كتابيا وتقبله المصلحة أو في حالة قوه القاهرة يتم إقرارها قانونا من طرف الإدارة الضريبية، ويسهل المحقق عملية التحقيق بالفحص الميداني وهذا بانتقاله لمعاينة مركز نشاط المكلف، وقد تكرر الزيارة الميدانية من أجل التعرف أكثر على كافة الأنشطة التي يتم مزاولتهما مع تدوين الملاحظات والمعلومات التي اكتسبها في هذه الزيارات في حينها ليقوم بعد هذا بفحص الأوراق و المستندات والحسابات والسجلات التي يمسكها المكلف، والتأكد من صحتها وانتظامها واشتمالها على جميع الدفاتر والوثائق الإجبارية المنصوص عليها في القانون التجاري.²

ج - مدة التحقيق:

يجب ألا تتعدى فترة إجراء التحقيق المصوب اعتبارا من تاريخ استلام أو تسليم الإشعار بالتحقيق مدة شهرين.³

مدى التحقيق:

يمكن للمحقق ان يطلب كل الوثائق المحاسبية، نسخ البرقيات، مستندات الإيرادات، المصاريف، إلخ، التي يمكن من وراء فحصها التأكد من مدى مصداقية التصريحات الجبائية.⁴

✓ ملاحظة: في حالة الامتناع عن تقديم المحاسبة، يثبت عدم تقديم المحاسبة الامتناع عن تقديمها في محضر، يؤشر عليه من طرف المكلف بالضريبة. يلزم المحقق في حالة رفض المكلف بالضريبة التأشير أو التوقيع ذكر ذلك في المحضر، وهذا بعد إشعاره بتقديم المحاسبة في أجل أقصاه 08 أيام.

نهاية أشغال التحقيق في عين المكان:

¹ - المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية، سنة 2016، ص9

² - بن عودة امال ، بودة فاطمة، عسلون خضراء، مرجع سابق ، ص91

³ - المادة 20، قانون الإجراءات الجبائية، المديرية العامة للضرائب، 2017 ص12

⁴ - ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 9.

ينبغي على العون المحقق بموجب أحكام المادة 20 مكرر الفقرة 4 والفقرة 5 من ق.إ.ج معاينة نهائية أشغال التحقيق في عين المكان عن طريق محضر، يدعى المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشير، وتوضع الإشارة عند الاقتضاء في المحضر في حالة رفض توقيه هذا الأخير.¹

د - نتائج التحقيق:

يقوم المحقق بتثبيت أسس الإخضاع وتبليغهما للمكلف المحقق معه، ويتمتع المكلف بالضريبة بأجل (30 يوما) لإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ تسليم الإشعار بإعادة التقويم، في حالة عدم استلام الرد في الوقت المحدد أو عدم الرد، بينما في حالة استلام الرد في الوقت المحدد على الإشعار يقوم المحقق في هذه الحالة، بفحص الرد ثم تثبيت أسس الإخضاع بصفة نهائية، ليتم إقفال عملية التحقيق بعد التبليغ النهائي لنتائج التحقيق للمكلف المحقق معه.²

3_التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية :

تم استحداث هذا النوع من التحقيق امتدادا للتحقيق المحاسبي و التحقيق المصوب في المحاسبة ، و يختص بالأشخاص الطبيعيين الأكثر توجهها للتهرب الضريبي دون الأشخاص المعنويين سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا .

يمر هذا التحقيق بمجموعة من المراحل و التي تبرز دوره في مكافحة التهرب الضريبي و تتمثل في مايلي :

التحضير للتحقيق المعمق في الوضعية الجبائية :

□ إختيار الملف :

في نهاية كل سنة يقوم كل رؤساء المفتشيات بإعداد قائمة للأشخاص الطبيعيين الذي تظهر فيهم بعض الشكوك من خلال الفحص الشكلي للملفات حيث ترسل هذه القائمة إلى المديرية الولائية للضرائب ، و بعد التشاور يتم اختيار الملفات التي سوف تخضع للرقابة انطلاقا من المعايير التالية :³

- ظهور عدم نزاهة التصريحات .

__ وجود نية استعمال طرق تدليسية المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

__ و جود أموال غير مبررة بحوزة المكلف .

¹ -ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، مرجع سابق، ص 9.

² - بن عودة امال ، بودة فاطمة، عسلون خضراء، مرجع سابق ، ص 91

³ - غزة مهروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، تخصص : فحص محاسبي ،

__ملاحظة الفروقات الكبيرة بين المداخليل المصرح بها و الرخاء و الثراء الذي يعيش فيه المكلف وكذلك إنفاقه .

- فحص الملف :

بعد إعداد القائمة النهائية للأشخاص الطبيعيين الذين سوف يخضعون للرقابة ، تقوم كل فرقة المكونة من شخصين الذين لديهم رتبة مفتش و هذا ما نص عليه قانون الإجراءات الجبائية في المادة 21 - 2 ، بالتوجه إلى المفتشية التي يتواجد بها ملف المكلف المعني بالتحقيق ، و يتم اخذ الملف للمكتب للفحص ، و هنا يتم التعرف على المصاريف المحسومة من الدخل الإجمالي ، و كذا ملف الضريبة على الدخل .

- جمع المعلومات من مصادر خارجية :

عند انتهاء المحقق من فحص الوثائق الإدارية الخاصة بالممول ، يلجأ إلى أبحاث خارجية باستعمال الحقوق التي منحها له المشرع ، حيث يتصل بكل المؤسسات الخارجية التي لها علاقة مباشرة مع المكلف من اجل الحصول على معلومات توضيحية يعتمد عليها ، كما يقوم بفحص الحسابات البنكية للمكلف و لا يجوز للبنك الاعتراض على طلبات المحقق ، و كذا مراقبة الأسهم الموجودة في منشأة المكلف ، و كذلك مراقبة الأموال¹ المتحصل عليها من بيع العقارات و كذا الميراث .

- سير عملية التحقيق : عند انتهاء المحقق من جميع الإجراءات القانونية المتخذة من قبل المكلف و قيامه بجمع كافة المعلومات اللازمة من مصادر خارجية ، و في حال كون تلك المعلومات غير كافية يحق للمحقق و بقوة القانون طلب توضيحات و تبريرات من المكلف للتأكد من مصداقية التصريحات¹ .

- طلب التبريرات :

تلتزمها الإدارة الجبائية من المكلف في إحدى الحالات التالية :

- فيما يتعلق بوضعيته الجبائية .

- فيما يخص التكاليف التي تم خصمها من الدخل الإجمالي ، حين تتوفر لدى الادارة عناصر تثبت أن المكلف يتمتع بمداخليل هامة مقارنة مع تلك المصرح بها ، و عليه تتمتع الإدارة بإمكانية اخذ المبالغ المخصصة لتغطية أعباء المكلف بعين الاعتبار ، لكن باستطاعة هذا الأخير أن يثبت أن المبالغ المستعملة ليست صادرة عن عمليات التدليس² .

- طلب التوضيحات :

¹ -هاليلي إسلام ، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم التجارية ، تخصص فحص

محاسبي ، جامعة بسكرة -2014، 2015، ص 111

² -ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة ، 2016 ، ص 32

تلتزم الإدارة لرفع الشك عن كل غموض في التصريحات ، و تخص أي نقطة واردة في التصريح.
 نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية بعد قيام المحقق بمراقبة صحة تصريحات المداخل الإجمالية الخاضعة للضريبة للمكلف ومقارنتها مع الدخول المحققة أثناء نشاطه قد يتوصل المحقق إلى نتيجتين:¹
 _ قبول تصريحات أسس فرض الضريبة المكلف وفي هذه الحالة يتعين على المحقق إشعار هذا الأخير بغياب التقويم، ويكون برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام؛
 _ رفض تصريحات (أسس فرض الضريبة) المكلف، إذا تأكد المحقق بأن ما تم التصريح به كمدخل ليس حقيقة وغير مطابقة للمواقع.
 وعليه يقوم بإعادة تحديد أسس فرض الضريبة وإبلاغ المكلف برسالة مضمونة مع إشعار بالاستلام ، يجب أن يكون الإشعار بإعادة التقويم مفصلاً بشكل كاف ومعلل، كما أنه يتعين عليه الأخذ بأحكام المواد التي تأسس بموجبها إعادة التقويم للسماح للمكلف بفهم التقويمات، وحتى يتسنى له الرد عليها بملاحظات أو قبوله، مع منحه لمدة 40 يوماً.²

الفرع الثاني: اساليب مكافحة التهرب والغش الضريبي

اولاً: اساليب مكافحة التهرب: هناك عدة أسباب لتهرب نذكر منها ما يلي:³
 1_1 مكافحة التهرب الضريبي على المستوى الدولي: هناك العديد من الجهود المبذولة على المستوى الدولي لمكافحة التهرب الضريبي يمكن حصرها فيما يلي:
 _التنسيق الضريبي الدولي:

ظهرت نظرية التنسيق الضريبي من خلال الاتحادات الجمركية، وبدأت تأخذ أبعاداً دولية، لمنع الازدواج الضريبي الدولي الذي يستفيد الجانب الأكبر من أرباح الشركات ويحد من حجم الاستثمارات الدولية، ومنع التهرب الضريبي الدولي الذي يؤثر سلباً في الأدوار التي تقوم بها الضريبة على صعيد كل دولة في جميع المجالات، وخصوصاً بعد انخفاض الرسوم الجمركية في الهيكل الضريبي للدول، وخاصة المتقدمة منها، وازدياد أهمية ضرائب الدخل فيها مع سيطرة شركات دولية النشاط على معظم النشاطات الاقتصادية في العالم، وأصبح هنالك ثلاثة أسباب رئيسية لتنسيق الاختصاصات الضريبية على الصعيد الدولي، تتعلق بعدالة توزيعها بين الدول وتحقيقها

¹ - سمية قحموش، 2016، صفحة 43

² - الضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة، 21 ، ص 17

³ -فاتح أحمية، أسباب وآليات التهرب الضريبي الدولي وطرق مكافحته، مجلة دراسات جبائية، العدد2، جامعة جيجل،

الجزائر، 2020، ص31

للعدالة تجاه المكلفين، وتحقيق حيادية مواقع الانتاج فيما بينها، مما أدى الى ظهور التنسيق الضريبي الدولي الذي يدعو الى التعاون بين الدول من اجل العمل ما امكن على تحقيق الاهداف السابقة.¹

2- الاتفاقيات الجبائية الدولية:

وتعرف على انها: " اتفاقيات يكون موضوعها ضريبيا محضا، و بتنظيم العلاقات الضريبية في دولتين أو أكثر بالنسبة لمجموعة من الضرائب خاصة منها الضرائب على الدخل والثروة والتركات ويمكن أن تشمل ضرائب أخرى مثل حق الطابع.²

والغاية من هذا النوع من الاتفاقيات هو وضع اجراءات وحلول تكفل علاج المشاكل الناجمة عن الازدواج الضريبي الدولي بل وتعداها الى تجنب كل من الغش والتهرب الضريبي الدوليين.

3- الشفافية المصرفية:

1-2 مكافحة التهرب على المستوى الوطني: تقوم الدولة بإتباع عدة طرق للحد من انتشار التهرب الضريبي وللمحاولة القضاء عليه، من أهمها ما يلي:

- مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة؛

- منح موظفي الإدارة الضريبية حق الطابع على كافة المستندات والوثائق بالمكلفين والتي قد تفيد في التعرف على حقيقة العناصر الضريبية وتوصل إلى تقدير سليم لأوعية الضرائب وسالمة ربطها؛

- العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بربط وتحصيل الضرائب المختلفة، فضال عن محاولة صياغة نصوص التشريعات الضريبية بأسلوب يسهل على المكلفين وغيرهم فهمها؛

- التوسع في إتباع أسلوب الحجز من المنبع لتحصيل الجانب الأكبر من الضرائب لما يتيح هذا الأسلوب من الحد من فرص التهرب.

ثانيا: أساليب مكافحة الغش الضريبي:

¹ -عبد الكريمي صادق بركات،(1973)، التنسيق الضريبي في الأسواق المشتركة، معهد الدراسات المصرفية، الإسكندرية.

² - إيمان بوقرو، كيفية تفادي الازدواج الضريبي الدولي في إطار الاتفاقيات الجبائية الدولية دراسة حالة الاتفاقية الجبائية

الجزائرية الفرنسية، مذكرة مكملة لثليل شهادة الماجستير، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة

18 اوت 1955، سكيكدة، 2009-2010، ص38

يوجد هناك أكثر من طريقة لمكافحة التهرب الضريبي ويمكن ذكر بعضها فيما يلي:

- حق الطابع.

- التبليغ بواسطة الغير.

- عدم المبالغة في تعدد الضرائب. -الجباية من المصدر.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

يُعد استعراض الدراسات السابقة خطوة أساسية لفهم الإطار العلمي لموضوع البحث، حيث يُمكن من تحديد الجوانب التي تناولتها الأبحاث السابقة والوقوف على الفجوات البحثية التي يمكن معالجتها. في هذا السياق، يتناول هذا المبحث الدراسات التي تطرقت إلى الرقابة الجبائية ومحاربة الغش والتهرب الضريبي، نظراً لما لهذه المواضيع من أهمية في تحقيق العدالة الضريبية وضمان موارد مالية مستقرة للدولة.

في هذا المبحث سوف نتطرق الى اهم الدراسات السابقة التي ارتبطت بموضع البحث وينقسم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب رئيسية؛ يتناول المطلب الأول الدراسات التي ناقشت الرقابة الجبائية، من حيث أساليبها، دورها في تحسين الامتثال الضريبي، وتأثيرها على الإيرادات العامة.

أما المطلب الثاني فيستعرض الدراسات التي ركزت على محاربة الغش والتهرب الضريبي، مع تحليل آليات الحد منها والتحديات التي تواجه الأجهزة الضريبية في هذا السياق.

وأخيراً، يدمج المطلب الثالث بين المحورين السابقين، حيث يعرض الأبحاث التي تناولت العلاقة بين الرقابة الجبائية وجهود مكافحة الغش والتهرب الضريبي، موضحاً التداخل بينهما وأثر التكامل بين الأدوات الرقابية والتشريعات الضريبية في الحد من المخالفات الضريبية.

المطلب الأول: الدراسات التي تطرقت للرقابة الجبائية

تعد الدراسات السابقة نقطة الانطلاق لتحديد موضوع الدراسة وتحديد متغيراتها، حيث يتم استعراض الأبحاث السابقة ذات الصلة بالموضوع وتحليلها لتوجيه البحث نحو الجوانب الأكثر أهمية والتي لم تُعنى بالدراسة بشكل كافٍ. تلعب هذه الدراسات دوراً حيوياً في تشكيل الفكرة المبدئية للبحث وتوجيهه نحو المسار الأمثل، مما يساعد في تحديد نطاق الدراسة وتحديد أهم المتغيرات التي يجب دراستها بعمق. بعد الاطلاع على عدد كبير من الدراسات السابقة، يتم تحديد الدراسات الأكثر صلة وأهمية لتوجيه البحث نحو المسار الأنسب والأكثر جدوى،

¹ - طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص32

يغطي موضوع الرقابة الجبائية باهتمام العديد من الباحثين، وفيما يلي نقدم الدراسات السابقة المتمثلة في رسائل دكتوراه، ماجستير، ملتقيات ومجلات علمية التي تناولت الموضوع:

1 - دراسة بن صفي الدين أحلام (2013-2014)، بعنوان الرقابة الجبائية، مذكرة من اجل نيل شهادة الماجستير.

تناولت هذه الدراسة موضوع الرقابة الجبائية من خلال تحليل أشكالها المختلفة كما وردت في قانون الإجراءات الجبائية، مع التركيز على أهم الإجراءات المعتمدة في تطبيقها والقيود القانونية التي تحد من فعاليتها. تهدف الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الجبائية في تحسين الامتثال الضريبي وضمان تحصيل الضرائب بشكل عادل ومنصف، وذلك من خلال آليات التدقيق والتحقق من صحة التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة. كما تسلط الضوء على الإطار القانوني للرقابة الجبائية، وأهم الأدوات التي تستخدمها الإدارة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي وضمان شفافية المعاملات المالية.

وتخلص الدراسة إلى أن فعالية الرقابة الجبائية تتأثر بعدة عوامل، منها مدى وضوح الإجراءات القانونية، وقدرة الإدارة الجبائية على تنفيذها بفعالية، إضافة إلى التحديات التي تواجهها، مثل نقص الموارد البشرية والتقنية، والقيود الإدارية والقانونية التي قد تحد من تطبيقها بشكل صارم. وفي هذا السياق، توصي الدراسة بضرورة تطوير آليات الرقابة الجبائية، وتحديث القوانين لمواكبة التغيرات الاقتصادية، وتعزيز استخدام التكنولوجيا في عمليات المراقبة الجبائية لضمان تحصيل ضريبي أكثر كفاءة وعدالة.

2- دراسة ساعد نبيلة (2014-2015)، مذكرة ماجستير بعنوان «الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي-دراسة حالة مفتشية الضرائب الأخرسية-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد أو الحاج- البويرة.

تناولت هذه الدراسة أهمية الرقابة الجبائية في تعزيز فعالية التحصيل الضريبي في الجزائر. قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول، حيث تناول الأول الإطار المفاهيمي والتنظيمي للرقابة الجبائية، بينما ركز الفصل الثاني على فعالية التحصيل الضريبي، في حين خصص الفصل الثالث لدراسة ميدانية بمفتشية الضرائب بالأخرسية التابعة لمديرية الضرائب بولاية البويرة. هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على الرقابة الجبائية من خلال تحليل أطرها القانونية والتنظيمية، وإبراز دور الأجهزة المكلفة بمكافحة الغش والتهرب الضريبي، مع تقديم حلول علمية لتعزيز التوازن بين

أهداف الإدارة الجبائية والتزامات المكلفين بالضريبة. خلصت الدراسة إلى أن النظام الجبائي يعاني من مشكلات عدة، أبرزها ضعف برمجة ملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين، وقلة الموارد البشرية المؤهلة، إلى جانب نقص الإمكانيات المادية اللازمة لضمان جودة عمليات الرقابة. كما أكدت الدراسة على أهمية تعزيز التنسيق بين الإدارة الجبائية والجهات الأخرى لتسهيل تبادل المعلومات وتحسين آليات التحصيل الضريبي، مع ضرورة تكثيف عمليات التدقيق وتطوير الوسائل الرقابية لتحقيق فعالية أكبر في النظام الجبائي.

3 - دراسة علي سمان 2023، بعنوان أثر الرقابة الجبائية في تحسين الأداء الضريبي - دراسة حالة في مديرية الضرائب والية المسيلة، أطروحة الدكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة اكلي محمد اولحاج، البويرة.

تحليل دور الرقابة الجبائية في تعزيز الالتزام الضريبي والمحافظة على الموارد المالية للدولة. تبرز الدراسة أهمية الرقابة الجبائية كأداة أساسية لضمان الامتثال الضريبي، خاصة في ظل التحولات الاقتصادية الحديثة المعتمدة على التكنولوجيا الرقمية والتجارة الإلكترونية، مما يفرض على الإدارة الجبائية ضرورة التكيف مع هذه المستجدات. تعتمد الدراسة على تحليل مجموعة من المؤشرات لتقييم فعالية الرقابة الجبائية ومدى مساهمتها في تحسين الأداء الضريبي خلال الفترة الممتدة من 2013 إلى 2019، بهدف قياس كفاءتها في دعم مصادر تمويل الخزينة العامة وتحسين مستوى الأداء الإداري الضريبي.

وتوصلت الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية، رغم أهميتها داخل الإدارة الضريبية، لا تزال تعاني من اختلالات تؤثر على جودة الأداء الضريبي، وذلك بسبب نقص التكامل بين ركائزها الأساسية، والمتمثلة في التشريع الجبائي، الموارد البشرية، والتكنولوجيا المستخدمة. لذا، توصي الدراسة بضرورة تشخيص نقاط القوة والضعف في النظام الضريبي، وتحليل مؤشرات الأداء في مديرية الضرائب لولاية المسيلة، من أجل تحديد السبل الكفيلة بتحسين فعالية الرقابة الجبائية والارتقاء بالأداء الضريبي للإدارة الجبائية.

المطلب الثاني: الدراسات التي تطرقت لمحاربة الغش والتهرب الضريبي

يعد الغش والتهرب الضريبي من الظواهر الاقتصادية السلبية التي تؤثر على استقرار المالية العامة للدولة، حيث يؤديان إلى تراجع الإيرادات الضريبية ويحدّان من قدرة الحكومات على تمويل المشاريع التنموية والخدمات العامة. وقد اهتمت العديد من الدراسات بتحليل هذه الظاهرة، من خلال تحديد أسبابها، وآثارها على الاقتصاد، والبحث عن السبل الكفيلة بالحد منها. وفي هذا المطلب سنتطرق لعرض بعض الدراسات التي تناولت هذا الموضوع.

دراسة أوهيب بن سالمه ياقوت (2003) دراسة بعنوان "الغش الضريبي"، وهي مذكرة ماجستير في القانون الجنائي والعلوم الجنائية، مقدمة إلى كلية الحقوق والعلوم الإدارية، جامعة الجزائر.

إشكالية الدراسة:

تمحورت الدراسة حول التساؤل التالي: هل الغش الضريبي يعني التهرب الضريبي؟ حيث سعت إلى التمييز بين المفهومين عبر تحليل خصائص كل منهما وأثرهما على النظام الجبائي.

- أهداف الدراسة: هدفت الدراسة إلى:
 - تسليط الضوء على مفهوم الغش الضريبي والفرق بينه وبين التهرب الضريبي.
 - تحليل انعكاسات الغش الضريبي على النظام الجبائي.
 - اقتراح حلول للحد من انتشار هذه الظاهرة وتعزيز الامتثال الضريبي.
- النتائج المتوصل إليها:
 - خلصت الدراسة إلى أن مكافحة الغش الضريبي تتطلب مقاربة شاملة تشمل الجوانب التشريعية والإدارية والتنسيقية بين مختلف الهيئات المعنية. وأكدت على:
 - ضرورة تشديد العقوبات على المخالفين لضمان الردع.
 - تحسين تطبيق التشريعات الضريبية لضمان فعاليتها.
 - إعادة هيكلة الإدارة الجبائية وتبسيط الإجراءات الضريبية لتسهيل الامتثال وتقليل دوافع الغش.
 - تعزيز التنسيق بين الإدارات الضريبية والهيئات ذات الصلة لضمان تكامل الجهود في مكافحة الظاهرة.
 - تطوير نظام ضريبي مرن وبسيط يتماشى مع التحولات الاقتصادية، مما يعزز الثقة بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، ويقلل من حالات التهرب والغش الضريبي.
- 2 - دراسة إدري عدنان (2009-2010) دراسة بعنوان "التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر"، وهي مذكرة ماجستير مقدمة لنيل شهادة الماجستير.

إشكالية الدراسة:

تناولت الدراسة موضوع التحصيل الضريبي والإدارة الجبائية في الجزائر، وركزت على آليات التحصيل الضريبي وأهم التحديات التي تواجه النظام الجبائي الجزائري، حيث سعت إلى تحليل مدى فعالية الإدارة الجبائية في تحقيق موارد مالية للدولة، والحد من التهرب الضريبي، وتحسين مستوى الامتثال الضريبي.

- أهداف الدراسة: هدفت الدراسة إلى:

- تحليل فعالية الإدارة الجبائية في تحقيق الإيرادات الضريبية.
- تقييم دور الضريبة في تمويل الميزانية العامة.

- دراسة المبادئ التي تحكم النظام الضريبي الجزائري والعوامل المؤثرة في كفاءة التحصيل.
- تسليط الضوء على العقوبات التي تواجه الإدارة الجبائية، مثل التهرب الضريبي، ضعف الرقابة، ونقص الكوادر المتخصصة.

- النتائج المتوصل إليها:

- خلصت الدراسة إلى أن النظام الضريبي الجزائري يعاني من عدة مشكلات، أبرزها:
- تعقيد الإجراءات الضريبية مما يعيق فعالية التحصيل.
- انتشار ظاهرة التهرب الضريبي بسبب ضعف آليات الرقابة والمتابعة.
- ضعف التنسيق بين الإدارات المالية، مما يحد من فعالية السياسات الضريبية.
- وأوصت الدراسة بضرورة تبسيط الإجراءات الجبائية، تعزيز الرقابة، وتطوير الكفاءات البشرية داخل الإدارة الجبائية، لضمان تحقيق نظام ضريبي أكثر فعالية وعدالة.

- دراسة اجنبية:

- 1 - دراسة مُجَّد عبد الحميد أبو طالب (2016)، عنوان الدراسة "دور الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي في مصر"
- إشكالية الدراسة:

تناولت هذه الدراسة العوامل التي تؤثر على فعالية الرقابة الضريبية في مصر، ومدى تأثيرها على الحد من التهرب الضريبي. كما قامت بتحليل الإجراءات الرقابية المعتمدة من قبل مصلحة الضرائب المصرية ومدى نجاحها في مكافحة التهرب الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي.

- أهداف الدراسة:

- تحليل فعالية الرقابة الضريبية في مكافحة التهرب الضريبي.
- دراسة الإجراءات الرقابية المعتمدة من قبل مصلحة الضرائب المصرية.
- تقييم أثر ضعف التنسيق بين الإدارات الجبائية على فعالية الرقابة الضريبية.
- اقتراح حلول لتحسين النظام الرقابي الضريبي وتعزيز الامتثال الضريبي.

- النتائج المتوصل إليها:

- ضعف التنسيق بين الإدارات الجبائية يؤثر سلبًا على فعالية الرقابة الضريبية.

- نقص الموارد البشرية المتخصصة يؤدي إلى انخفاض كفاءة عمليات المراقبة والتدقيق الضريبي.
- أوصت الدراسة بضرورة تحديث النظام الضريبي المصري، من خلال إدخال التكنولوجيا الحديثة في عمليات التدقيق والرقابة، وتعزيز العقوبات على المتهربين، لتحسين الامتثال الضريبي وضمان تحقيق عدالة ضريبية أكبر.

2 - دراسة أحمد عبد الحميد حسن (2016)، عنوان الدراسة: "فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة

التهرب الضريبي في مصر"

- إشكالية الدراسة:

ركزت هذه الدراسة على تحليل فعالية الرقابة الجبائية في مصر من خلال دراسة الإطار القانوني والتنظيمي للضرائب ومدى تطبيقه في الحد من التهرب الضريبي، كما قامت بتحليل مدى كفاءة الأجهزة الضريبية في الكشف عن المخالفات وتعزيز الامتثال الجبائي.

- أهداف الدراسة:

- دراسة واقع الرقابة الجبائية في مصر وأثرها على مكافحة التهرب الضريبي.
- تحليل الأسباب الرئيسية لانتشار التهرب الضريبي.
- تقديم اقتراحات لتعزيز الرقابة الضريبية وتحسين آليات الامتثال الضريبي.

- النتائج المتوصل إليها:

- تعاني الإدارة الجبائية المصرية من ضعف في آليات التدقيق الضريبي، مما يؤدي إلى انتشار ظاهرة التهرب الضريبي.
- يوجد نقص في الكوادر المؤهلة، مما يؤثر على جودة الفحص الضريبي وكفاءة الكشف عن الغش.
- أوصت الدراسة بضرورة تحديث النظام الضريبي المصري، من خلال إدخال التكنولوجيا الحديثة في عمليات التدقيق والرقابة، إلى جانب تعزيز العقوبات على المتهربين، مما يساهم في تحقيق نظام ضريبي أكثر كفاءة وعدالة.

المطلب الثالث: الدراسات التي تطرقت للرقابة الجبائية ومحاربة الغش والتهرب الضريبي

يعتبر موضوع الرقابة الجبائية من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الدول لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، حيث تهدف إلى ضمان الامتثال الضريبي وتحقيق العدالة الجبائية. وقد ركزت العديد من الدراسات على تحليل دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي، ومن خلال هذا المطلب سنقدم بعض الدراسات التي تناولت هذا الموضوع:

1 - دراسة كمال خروبي (2011)، بعنوان الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي

le contrôle fiscal comme un outil de lutte contre la fraud

مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران.

تناولت هذه الدراسة ظاهرة التهرب الضريبي وتأثيرها على الاقتصاد الوطني، تمحورت الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة حول مدى إمكانية اعتماد الدولة على الرقابة الجبائية كأداة فعالة لمكافحة التهرب الضريبي.

سعت الدراسة إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي بشكل عام، مع تحديد العوامل الرئيسية التي تؤدي إلى تفشي هذه الظاهرة وتأثيراتها السلبية. كما هدفت إلى البحث عن التدابير والإجراءات المناسبة لمكافحةها، بما يساهم في تحسين الامتثال الضريبي وتعزيز العدالة الجبائية.

توصلت الدراسة إلى أن التهرب الضريبي يشكل تحدياً مباشراً للقانون والمواطنة، مما يستدعي تكاتف جهود جميع الفاعلين الاقتصاديين والاجتماعيين، إلى جانب دور الدولة في تطبيق أنظمة رقابة صارمة لمكافحة الغش الضريبي. أكدت النتائج على ضرورة اعتماد نهج رقابي أكثر صرامة وفعالية لتعزيز الامتثال الطوعي وتقليل الجرائم الضريبية، وذلك من خلال حوار مستمر مع المكلفين بالضريبة وضمان احترام حقوقهم.

كما خلصت الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية يجب أن تكون متوازنة، بحيث تضمن تغطية شاملة للقطاع الضريبي دون الإخلال بحقوق المكلفين. ويكمن الهدف الأساسي للرقابة الجبائية في الردع والحد من الغش الضريبي، مما يساهم في تحقيق عدالة جبائية واستعادة الثقة بين الدولة ودافعي الضرائب. بناءً على ذلك، أوصت الدراسة بضرورة تسهيل الإجراءات الضريبية، مع تطوير أدوات رقابية حديثة وفعالة لمواجهة المحتالين وتعزيز الالتزام الطوعي بالنظام الضريبي.

2 - دراسة خضراوي الهادي وسعيداني مُجد سعيد (02 جوان 2015)، بعنوان الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي، مقالة على مجلة الدراسات القانونية والسياسية، جامعة عمار ثلجي، الأغواط.

تناولت هذه الدراسة موضوع الرقابة الجبائية كأداة رئيسية لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، حيث سعت إلى تحليل دور الرقابة الجبائية في الحد من المخالفات الضريبية وتعزيز الامتثال الجبائي، مع التركيز على مدى فاعلية التشريعات والإجراءات الجبائية المطبقة في الجزائر.

هدفت دراسة خضراوي الهادي وسعيداني مُجد سعيد (2015) إلى تسليط الضوء على دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، من خلال تحليل آليات الرقابة الجبائية المعتمدة في الجزائر ومدى فعاليتها في الحد من التجاوزات الضريبية. كما سعت إلى دراسة العلاقة بين ضعف الرقابة وانتشار ظاهرة التهرب الضريبي، مع تقديم مقترحات لتحسين أداء الإدارة الجبائية وتعزيز الامتثال الضريبي، وذلك عبر تحديث التشريعات وتطوير الأدوات الرقابية.

توصلت الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية تلعب دورًا محوريًا في الكشف عن التجاوزات الضريبية، إلا أنها لا تزال تواجه عقبات عدة، أبرزها نقص الموارد البشرية والتقنية وضعف التنسيق بين المصالح الجبائية المختلفة. كما بينت أن انتشار الغش والتهرب الضريبي يشكل تحديًا كبيرًا أمام الإدارة الضريبية، مما يستدعي تطوير نظم المعلومات الضريبية، وتشديد العقوبات على المخالفين، وتحسين آليات تبادل المعلومات بين الهيئات الضريبية والمالية، مما يسهم في تعزيز فعالية الرقابة الجبائية وتحقيق تحصيل ضريبي أكثر كفاءة.

3- التعقيب على الدراسات السابقة:

تعقيب حول الدراسات السابقة وارتباطها بالموضوع الحالي:

يعد موضوع الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي من القضايا ذات الأهمية البالغة في المجال المالي والاقتصادي، نظرًا لما له من تأثير مباشر على تحصيل الإيرادات العامة وتحقيق العدالة الضريبية. من خلال استعراض الدراسات السابقة، يمكن ملاحظة مدى الاهتمام الأكاديمي بهذا الموضوع، حيث تنوعت الأبحاث في تحليل الرقابة الجبائية، الغش الضريبي، والتهرب الضريبي، مع التركيز على العوامل المؤثرة وآليات المعالجة.

أ - أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

● التركيز على أهمية الرقابة الجبائية: أغلب الدراسات، سواء الوطنية أو الأجنبية، تناولت الرقابة الجبائية كأداة

رئيسية لضمان الامتثال الضريبي وتحسين التحصيل الضريبي.

● تحليل الإطار القانوني والتنظيمي: معظم الدراسات تطرقت إلى التشريعات الضريبية وأثرها في ضبط عمليات

الرقابة الضريبية.

● التحديات التي تواجه الرقابة الجبائية: العديد من الدراسات، مثل دراسة ساعد نبيلة (2014-2015) ودراسة مُجد عبد الحميد أبو طالب (2016)، أشارت إلى نقص الموارد البشرية والتقنية كأحد العوائق التي تعيق فعالية الرقابة الجبائية.

● التداخل بين الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي: كما هو الحال في دراسة خضراوي الهادي وسعيداني مُجد سعيد (2015)، فإن أغلب الدراسات شددت على العلاقة بين ضعف الرقابة الجبائية وانتشار ظاهرة الغش والتهرب الضريبي.

● اقتراح حلول لتطوير الرقابة الجبائية: أغلب الأبحاث قدمت توصيات لتطوير أنظمة الرقابة، مثل تحديث التشريعات، اعتماد التكنولوجيا الحديثة، وتعزيز التنسيق بين الجهات الضريبية المختلفة.

ب - أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

● المنهجية المستخدمة: تنوعت المناهج بين الدراسات الميدانية (مثل دراسة ساعد نبيلة)، والدراسات التحليلية القانونية (مثل دراسة أوهيب بن سالمه ياقوت 2003)، بينما تحاول الدراسة الحالية الدمج بين التحليل القانوني والاقتصادي لدراسة الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة الغش الضريبي.

● التركيز على التطورات الحديثة: بعض الدراسات السابقة لم تتطرق إلى التحديات المستجدة مثل تأثير التجارة الإلكترونية والرقمنة على التهرب الضريبي، بينما تسعى الدراسة الحالية إلى تضمين هذه المتغيرات الحديثة في التحليل.

● التكامل بين الرقابة الجبائية ومحاربة الغش: بينما ركزت بعض الدراسات على أحد الجانبين فقط، فإن الدراسة الحالية تسعى إلى دراسة العلاقة التكاملية بينهما من خلال تحليل مدى تداخل الرقابة الجبائية مع جهود مكافحة الغش الضريبي، كما هو الحال في دراسة خضراوي الهادي وسعيداني مُجد سعيد (2015).

ج - الخلاصة:

تشير الدراسات السابقة إلى وجود اهتمام واسع بأهمية الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، مع تحديد بعض العوائق والتحديات التي تواجه الأجهزة الضريبية. رغم تشابه الموضوعات المطروحة، إلا أن الدراسة الحالية تسعى إلى تقديم رؤية أكثر تكاملاً من خلال التركيز على أحدث التطورات الاقتصادية والتكنولوجية، ودراسة مدى تأثيرها على فعالية الرقابة الجبائية في تحقيق الامتثال الضريبي. كما تسعى إلى تقديم حلول أكثر دقة

بناءً على تجربة الدول الأخرى في تطوير أنظمتها الضريبية، مما يساهم في تقديم مقترحات قابلة للتطبيق لتعزيز الرقابة الضريبية في ظل المتغيرات الاقتصادية الراهنة.

خلاصة الفصل:

خلص الفصل الأول، الذي تناولنا فيه الجوانب النظرية والتطبيقية لموضوع الرقابة الجبائية والغش والتهرب الضريبي، إلى جملة من النتائج المهمة. فقد تبين أن الرقابة الجبائية تمثل أداة محورية في يد الإدارة الضريبية للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، سواء من خلال آليات المراجعة الجبائية أو التحقيقات بمختلف أنواعها. كما أظهر التحليل أن الغش والتهرب الضريبيين يشكلان تهديدًا مباشرًا لاستقرار النظام الجبائي، ويؤديان إلى فقدان الدولة لموارد مالية هامة. في المقابل، فإن فعالية الرقابة الجبائية تظل مرتبطة بمدى توفر الإطار التشريعي المناسب، والتجهيزات التقنية، والموارد البشرية المؤهلة. أما من خلال استعراض الدراسات السابقة، فقد تبين أن معظمها ركز إما على الرقابة الجبائية أو على الغش الضريبي كل على حدة، بينما عدد محدود من الدراسات تناول العلاقة التفاعلية بينهما. وتبين كذلك أن الرقابة الجبائية رغم أهميتها، لا تزال تعاني من ضعف في التطبيق العملي نتيجة نقص الوسائل، وغياب التنسيق بين الجهات المعنية، مما يستدعي تطوير آلياتها وتكاملها مع باقي الأدوات التنظيمية والمؤسسية لضمان فاعليتها.

الفصل الثاني
دراسة حالة بـمـدـيرـية
الضرائب بولاية الوادي

- تمهيد الفصل:

ان ما تم تناوله في الفصل السابق عبارة عن دراسة نظرية عرضنا فيها مختصر عن الرقابة الجبائية وكان التركيز الاكبر على العنصر موضوع الدراسة "دور التحقيق المصوب في تصحيح الاخطاء الجبائية"، ومن اجل التحقق من فعالية هذا الاخير، كان لابد من القيام بدراسة ميدانية على مستوى مركز الضرائب بولاية الوادي. اخترنا في دراستنا هذه اعتماد حالتين لشخصين طبيعيين، ممارسان نشاطين مختلفين الاول مقاولاتي والثاني انتاجي أين تكثر فيهما استعمال الطرق التدليسية، وتمت برجمة هذه الملفات للمراقبة نظرا لاهمية الانشطة الممارسة وعدم خضوع هذا المكلف بالضريبة للتحقيق من قبل. تمت دراسة ملفات المكلفين بالضريبة المعنيين وفق التحقيق المصوب المحاسبي باعتبار هذا الاخيرة وسيلة من وسائل الرقابة الجبائية المساهمة في تصحيح الاخطاء الجبائية في الفترة الاخيرة ومنه إثبات دور التحقيق المصوب المحاسبي والحد من الاخطاء الجبائية.

ومن هذا المنطلق سوف سيتم التطرق إلى المباحث التالية:

❖ المبحث الاول: تقديم مركز الضرائب لولاية الوادي.

❖ المبحث الثاني: دراسة حالة وفق التحقيق المصوب المحاسبي.

المبحث الاول: نبذة حول مركز الضرائب بولاية الوادي

إن مركز الضرائب هو عبارة على مؤسسة مالية تهتم بتحصيل وجباية مختلف الضرائب والرسوم، وتعتبر وسيط بين الدولة والمدينين بالضريبة، يعتبر مركز الضرائب جزء لا يتجزأ من الهيكل العام للضرائب، ففي هذا المستوى يتم جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين بالضريبة، ويتم متابعتهم والسهر على تطبيق القوانين الجبائية المرسلة من قبل مديرية الضرائب التابعة لها حسب التشريع.

المطلب الاول: نشأة مركز الضرائب بالوادي وهيكلها التنظيمي

يعتبر مركز الضرائب الاداة الاساسية المختصة في الكشف عن التهرب والغش الضريبي عن طريق التدقيقات والتحقيقات الجبائية، ويتكون من مصالح مختلفة هذه المصالح تقوم بعدة مهام سيتم التطرق اليها في عناصر المطلب الموالي.

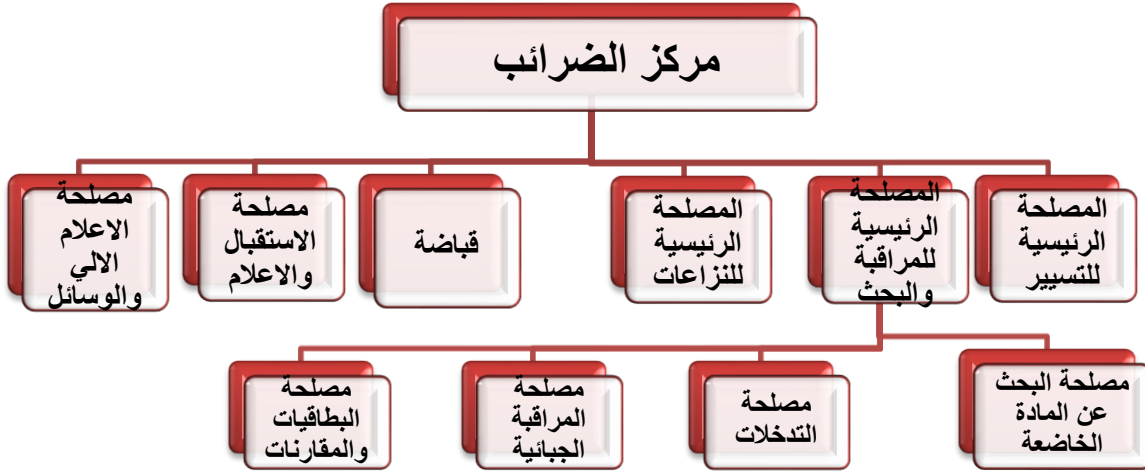
اولا: نشأة مركز الضرائب بالوادي

تم افتتاح مركز الضرائب بالوادي بتاريخ: 2018/11/14، يقوم هذا المركز بمسك ودراسة ملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، حيث قام هذا المركز بدراسة اعداد معتبرة من الملفات وصلت الى مايقارب 7000 ملف من اول سنة تم افتتاحه فيها الى غاية بداية 2023، يبلغ عدد الموظفون بمركز الضرائب بالوادي 70 موظف منهم 57 دائمون، وتضم المصلحة الرئيسة للمراقبة والبحث 12 موظف منه 08 محققين في الضرائب برتبة مفتش مركزي وما أعلى.

ثانيا- الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي

تندرج تحت سلطة مركز الضرائب بالوادي العديد من المصالح بناء على ماجاء في المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 من الجريدة الرسمية نلخصها في الشكل الموالي:

الشكل 01: الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب بالوادي



- المصدر: المرسوم التنفيذي رقم: 06-327، المؤرخ بتاريخ 2006/09/18 من الجريدة الرسمية.

المطلب الثاني: مهام مصالح مركز الضرائب بالوادي

يتكون مركز الضرائب من 03 مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين، وهاته المصالح هي المكلفة بتنظيم العمليات الجبائية من بدايتها الى غاية تحصيلها والتحقق من صحتها وتتمثل هاته المصالح في:

1. المصلحة الرئيسية للتسيير للملفات

تعمل على تسيير المصالح التالية:

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

- تتمثل مهام المصلحة فيما يلي:

- مصادقة على جداول الفردية.
- مراقبة ميزانيات الختامية وجداول حسابات النتائج.
- مراقبة التصريحات الشهرية للمكلفين.
- اعداد احصائيات السداسية والسنوية.

- متابعة ملفات المكلفين المستفيدين من امتيازات الجبائية.

2. مصلحة الرئيسية للمنازعات وتضم 03 مصالح منها:

- مصلحة الإحتجاجات.

- مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية.

- مصلحة التبليغ والأمر بالدفع.

- تتمثل المهام كالآتي:

- دراسة التظلمات الأولية.

- دراسة طلبات استرجاع الرسم على القيمة المضافة.

- دراسة الطعون ولاتية.

- دراسة طلبات التخفيض المجاني والتخفيض المشروط.

- اعداد احصائيات السداسية والسنوية.

- تقديم الشهادات الإلغاء والتخفيض.

3. مصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث:

تقوم بمراقبة ومتابعة جميع التصريحات والملفات المتعلقة بالضرائب من خلال القيام بالمهام المختلفة المنوطة بها، وتكلف ب:

- إنجاز إجراءات البحث عن المعلومة الجبائية ومعالجتها وتخزينها وتوزيعها من أجل استغلالها.

- إقتراح عمليات مراقبة وإنجازها، بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب، مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية. تعمل على تسيير:

✓ **مصلحة البطاقات والمقارنات:** هي مصلحة تقوم بفرز ومعالجة جميع المعلومات الخاصة بالمكلف بالضريبة من خلال المهام الموكلة لها، وتكلف ب:

- تشكيل وتسيير فهرس المصادر المحلية للإعلام والإستعلام الخاصة بوعاء الضريبة وكذا مراقبتها وتحصيلها.

- حفظ المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية، وتخزينها وإستردادها من اجل استغلالها.

- التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة.

✓ **مصلحة التدخلات:** عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان لتقوم بمهامها المنوطة بها وهي تعمل في

شكل فرق، وتكلف ب:

الفصل الثاني _____ دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

- برمجة وإنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجازي عين المكان لكل المعاينات الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.
- إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أول للمراقبة على أساس المستندات إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة.

✓ **مصلحة المراقبة:** عبارة عن مصلحة تباشر مهامها في الميدان للمراقبة وتعمل في شكل فرق وتكلف:

- إعداد وضعيات إحصائيات دورية تتعلق بوضعية إنجاز برامج المراقبة مع تقييم مردودها.
 - **مصلحة البحث عن المادة الضريبية:** التي تعمل في شكل فرق، وتكلف بإعداد برنامج مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعة للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.
- تتمثل المهام فيما يلي:

- مراقبة كشوفات: مشتريات - مذكرات الربط.
- اعداد احصائيات
- تقديم رقم الجبائي
- حصول على معلوم مات من مختلف ادارات
- متابعة المكلفين المتهربين

4. القباضة:

وهي عبارة على مكان تحصل فيه الضرائب أي بمثابة الخزينة، وتكلف ب:

- التكفل بالتسديدات التي يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أوالجداول العامة أوالفردية التي تصدر فيحقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.
- تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساري المفعول والمتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.
- مسك محاسبة مطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة.
- تعمل على تسيير المصالح التالية:
- مصلحة الصندوق
- مصلحة المحاسبة
- مصلحة المتابعات

- ومن بين مهام القباضة مايلي:
 - تحصيل الضرائب والرسوم
 - مراقبة الجداول الفردية
 - ارسال انذارات ومتابعات
 - ارسال الحصيلة الجبائية إلى المديرية الولائية والمديرية الجهوية والمديرية العامة والمجلس الاعلى للمحاسبة المحاسبة.
- 5. مصلحة الاستقبال والاعلام من مهامها:** هي بمثابة الوجهة الاولى لمجموعه مصالحها الرئيسية، يسهر مركز الضرائب على ضمان استقبال فعال ونوعي لصالح جميع المكلفين بالضريبة وهي تحت سلطة المركز وتكلف:
- تنظيم استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة.
 - التكفل باتصالات المكلفين وتحديد مواعيد
 - وضع لافتات في فضاء الاستقبال
 - نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

6. مصلحة الاعلام الألي والوسائل

- تتكون من اطرار مختصة في الاعلام الالي يقومون بتطوير ومتابعة ملفات المكلفين بالضريبة بطريقة الية، وكذا تشرف على تسيير الوسائل لضمان سيرورة العمل، وتكلف ب:
- استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات ورخص الدخول الموافقة لها.
 - احصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم اخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.
 - الاشراف على المهام المتصلة بالنظافة وامن المقرات.

المبحث الثاني: دراسة حالة للبحث بمديرية الضرائب لولاية الوادي

المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

- الفرع الأول: أدوات الدراسة الميدانية

ارتكزت الدراسة الميدانية على استخدام أداتين رئيسيتين في جمع المعطيات، تمثلت أساسًا في المقابلة، وذلك بالنظر لطبيعة الموضوع وحساسيته. وقد تم تفضيل هذه الأداة للأسباب التالية:

- **حساسية المعلومات:** نظرًا لخصوصية البيانات الجبائية وطابعها السري، فإن المقابلة تُعد من أنسب الوسائل التي تتيح الحصول على المعلومات المطلوبة دون الإخلال بسرية المعطيات.

- **ضيق الوقت المتاح:** نظرًا لقصر مدة التربص، مكّنت المقابلة من جمع المعلومات بشكل مباشر وفَعّال مقارنة بوسائل البحث الأخرى التي قد تتطلب وقتًا أطول.

وبناءً عليه، تم اعتماد المقابلة كأداة محورية في هذه الدراسة لتناسبها مع طبيعة البيئة الجبائية وتحدياتها الميدانية. تُعد المقابلة أداة بحثية فعّالة، حيث تعرف بأنها: "عملية تقصّي علمي تقوم على تواصل شفهي بهدف جمع بيانات مرتبطة بموضوع الدراسة". وقد تم الاعتماد عليها كوسيلة مباشرة للحصول على معلومات دقيقة من موظفي مركز الضرائب، بما ينسجم مع طبيعة الموضوع ومتطلباته.

أما الأداة الثانية فهي **البيانات الرقمية**، حيث تم الرجوع إلى مجموعة من الوثائق الرسمية والتقارير الجبائية التي تتضمن إحصائيات ومعطيات رقمية حول الحصيلة الضريبية الناتجة عن نشاط الرقابة الجبائية في مركز الضرائب. وقد ساهمت هذه البيانات في تدعيم التحليل الكمي وتوضيح الأثر الفعلي للرقابة على الإيرادات الجبائية.

لاشس

- الفرع الثاني: تقديم عينة الدراسة:

بلاغ حالة الدراسة:

الوادي في : 2022/8/02

إلى السيد: شركة التجاني للبناء والأشغال العمومية والري مسيرها تجاني سفيان

البناء والأشغال العمومية والري تماسين - الوادي

الإبلاغ أولي للتحقيق المحاسبي للسنوات 2021 , 2020 , 2019 , 2018 .

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

تبعاً لإرسال الأشعار بالتحقيق رقم : 444/ب م م ج / 2022 المؤرخ في : 2022/04/01 كنتم موضوع تحقيق في المحاسبة للسنوات 2021 , 2020 , 2019 , 2018 . وذلك ابتداء من تاريخ 11/04/2022 الى غاية 2022/12/30 المرتبطة بالضرائب و الرسوم التالية : الرسم على النشاط المهني ،

الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على ارباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء، الضريبة على المرتبات و الأجور، حقوق الطابعالخ. نظرا لردكم الذي يحمل رقم 185/2022 و المؤرخ في 2022/01/20 ردا على الإبلاغ الاولي رقم 2022/525 المؤرخ بتاريخ 2022/12/30 .

نتيجة لذلك يشرفني ان اعلمكم ان الإدارة تعتزم تعديل بعض العناصر التي تم على أساسها حساب الضرائب و الرسوم المقترحة في الإبلاغ الاولي ، نظرا لوجود بعض الاثباتات المقدمة في الرد ، و نلفت انتباهكم الى ان الحقوق في هذا الاطار تكون مثقلة بعقوبات جبائية محددة بالقانون ذلك طبقا للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

- الفرع الثالث: دراسة محاسبة

اعتبارا لطبيعة النشاط الممارس من قبلكم والمتمثل في أشغال البناء و الاشغال العمومية و الري ابتداء من تاريخ 05/09/2020 بناء على السجل التجاري رقم 06 ب 085915 - 39/00 وبناء على الإشعار بالتحقيق رقم : 444/ب م م ج / 2022 المؤرخ في : 2022/04/01 المتضمن التحقيق المحاسبي للسنوات 2021 , 2020 , 2019 , 2018 فإنكم خاضعون إجباريا إلى ما يلي :

أولا : الضرائب المباشرة .

- الرسم على النشاط المهني بمعدل . 2 %
- الضريبة على الأجور والمرتبات حسب الجدول .
- الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء
- الضريبة على ارباح الشركات .
- حقوق الطابع .

ثانيا : الضرائب غير المباشرة .

- 1- الرسم على القيمة المضافة 19 % - 09 % .

- المحاسبة المقدمة

أولا : الدفاتر الإجبارية

- دفتر اليومية العامة مؤشر ومصادق عليه بتاريخ 22/06/2020 تحت رقم 49/2020 من قبل محكمة جامعة

- دفتر الجرد مؤشر ومصادق عليه بتاريخ 2020/09/22 تحت 86/2020 من قبل محكمة جامعة

ثانيا : الدفاتر الاختيارية

- اليوميات المساعدة : مبيعات ، مشتريات ، صندوق ، بنك ، وعمليات مختلفة .
- وجود الميزانيات الختامية لكل السنوات 2018, 2019, 2020, 2021 .
- وجود التصريحات الشهرية لكل السنوات محل التحقيق.

المطلب الثاني: عرض بيانات دراسة حالة

1 - من حيث المضمون:

- سنة 2018:

بعد مراجعة الوثائق المحاسبية لهذه السنة فيما يخص المقبوضات و التصريحات الشهرية لاحظنا ما يلي : و
بناء على جلسة العمل رقم 24 المنعقدة بتاريخ 2022/03/03 تم إعطاء المكلف نسبة تلف في المواد الأولية
10 % بناء على الفاتورة رقم 2018/01 بتاريخ 2018/01/14 قمتم بكراء عتاد (Engin iont
dLocac) لمدة 20 يوما لكن المدة بداية من السنة المالية الى تاريخ الفاتورة هي 14 يوما فقط و عليه ترفض
06 ايام منها و تضاف الى الربح و ذلك بمبلغ :

$$\times 25\,500\,06 \text{ دج (سعر اليوم) } = 153\,000 \text{ دج تضاف الى الربح .}$$

بناء على الفاتورة رقم 24/2018 بتاريخ 23/01/2018 مع الممول غانم سليم بمبلغ 000 525 دج
والفاتورة رقم 02/2018 بتاريخ 03/01/2018 مع نفس الممول بمبلغ 000 560 دج فقد قمتم بإقتناء
620 وحدة من مادة باكس المنيوم 30 V/V بقيمة اجمالية تقدر ب : 000 085 1 دج في حين بالرجوع
الى الاشغال المنجزة لم تتضح هذه المشتريات و بالتالي فإن المصلحة ستقوم بإستخراج رقم اعمال لهذه
المشتريات بناء للهامش الخام المصرح به وهو % 186 كما يلي :

$$1.816.290 = \% 186 \times (\% 10 - 000\,085\,1) \text{ دج تضاف نسبة } \% 13 \text{ منها الى الربح}$$

بناء على الفاتورة رقم 01/2018 بتاريخ 02/01/2018 مع الممول غانم سليم قمتم بإقتناء مادة

(25/85 Sac Bitume Oxude) بقيمة خارج الرسم 500 522 دج في

حين بالرجوع الى الاشغال المنجزة لم تتضح هذه المشتريات و بالتالي

الفصل الثاني _____ دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

فإن المصلحة ستقوم بإستخراج رقم اعمال لهذه المشتريات بناء للهامش المصرح به و هو

186 % كما يلي :

$$= 186 \% \times (10 \% - 522 000) = 873.828 \text{ دج} \text{ تضاف نسبة } 13 \% \text{ منها الى الربح}$$

$$971 850 \text{ دج} \times 13 \% = 126 340 \text{ دج}$$

بناء على الفاتورة رقم 297/2010 مع الممول Sarl canda بتاريخ 23/11/2018 تخص اقتناء مادة الحديد بمختلف انواعه بقيمة خارج الرسم 1.777.553 دج لكن بالرجوع الى وضعيات الاشغال بعد هذا التاريخ نجد بأنكم قد قمتم بأشغال تستهلك هذه المادة بقيمة 225.786 دج تخص الاشغال الكبرى في وضعية الاشغال النهائية التي تخص انجاز ثانوية العقلة ، مع العلم انكم قد استهلكتم كل المشتريات خلال هذه السنة اي المخزون في اخر السنة يساوي صفر و عليه سيتم استخراج رقم اعمال من هذه المشتريات بضرهما في هامش الربح المصرح به و هو 186 % و يتم انقاص قيمة الاشغال التي تستهلك هذه المادة المذكورة اعلاه بقيمة 786 225 دج كما يلي :

$$1 553 777 \text{ دج} \times 186 \% = 2.975.622 \text{ دج} \text{ (} 10 \% - \text{ دج)}$$

$$2.975.622 \text{ دج} - 786 225 \text{ دج} = 2.749.836 \text{ دج} \text{ (يعتبر رقم اعمال جديد و يضاف نسبة } 10$$

% منها الى الربح) :

قمتم بالتصريح بمصاريف مع الممول دالي فوزي و هذا الممون مصنف ضمن المتهربين الجبائين و عليه سيتم رفض هذه المصاريف . :

فاتورة رقم 13/2018 بتاريخ بمبلغ 562.000 دج

فاتورة رقم 19/2018 بمبلغ 570.000 دج كما سيتم استرجاع رسمهما و مما سبق :

الربح المصرح به في الميزانية الجبائية : 178 214 2 دج هامش صافي . 09 %

بناء على النقاط 1 ، 2 ، 3 ، 4 ، 5 فإنه سيتم رفض المحاسبة خلال هذه السنة وذلك لكون عند اضافة كل هذه المصاريف الى الربح المصرح به فان نسبة الربح الجديد تتجاوز النسب المعمول بها في مثل هذه الانشطة . و بناء على رد المكلف و عليه تم تخفيض هامش الربح الصافي لسنة 2018 الى 10 %

رقم الأعمال المحقق يقدر ب : 24.509.717 دج + 5.439.954 دج = 29.949.671 دج بتطبيق

نسبة هامش ربح صافي 10 % الربح المستخرج = 29.949.671 دج × 10 % = 2.994.967 دج الربح

المصرح به = 2.214.178 دج - الفارق = 780.789 دج

- سنة 2019 :

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

بناء على رد المكلف تم إعطاء المكلف نسبة تلف في المواد الأولية 10 % - وجود خطأ في حساب الزبائن

01/01/2018 حيث انكم مصرحون ب : 20 942 651 دج في حين

ان الصحيح هو : 21 022 170 دج

* - بناء على المشتريات و المخزون خلال 31/12/2018 و مقارنتها بوضعيات الاشغال المنجزة يتضح

انكم قمتم بإقتناء مادة الخشب بقيمة 2.222.290 دج بناء على الفواتير E170، E839،

E2032،

E0025 ، و بمقارنتها بالمخزون من هذه المادة القدر ب 1.928.083 دج يتضح ان الفارق و هو

294.207 دج مع العلم انكم قمتم بكراء عتاد تسطّيح بقيمة 1.709.401 دج و عتاد للانجاز بقيمة

1.709.401 دج بالاضافة الى انكم تملكون عتاد تسطّيح وفقا لقائمة العتاد المصرح بها و عليه

سيتم استخراج رقم اعمال يتناسب و هذا المشتريات و فقا للهامش الخام المصرح به من طرفكم

و الذي يقدر بنسبة % 201 كما يلي :

(207 294) دج - 10 = % 201 × (532.219 % دج

* - بناء على الفاتورة رقم 10/2018 بتاريخ 15/07/2018 بقيمة 700 854 دج قمتم بكراء آلة

حفر و جرف RETRO CHARGEUR لمدة 50 يوما اي بداية الكراء كانت 10/05/2019 و

بالرجوع الى وضعيات الاشغال اتضح ان اخر انجاز لأشغال الحفر كان في الوضعية رقم 01 بتاريخ

31/05/2018 و عليه سنرفض المصاريف بعد هذا التاريخ اي :

50 يوما - 21 ايام = 29 يوما

وعليه : 29 يوما 094.02 17 × دج (سعر اليوم) = 495.726 دج (سيضاف الى الربح

و تسترد TVA المسترجعة)

* - قمتم بالتصريح بمصاريف مع الممول دالي فوزي و هذا الممون مصنف ضمن المتهربين

الجبايين و عليه سيتم رفض هذه المصاريف . :

فاتورة رقم 16/2011 بتاريخ 30/04/2018 بمبلغ 427.350 دج

فاتورة رقم 37/2018 بمبلغ 29/07/2019 بمبلغ 854.700 دج

كما سيتم استرجاع رسمهما مجموع الرسوم المسترجعة هي : 302.221 دج

- سنة 2020 :

بالرجوع الى المصاريف المصرح بها و الربح المصرح به يتضح انكم بالغتم في هذه المصاريف

كما يلي :

*- عند الاطلاع على فواتير الشراء لاحظنا أنكم قمتم باقتناء مادة الرخام بناء على الفاتورة رقم 539/2019 بمبلغ 854.700 دج بتاريخ 27/12/2019 ولا وجود لها في المخزون و لا توجد أشغال بهذه المادة بعد تاريخ هذه الفاتورة و عليه يتم استخراج رقم أعمال من هذه الفاتورة بناء على الهامش المصرح به في هذه السنة و هو 209% (854.700 دج $\times$ 10%-209% = 1.607.690 دج يخضع للرسم على النشاط المهني و الرسم على

القيمة المضافة و يتم استخراج الربح بنسبة 11 %

1.607.690 دج $\times$ 11% = 176.845 دج .

*- فاتورة رقم 02/2019 بتاريخ 28/01/2019 تقدر بمبلغ : 700 854 دج تخص كراء العتاد و آليات الورشة (مقر المبني) يتم رفضها لكونكم تملكون عتاد البناء و ذلك بناء على قائمة العتاد المصرح به من طرفكم حيث تملكون عتاد بقيمة اجمالية تقدر 536.29 396 18 دج من جهة وقمتم بكراء هذا العتاد بناء على الفاتورة رقم 01/2019 (مقر المبني) كذلك من جهة اخرى وعليه يتم إضافة قيمة الفاتورة الى الربح واسترجاع الرسم.

- سنة 2021 :

بالرجوع الى المصاريف المصرح بها و الربح المصرح به يتضح انكم بالغتم في هذه المصاريف

كما يلي :

*- فاتورة رقم 4141/2020 بتاريخ 16/12/2020 بمبلغ 252.136 دج بحيث ان هذه المشتريات لم تدخل

في تحقيق رقم الاعمال المصرح به و لم تبقى في المخزون و عليه يتم استخراج رقم أعمال بناءا على الهامش الخام المصرح به .

*- فاتورة رقم 12/2020 بتاريخ 12/12/2020 بمبلغ 362.71 524 دج بحيث ان هذه المشتريات لم تدخل

في تحقيق رقم الاعمال المصرح به و لم تبقى في المخزون و عليه يتم استخراج رقم أعمال بناءا على الهامش الخام المصرح به .

من (1) و (2) نستخرج التالي :

$$252.136 \text{ دج} + 524.362 \text{ دج} = 776.499 \text{ دج}$$

الرسوم على القيمة المضافة و يضاف 11 % الى الربح 1.257.928 دج يخضع للرسم على النشاط المهني و
بعد النظر في فاتورة المصاريف ومحركة بتاريخ 2020/01/12 تحت رقم 2020 /01 في حين ان من بداية
السنة المالية الى تحرير هذه الفواتير هي 12 يوم فقط و عليه نرفض الايام بعد هذا التاريخ كما يلي :

الالة الجارفة : المدة المرفوضة منها 21 - 12 = 09 يوم

ضاغط الاسمنت : المدة المرفوضة منها 15 - 12 = 03 يوم

شاحنة نقل الحصى : المدة المرفوضة منها 18 - 12 = 06 يوم

$$09 \text{ يوم} \times 22\,523.65 \text{ دج} = 202\,712 \text{ دج}$$

$$03 \text{ يوم} \times 14\,020.87 \text{ دج} = 42\,060 \text{ دج} \quad 301\,898 \text{ دج}$$

$$06 \text{ يوم} \times 9\,521.73 \text{ دج} = 57\,126 \text{ دج}$$

المبلغ المرفوض هو 301 898 دج يضاف الى الربح و تسترجع TVA .

المطلب الثالث: تحليل بيانات دراسة الحالة

الفرع الأول: تأسيس رقم الأعمال

1 - الرسم على النشاط المهني:

الجدول 02: الرسم على النشاط المهني

سنة	رقم الأعمال المستخرج	رقم الأعمال المصرح به	الفارق
2018	25.664.014 دج	20.224.060 دج	5.439.954 دج
2019	42.152.868 دج	500 391 41 دج	761.368 دج
2020	24.636.599 دج	909 028 23 دج	1.607.690 دج
2021	83.384.866 دج	82 126 938 دج	1.257.928 دج

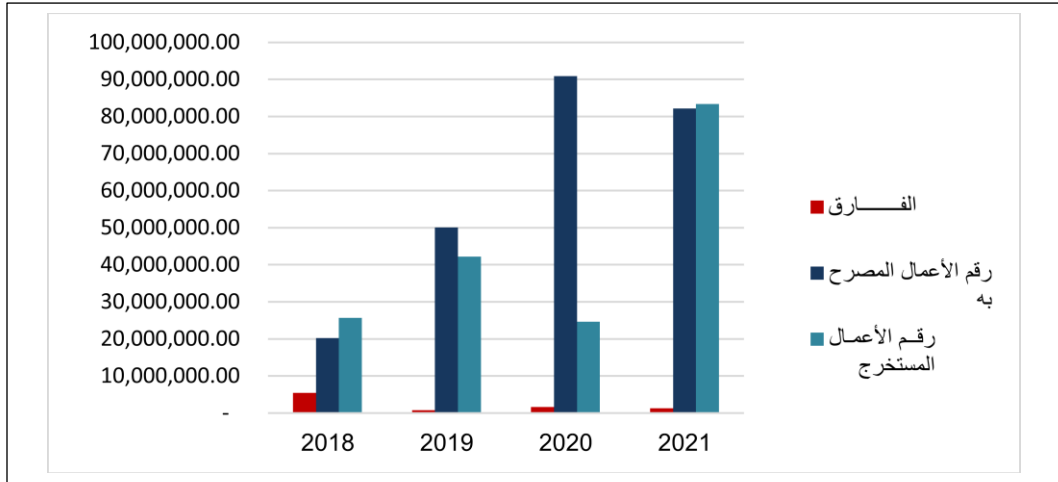
المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من الوثائق المقدمة

- المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية سنة 2018-2019:

- بلدية المغير: 23 573 500 دج.
- بلدية العقلة: 13 201 500 دج.
- بلدية دوار الماء: 4 616 500 دج.

- المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية سنة 2020:
- بلدية حساني عبد الكريم: 23 028 909 دج.
- المصرح به هو مقبوضات البلديات التالية سنة 2021:
- بلدية العقلة: 31 073 500 دج
- بلدية الرقيبة: 24 179 500 دج..
- بلدية الطريفواي: 21 703 000 دج.
- بلدية الرباح: 3 584 650 دج.

الشكل 02: الرسم على النشاط المهني



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

عكس الجدول تطور الفارق بين رقم الأعمال المصرح به من طرف المكلفين بالضريبة ورقم الأعمال المستخرج من قبل الإدارة الجبائية في إطار الرسم على النشاط المهني خلال الفترة ما بين 2018 و 2021، ما يسمح باستخلاص عدد من الملاحظات والتحليلات المهمة.

في سنة 2018، سُجل فارق كبير بلغ 5.439.954 دج، وهو ما يدل على ضعف التزام المكلفين بالتصريح الصحيح لنشاطهم المهني، كما يعكس في الوقت ذاته فعالية التدقيق الجبائي في الكشف عن هذه

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

الفروقات، سواء من خلال التقدير أو إعادة التقييم. هذا الفارق الكبير قد يُعزى إلى غياب الرقابة المنتظمة في الفترات السابقة، أو ضعف وعي المكلفين بضرورة التصريح الدقيق.

أما في سنة 2019، فقد لوحظ تراجع حاد في حجم الفارق ليصل إلى 761.368 دج فقط، وهو ما يمكن تفسيره بارتفاع مستوى الامتثال الجبائي من جهة، أو انخفاض حجم الرقابة الفعلية من جهة أخرى. كما قد يدل على قيام المكلفين بتسوية أوضاعهم بعد حملات رقابية سابقة، ما ساهم في تقليص الهوة بين الرقم المصرح به والمقدر.

في سنة 2020، ارتفع الفارق من جديد ليلبلغ 1.607.690 دج، ما قد يرتبط بعودة بعض مظاهر التهرب، أو تفعيل أكبر للرقابة الجبائية، خاصة في ظل التأثيرات الاقتصادية لجائحة كوفيد-19، التي ربما دفعت بعض المكلفين لمحاولة تقليص التزاماتهم الجبائية بطرق غير قانونية.

أما سنة 2021، فقد عرفت استقرارًا نسبيًا في الفارق، الذي بلغ 1.257.928 دج، وهو مؤشر على استمرار وجود فجوة بين الرقم المصرح به والحقيقي، لكنه في الوقت نفسه يعكس نوعًا من التحسن مقارنة بسنة 2018، ما قد يكون نتيجة لتحسين فعالية الرقابة أو استجابة بعض المكلفين للإجراءات المتخذة من طرف الإدارة الجبائية.

بشكل عام، توضح هذه الفروقات المتكررة أن الرقابة الجبائية تُسهم بوضوح في كشف حالات التلاعب والتقصير في التصريح، وتبرز الحاجة إلى تعزيزها وتوسيع نطاقها لضمان التصريح الصحيح، وبالتالي رفع مردودية الجبائية ومحاربة التهرب الضريبي بفعالية.

2 - الرسم على القيمة المضافة:

الجدول 03: الرسم على القيمة المضافة

سنة	رقم الأعمال المستخرج	رقم الأعمال المصرح به	الفارق
2017	25.664.014 دج	20.224.060 دج	5.439.954 دج
2018	42.152.868 دج	130 541 41 دج	611.738 دج
2019	24.636.599 دج	909 028 23 دج	1.607.690 دج
2020	83.384.866 دج	82 126 938 دج	1.257.928 دج

المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من الوثائق المقدم

استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

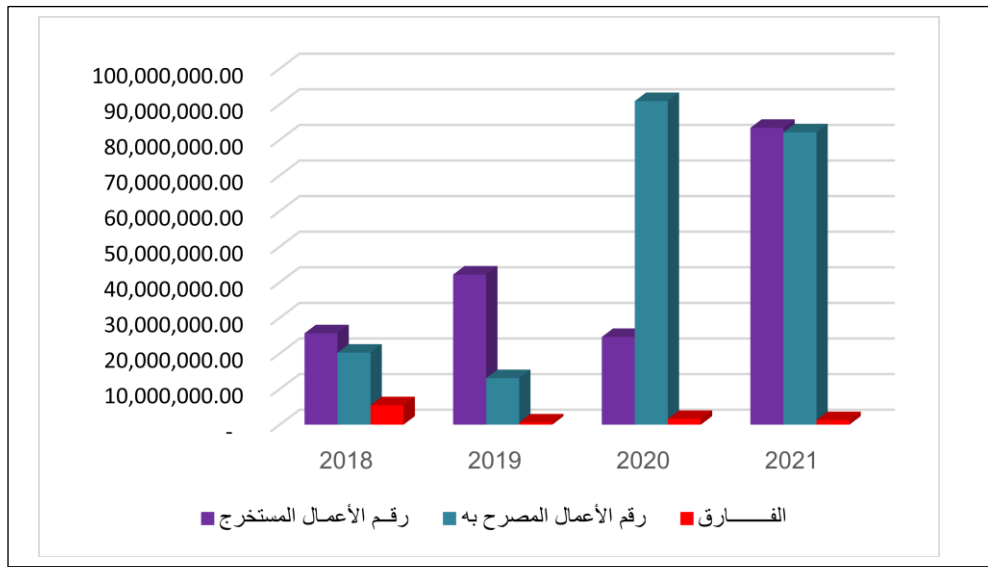
سنة 2018 : استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 218.450 دج

سنة 2019 : استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 221302. دج

سنة 2020 : استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 145.299 دج

سنة 2021 : استرجاع الرسم على القيمة المضافة بمبلغ : 322 51 دج

الشكل 03: الرسم على القيمة المضافة



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

من خلال الجدول والرسم البياني يبين تطور الفارق رقم الأعمال المستخرج من طرف الإدارة الجبائية ورقم الأعمال المصرح به من قبل المكلفين في إطار الرسم على القيمة المضافة (TVA) خلال الفترة من 2017 إلى 2020. هذا الفارق يُعد مؤشراً على مدى التزام المكلفين بالتصريح الحقيقي لنشاطهم، ويكشف عن فاعلية الرقابة الجبائية في تصحيح الوضعيات الضريبية.

في سنة 2017، سُجِّل فارق كبير نسبياً بلغ 5.439.954 دج، ما يدل على وجود حالات تهرب أو تقليل متعمد في رقم الأعمال المصرح به، وقد يكون هذا الفارق ناتجاً عن ضعف التصريحات أو ضعف الرقابة في الفترات السابقة، والتي تم تداركها من خلال تحقيقات لاحقة.

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

أما في سنة 2018، فقد تراجع الفارق بشكل ملحوظ إلى 611.738 دج، وهو ما قد يشير إلى تحسن نسبي في التزام المكلفين بالتصريحات الجبائية، أو نتيجة لانخفاض فعالية الرقابة الجبائية خلال تلك السنة. كما قد يعود هذا الانخفاض إلى تسوية بعض المكلفين لأوضاعهم الجبائية تفادياً للعقوبات.

في سنة 2019، ارتفع الفارق مجدداً ليلبلغ 1.607.690 دج، ما يعكس عودة التلاعب في التصريحات، أو تحسن في عمليات الرقابة الجبائية التي مكنت من الكشف عن فروقات جديدة. هذا الارتفاع قد يكون أيضاً مرتبطاً بتغيرات في النشاط الاقتصادي أو توسع حجم الأعمال غير المصرح بها.

أما في سنة 2020، فقد بلغ الفارق 1.257.928 دج، وهو ما يُظهر استمرار وجود فجوة بين الرقم المصرح به والمقدر، لكنه يعكس أيضاً نوعاً من التحسن مقارنة بسنة 2019. ويُتمثل أن تكون هذه النتائج ناتجة عن تعزيز الرقابة الميدانية أو تطبيق إجراءات ردعية أكثر صرامة من طرف الإدارة الجبائية.

بشكل عام، يُبرز الجدول أهمية الدور الذي تلعبه الرقابة الجبائية في كشف الفروقات بين التصريحات والمداخيل الحقيقية، ما يؤكد الحاجة إلى تكثيف الجهود الرقابية وتحديث أدواتها لضمان احترام الالتزامات الجبائية وزيادة الحصيلة الضريبية المرتبطة بالرسم على القيمة المضافة.

3 - الضريبة على أرباح الشركات:

الجدول 04: الضريبة على أرباح الشركات

سنة	أساس الربح المستخرج	أساس الربح المصرح به	الفارق
2018	2.994.967 دج	2.214.178 دج	780.789 دج
2019	5.330.314 دج	2.940.800 دج	2.389.514 دج
2020	2.056.849 دج	304 025 1 دج	1.031.545 دج
2021	8.706.706 دج	436 266 8 دج	440.270 دج

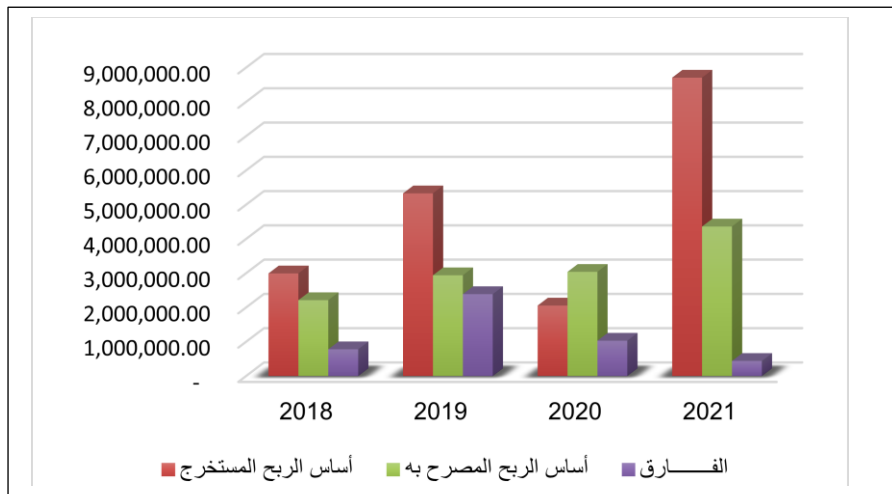
المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقاً من الوثائق المقدمة

نلاحظ من خلال الجدول تطور الفارق بين أساس الربح المستخرج من طرف الإدارة الجبائية وأساس الربح المصرح به من قبل الشركات الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات خلال الفترة الممتدة من 2018 إلى 2021.

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

ويسمح تحليل هذه الفروقات برصد مدى التزام الشركات بالتصريح الدقيق بأرباحها، ومدى فعالية الرقابة الجبائية في كشف التلاعبات المحتملة.

الشكل 04: الضريبة على أرباح الشركات



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

في سنة 2018، بلغ الفارق 780.789 دج، وهو فارق معتدل نسبياً مقارنة بالسنوات التالية، ما يدل إما على تحسن في التصريحات أو على ضعف في التحقيق الجبائي. ومع ذلك، فإن هذا الرقم يكشف وجود أرباح غير مصرّح بها بشكل كامل، ما يُشير إلى بعض التجاوزات في التصريح الجبائي.

في سنة 2019، ارتفع الفارق بشكل كبير ليصل إلى 2.389.514 دج، وهو ما يمثل أعلى فارق في كامل الفترة. هذا الارتفاع الملحوظ يُشير بوضوح إلى تفشي ظاهرة التهرب الجبائي لدى بعض الشركات، إما عبر تقليص مصطنع للأرباح أو من خلال التصريح غير الكامل بنشاطاتها، ما يكشف عن قصور في الالتزام الطوعي، ويُبرز دور الرقابة الجبائية في تصحيح الوضعيات الجبائية.

أما في سنة 2020، فقد سجل الفارق 1.031.545 دج، وهو أقل من السنة السابقة لكنه لا يزال مرتفعاً. ويُحتمل أن يكون لهذا الانخفاض علاقة بانخفاض النشاط الاقتصادي العام الناتج عن جائحة كوفيد-19، ما أثر على كل من الأرباح الحقيقية والتقديرات الجبائية، مع استمرار وجود فجوة بين التصريح والحقيقة.

الفصل الثاني دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

في سنة 2021، تم تسجيل فارق بـ 440.270 دج فقط، رغم ارتفاع أساس الربح المستخرج إلى أكثر من 8.7 مليون دج. يُشير هذا الانخفاض في الفارق إلى تحسن في الالتزام الجبائي من طرف الشركات، وربما يعكس أثر إجراءات رقابية أكثر صرامة أو وعيًا أكبر لدى المكلفين تجاه مسؤولياتهم الضريبية.

بشكل عام، يُظهر الجدول أن الفروقات بين الأرباح المصرّح بها والمستخرجة تتذبذب من سنة لأخرى، ما يعكس تفاوت مستوى الالتزام الجبائي وكذلك فعالية الرقابة. وتشير هذه النتائج إلى أهمية الرقابة الجبائية كوسيلة ضرورية لضمان التصريح الصحيح بالأرباح وتعزيز الحصيلة الضريبية الناتجة عن الضريبة على أرباح الشركات.

4 - الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات

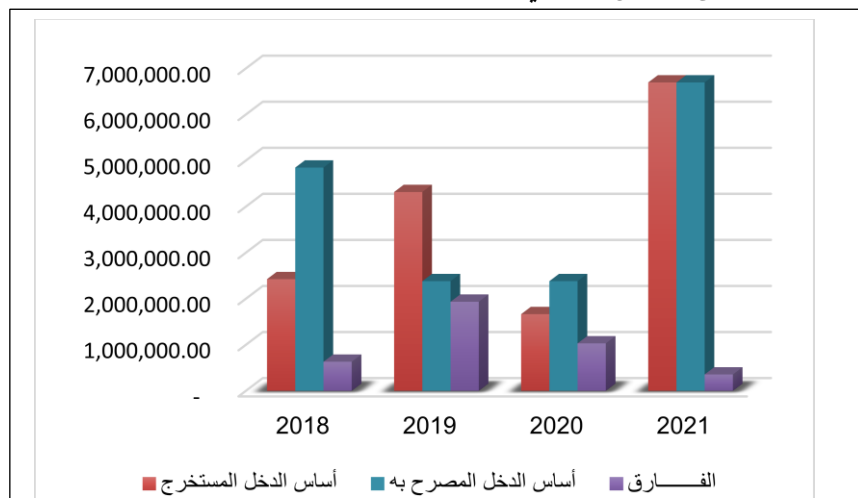
- الجدول 05: الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات

سنة	أساس الدخل المستخرج	أساس الدخل المصرح به	الفارق
2018	2.425.924 دج	1 484 793 دج	632.440 دج
2019	4.317.555 دج	2.382.048 دج	1.935.507 دج
2020	1.666.048 دج	2.382.048 دج	1.031.545 دج
2021	6.695.813 دج	6.695.813 دج	356.619 دج

المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من الوثائق المقدمة.

من خلال نتائج الجدول نلاحظ تطور الفارق بين أساس الدخل المستخرج من طرف الإدارة الجبائية وأساس الدخل المصرح به من قبل الشركات في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) خلال الفترة الممتدة من 2018 إلى 2021. ويمثل هذا الفارق مؤشرا على مدى التزام الشركات بالتصريح الصحيح بمدخلاتهم، كما يكشف عن فاعلية الرقابة الجبائية في تصحيح الفروقات وتحديد الدخل الحقيقي.

الشكل 05: الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

في سنة 2018، بلغ الفارق 632.440 دج بين الدخل المستخرج والمصرح به، حيث تم التصريح بـ 1.793.484 دج فقط من أصل دخل فعلي قُدر بـ 2.425.924 دج. هذا الفارق يُشير إلى وجود إخلال واضح في التصريح بالدخل الحقيقي، وقد تم تعديله عبر التحقيقات الجبائية. ويعكس هذا السلوك ضعفاً في ثقافة التصريح لدى الشركاء أو محاولة متعمدة لتقليل العبء الضريبي.

في سنة 2019، ارتفع الفارق بشكل كبير إلى 1.935.507 دج، وهو أعلى فارق خلال الفترة المدروسة. هذا الارتفاع يدل على تزايد ظاهرة التهرب أو الغش الجبائي لدى الشركاء، سواء من خلال إغفال جزء من المداخل أو التصريح الناقص بها. كما يعكس الدور المتقدم للرقابة الجبائية في إعادة تقييم الدخل الحقيقي والكشف عن المبالغ غير المصرح بها.

أما في سنة 2020، فقد لوحظ انخفاض في الدخل المستخرج إلى 1.666.048 دج، بينما ظل الدخل المصرح به ثابتاً عند 2.382.048 دج، ما أسفر عن فارق سلبي غير معتاد. هذا الفارق قد يشير إلى خطأ في البيانات أو إلى تعديل مسبق قام به المكلفون بناءً على تسويات أو تحفيزات إدارية قبل تدخل الرقابة، مما يستدعي مزيداً من التدقيق في تفسير الرقم.

في سنة 2021، بلغ كل من الدخل المستخرج والمصرح به 6.695.813 دج، مع فارق بسيط لا يتجاوز 356.619 دج، ما يُعتبر مؤشراً إيجابياً على تحسن مستوى التصريحات، أو على فاعلية الإجراءات الرقابية التي دفعت الشركاء إلى التصريح بمداخلهم بدقة أكبر. كما قد يكون ذلك نتيجة لتحسين التنسيق بين المكلفين والإدارة الجبائية، أو لتكثيف حملات التحسيس والرقابة.

بوجه عام، يُظهر الجدول تفاوتاً واضحاً في دقة التصريحات الجبائية من سنة إلى أخرى، مع وجود فوارق كبيرة في بعض السنوات، ما يعكس الحاجة إلى استمرار الرقابة الجبائية وتحديث أدواتها، خصوصاً فيما يتعلق بمداخل

الفصل الثاني دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

الشركات التي قد تكون أكثر عرضة للتلاعب. وتبرز النتائج مرة أخرى أهمية الرقابة كآلية لضمان الشفافية الضريبية وتحقيق العدالة الجبائية.

5 - الضريبة على الأجور والمرتببات:

لا يوجد أي تعديل فيما يخص الضريبة على الأجور والمرتببات حقوق الطابع، كما لا يوجد أي تعديل فيما يخص حقوق الطابع .

الفرع الثاني: ملخص الضرائب والرسوم

1 - الضريبة على أرباح الشركات

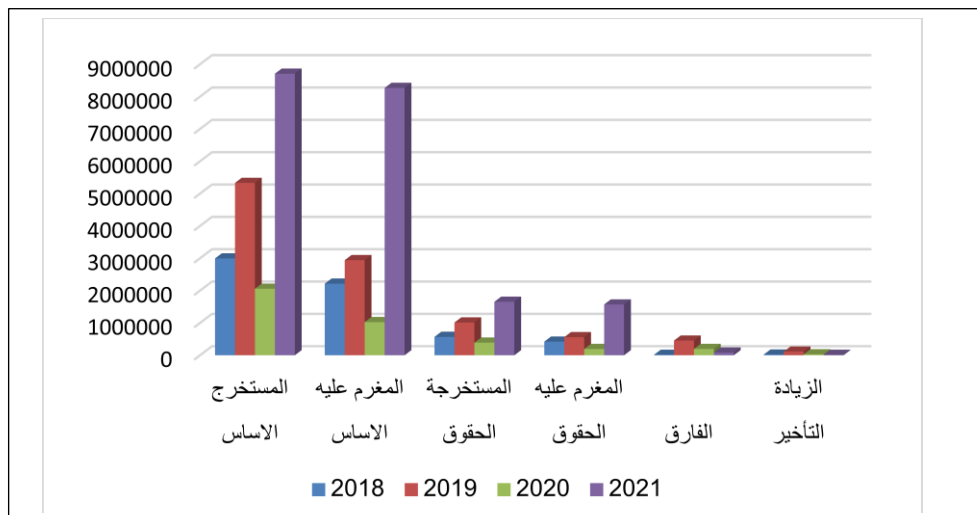
- الجدول 06: الضريبة على أرباح الشركات

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المغرم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليه	الفارق	عقوبة		المجموع
						النسبة	التأخير الزيادة	
2018	2.994.967	2.214.178	569.044	420.694	148.350	15%	22.253	170.603
2019	5.330.314	2.940.800	1.012.760	558.752	454.008	25%	113.502	567.510
2020	2.056.849	1.025.304	390.801	194.808	195.993	15%	29.399	225.392
2021	8.706.706	8.266.436	1.654.274	1.570.623	83.651	15%	12.548	96.199

- المصدر: معطيات مركز الضرائب

يمثل الجدول تحليلاً مفصلاً لنتائج الرقابة الجبائية المتعلقة بـ الضريبة على أرباح الشركات (IBS) خلال الفترة من 2018 إلى 2021، من خلال مقارنة الأساس المستخرج والأساس المغرم عليه، وتحديد الفارق في الحقوق الجبائية، مع احتساب العقوبات ونسب التأخير، ما يسمح بتقييم فعالية الرقابة الجبائية وقدرتها على تصحيح الوضعيات الضريبية واسترجاع حقوق الخزينة العمومية.

الشكل 06: الضريبة على أرباح الشركات



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

يتضح من البيانات أن الرقابة الجبائية أدت إلى استخراج مبالغ ضريبية إضافية معتبرة سنوياً، نتيجة الفروقات بين ما صرّحت به الشركات وما توصلت إليه الإدارة الجبائية بعد التحقق. ففي سنة 2018، بلغ الفارق في الحقوق الجبائية 148.350 دج، مع تطبيق غرامة تأخير بنسبة 15% نتج عنها زيادة بـ 22.253 دج، ما رفع المبلغ الإجمالي المستحق إلى 170.603 دج. تعكس هذه النتائج محدودية الفارق مقارنة بالسنوات التالية، ما قد يشير إلى إقما ضعف الرقابة في تلك السنة أو تحسن نسبي في التصريحات الجبائية.

في سنة 2019، سُجّل أعلى فارق خلال الفترة المدروسة، حيث بلغ 454.008 دج، نتيجة لفارق كبير في الأساس الضريبي قدره أكثر من 2.3 مليون دج. وقد ترتب على ذلك غرامة تأخير بنسبة 25% (الأعلى بين السنوات) بقيمة 113.502 دج، ليصل المبلغ الإجمالي المستحق إلى 567.510 دج. تُظهر هذه السنة فعالية الرقابة الجبائية في الكشف عن تهرب جبائي كبير، وأثر تطبيق العقوبات في رفع الحصيلة الجبائية.

أما في سنة 2020، فقد بلغ الفارق في الحقوق 195.993 دج، مع غرامة تأخير بنسبة 15% قدرها 29.399 دج، ليكون المبلغ الإجمالي المستحق 225.392 دج. وعلى الرغم من أن الأساس المصرّح به أقل بكثير من الأساس المستخرج، فإن القيمة تبقى متوسطة مقارنة بسنة 2019، مما يعكس استمرار وجود اختلالات في التصريح، مع تدخل رقابي فعال نسبياً.

في سنة 2021، تراجع الفارق إلى 83.651 دج فقط، رغم أن الأساس المستخرج كان الأعلى في كامل الفترة (8.7 مليون دج). (بلغت غرامة التأخير 12.548 دج، ليصل المجموع إلى 96.199 دج. وقد يشير هذا إلى تحسن كبير في التصريحات الجبائية، أو إلى ميل المكلفين لتسوية وضعياتهم الضريبية تفادياً للجزاءات، خاصة بعد تشديد الرقابة في السنوات السابقة.

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

تكشف نتائج الجدول عن الدور المهم للرقابة الجبائية في تعديل الفروقات الضريبية واسترجاع مبالغ كانت ستُفقد من الخزينة العمومية. كما تؤكد أن فعالية الرقابة تختلف من سنة إلى أخرى حسب حجم التدقيق الميداني، استجابة المكلفين، والصرامة في تطبيق العقوبات. وتُبرز هذه النتائج ضرورة الاستمرار في تدعيم الرقابة الجبائية وتطوير أدواتها، مع التركيز على التحليل الجيد للملفات الشركات، بما يضمن تعزيز الامتثال الجبائي وتحقيق العدالة الضريبية.

2 - الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات : I R G/ass

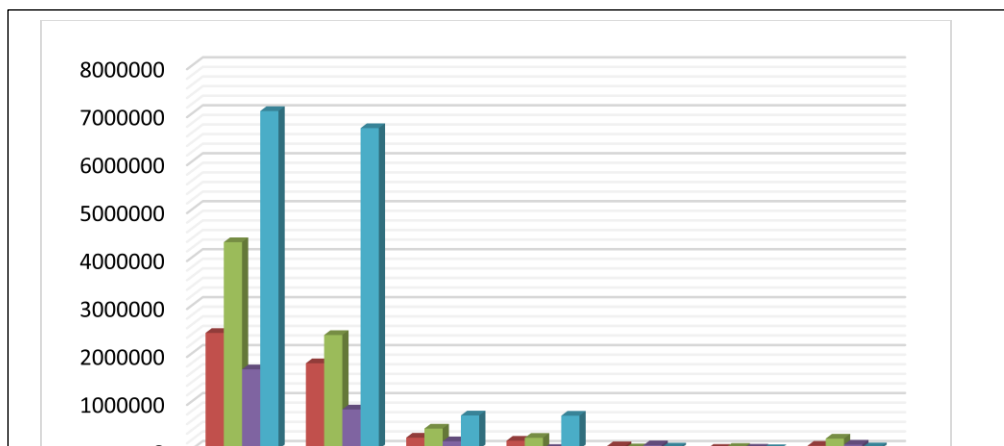
- الجدول 07: الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المغرم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليه	الفارق	عقوبة النسبة	التأخير الزيادة	المجموع
2018	2.425.923	1.793.484	242.592	179.348	63.244	15%	9.487	72.731
2019	4.317.554	2.382.048	431.755	238.205	193.550	15%	29.033	222.583
2020	1.666.048	830.496	166.605	83.050	83.555	15%	12.533	96.088
2021	7.052.432	6.695.813	705.243	699.581	35.662	10%	3.566	39.228

- المصدر: معطيات مركز الضرائب

يبين الجدول تطور نتائج الرقابة الجبائية المتعلقة بـ الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات (IRG/Associés) خلال الفترة من 2018 إلى 2021، وذلك من خلال مقارنة الأساس الضريبي المستخرج مع الأساس المغرم عليه، وكذا الفارق في الحقوق الجبائية الناتج عن الرقابة، وما ترتب عليه من غرامات تأخير، وهو ما يعكس فعالية الرقابة الجبائية في تصحيح التصريحات واسترجاع مبالغ ضريبية إضافية للخزينة العمومية.

الشكل 07: الضريبة على الدخل الإجمالي للشركات



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

في سنة 2018، بلغ الفارق في الحقوق الجبائية الناتج عن الرقابة 63.244 دج، مع فرض غرامة تأخير بنسبة 15% تعادل 9.487 دج، ليصل المبلغ الإجمالي المستحق إلى 72.731 دج. وتُظهر هذه النتائج وجود فجوة واضحة بين التصريحات المقدمة من الشركات والدخل الحقيقي المستخرج، وهو ما يعكس إما نقصاً في التصريح أو محاولة للتهرب من الالتزامات الجبائية.

في سنة 2019، تضاعف الفارق ليصل إلى 193.550 دج، نتيجة لفارق كبير في الأساس بين المصرح والمستخرج، حيث تم التصريح بـ 2.382.048 دج فقط من أصل أكثر من 4.3 مليون دج. وقد ترتب على هذا الفارق غرامة تأخير قدرها 29.033 دج، ليصل المبلغ الإجمالي الواجب تسديده إلى 222.583 دج، ما يؤكد استفحال التهرب في هذه السنة وزيادة فعالية الرقابة في كشفه.

أما في سنة 2020، فقد بلغ الفارق في الحقوق الجبائية 83.555 دج، مع فرض غرامة تأخير بقيمة 12.533 دج، ليصل المبلغ الإجمالي المستحق إلى 96.088 دج. ورغم انخفاض القيم مقارنة بسنة 2019، فإن الأرقام ما زالت تعكس وجود حالات عدم تطابق بين التصريح والدخل الحقيقي، وإن بنسبة أقل.

في سنة 2021، ورغم تسجيل أعلى الأسس الضريبية المستخرجة خلال الفترة (7.052.432 دج)، إلا أن الفارق في الحقوق كان الأقل وبلغ 35.662 دج فقط، وهو ما يدل على تحسن واضح في مستوى التصريحات

الفصل الثاني _____ دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

الجبائية من قبل الشركاء، أو على تسوية سابقة لوضعياتهم الجبائية. وقد قُدرت غرامة التأخير بنسبة 10% فقط،

أي 3.566 دج، ليلغ إجمالي المستحقات 39.228 دج، وهو أدنى مبلغ في كامل الفترة.

تكشف نتائج هذا الجدول أن الرقابة الجبائية لعبت دورًا بارزًا في رصد الفروقات بين الأسس الضريبية المصرح بها والحقيقية، ما مكن من استرجاع مبالغ ضريبية إضافية كانت ستُفقد من الخزينة. كما تُظهر الأرقام تباينًا في حجم الفروقات من سنة لأخرى، ما يعكس اختلافًا في مستوى الالتزام الجبائي للشركات، أو تباينًا في فعالية الرقابة من سنة إلى أخرى. ومع ذلك، فإن الاتجاه العام في سنة 2021 يُشير إلى تحسن في التصريحات وتراجع في الفروقات والغرامات، ما قد يكون نتيجة لسياسات رقابية أكثر فعالية أو زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين.

3 - الرسم على النشاط المهني T A P

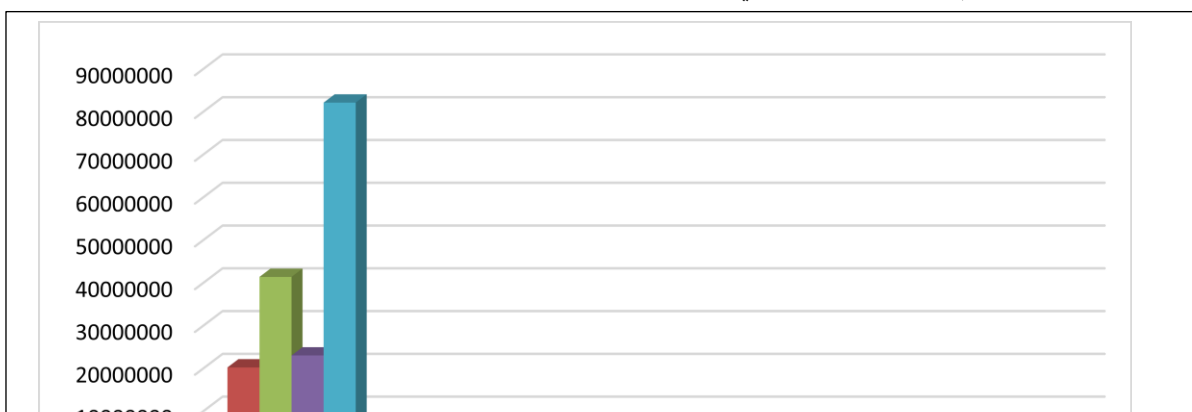
- الجدول 08: الرسم على النشاط المهني T A P

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المغرم عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المغرم عليه	الفارق	عقوبة النسبة	التأخير الزيادة	المجموع
2018	25.664.014	20.224.060	513.280	404.481	108.799	15%	16.320	125.119
2019	42.152.868	41.391.500	843.057	827.830	15.227	10%	1.523	16.750
2020	24.636.599	23.028.909	492.732	460.578	32.154	10%	3.215	35.369
2021	83.384.866	82.126.938	1.667.697	1.642.539	25.158	10%	2.516	27.674

- المصدر: معطيات مركز الضرائب

يبين الجدول نتائج الرقابة الجبائية المرتبطة بـ الرسم على النشاط المهني (T.A.P) خلال الفترة من 2018 إلى 2021، وذلك من خلال مقارنة الأساس الضريبي المستخرج من قبل الإدارة الجبائية بالأساس المصرح به من قبل المكلفين، وما يترتب على ذلك من فروقات في الحقوق الجبائية، بالإضافة إلى احتساب الغرامات الناتجة عن التأخير. وتُعد هذه النتائج مؤشرًا مهمًا على فعالية الرقابة الجبائية في كشف الفروقات وتعزيز الحصيلة الضريبية.

الشكل 08: الرسم على النشاط المهني T A P



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

في سنة 2018، بلغ الفارق في الحقوق الضريبية 108.799 دج، نتيجة فرق واضح بين الأساس المستخرج (25.664.014 دج) والمصرّح به (20.224.060 دج). وقد تم فرض غرامة تأخير بنسبة 15% بقيمة 16.320 دج، ما رفع إجمالي المبلغ المستحق إلى 125.119 دج. تعكس هذه الأرقام بداية فعالية الرقابة الجبائية في تعديل التصريحات وكشف الاختلالات في التصريح برقم الأعمال.

في سنة 2019، ورغم ارتفاع الأساس المستخرج إلى أكثر من 42 مليون دج، فإن الفارق بين الحقوق المستخرجة والمعرّج عليها لم يتجاوز 15.227 دج، وهو فارق محدود جدًا مقارنة بالسنة السابقة. وقد ترتب عنه غرامة تأخير بسيطة بنسبة 10% بلغت 1.523 دج، ليصل المبلغ الإجمالي إلى 16.750 دج. هذا الانخفاض الملحوظ قد يعكس إما تحسّنًا في التصريحات الجبائية من قبل المكلفين أو ضعفًا في التدقيق الرقابي خلال هذه السنة.

في سنة 2020، بلغ الفارق 32.154 دج، وهو ما يدل على وجود بعض الاختلالات في التصريحات، وإن كانت أقل حدة من سنة 2018. تم فرض غرامة تأخير بنسبة 10%، بقيمة 3.215 دج، ليلبلغ المبلغ الإجمالي المستحق 35.369 دج، ما يشير إلى تحسن جزئي في التصريحات، مع استمرار الحاجة للرقابة الدورية.

أما في سنة 2021، فرغم بلوغ الأساس المستخرج مستوى مرتفعًا جدًا (83.384.866 دج)، فإن الفارق في الحقوق بلغ فقط 25.158 دج، ما يعكس دقة أكبر في التصريحات الجبائية. وقد فرضت غرامة تأخير بقيمة

الفصل الثاني _____ دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

2.516 دج (10%)، ليصل مجموع المستحقات الإضافية إلى 27.674 دج، وهو مبلغ متواضع بالنظر إلى

حجم رقم الأعمال، ما يدل على ارتفاع مستوى الالتزام من طرف المكلفين، أو نتيجة لضبط جيد للملفات

السنة	الاساس المستخرج	الاساس المفرد عليه	الحقوق المستخرجة	الحقوق المفرد عليه	الفارق	عقوبة		المجموع
						النسبة	التأخير الزيادة	
2018	25.664.014	20.224.060	4.362.882	3.438.090	924.792	25%	231.198	1.155.990
2019	42.152.868	41.541.130	7.165.988	7.061.992	103.996	15%	15.599	119.595
2020	24.636.599	23.028.909	4.188.222	3.914.915	273.307	25%	68.327	341.634

مسبقاً.

يُظهر الجدول أن الفروقات بين الأساس المصرّح به والمستخرج تراجعت تدريجياً خلال السنوات المدروسة، خاصة في 2019 و2021، ما يعكس تحسناً نسبياً في التزام المكلفين بالتصريحات الجبائية، أو نتيجة لتكثيف الحملات الرقابية التي دفعتهم إلى التصريح بدقة أكبر. كما تبرز البيانات أهمية الرقابة الجبائية في اكتشاف الفروقات حتى وإن كانت طفيفة، حيث تسهم في استرجاع حقوق ضريبية ضائعة ولو بشكل جزئي، وتعزز من عدالة النظام الجبائي.

4 - الرسم على القيمة المضافة TVA

الجدول 09: الرسم على القيمة المضافة TVA

2021	83.384.866	82.126.938	14.175.427	13.961.579	213.848	25%	53.462	267.310
------	------------	------------	------------	------------	---------	-----	--------	---------

- المصدر: معطيات مركز الضرائب

يبين الجدول نتائج الرقابة الجبائية المتعلقة بـ الرسم على القيمة المضافة (T.V.A) خلال الفترة من 2018 إلى 2021، وذلك من خلال مقارنة الأسس الضريبية المستخرجة مع تلك المصرّح بها، وما ترتب عنها من فروقات في الحقوق الجبائية، إضافة إلى الغرامات المفروضة بسبب التأخير. هذه المؤشرات تُمكن من تقييم مدى التزام المكلفين وتصحيح الوضعيات الجبائية عبر الرقابة.

في سنة 2018، بلغت الحقوق المستخرجة 4.362.882 دج في مقابل 3.438.090 دج كحقوق مصرّح بها، أي بفارق قدره 924.792 دج. وقد تم فرض غرامة تأخير بنسبة 25% بقيمة 231.198 دج، ما أدى إلى رفع المبلغ الإجمالي المستحق إلى 1.155.990 دج. هذا الفارق الكبير يُشير إلى تحرب ضريبي معتبر، تم تصحيحه بفعل الرقابة، ويبرز فعاليتها في إعادة الحقوق الضريبية للخزينة.

في سنة 2019، سُجل انخفاض كبير في الفارق، حيث بلغ فقط 103.996 دج، وهي أدنى قيمة في الفترة. وقد فُرضت غرامة تأخير بنسبة 15% تعادل 15.599 دج، ليصل المجموع إلى 119.595 دج. هذا الانخفاض قد يُعزى لتحسن مستوى التصريحات الجبائية أو إلى محدودية التدقيق في الملفات خلال السنة.

في سنة 2020، ارتفع الفارق مجدداً إلى 273.307 دج نتيجة التباين بين الحقوق المستخرجة (4.188.222 دج) والمصرّح بها (3.914.915 دج). (تم فرض غرامة تأخير بنسبة 25% تعادل 68.327 دج، ليصل المجموع إلى 341.634 دج، ما يدل على استمرار محاولات بعض المكلفين في التقليل من التزاماتهم الضريبية، رغم الجهود الرقابية.

أما في سنة 2021، فقد بلغ الفارق 213.848 دج، رغم تسجيل أعلى رقم أعمال في الفترة (أكثر من 83 مليون دج). وقد فُدرت غرامة التأخير بـ 53.462 دج، ليصل المبلغ الإجمالي المستحق إلى 267.310 دج. ويلاحظ هنا أن الفارق النسبي يظل متحكماً فيه رغم حجم النشاط، ما قد يعكس نجاعة الإجراءات الرقابية أو تحسن الالتزام الجبائي تدريجياً.

الفصل الثاني ————— دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بولاية الوادي

تُظهر النتائج أن الرقابة الجبائية في مجال الرسم على القيمة المضافة لعبت دورًا حاسمًا في كشف الفروقات بين ما يُصرَّح به وما يجب فعليًا دفعه، حيث مكنت من استرجاع مبالغ معتبرة خاصة في السنوات التي شهدت تباينًا كبيرًا بين الأرقام. كما أن تطبيق الغرامات زاد من فعالية هذه الرقابة، وشكّل رادعًا للمكلفين المتقاعسين. غير أن التفاوت بين السنوات يُبرز الحاجة إلى الاستمرارية في الرقابة وتطوير أدواتها بما يضمن الحفاظ على توازنات النظام الجبائي وتحقيق العدالة الضريبية.

5- استرجاع الرسم على القيمة المضافة:

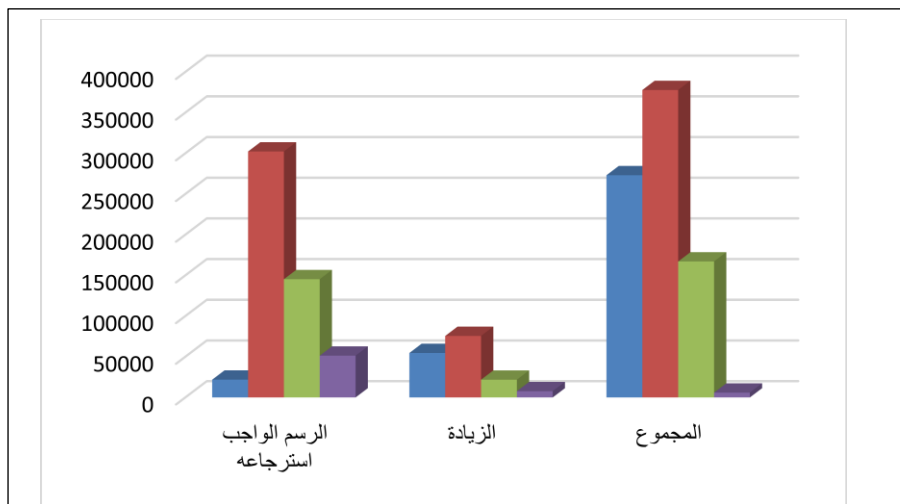
- الجدول 10: استرجاع الرسم على القيمة المضافة

السنة	الرسم الواجب استرجاعه	نسبة الزيادة	الزيادة	المجموع
2018	218.450	25%	54.613	273.063
2019	302.221	25%	75.555	377.776
2020	145.299	15%	21.795	167.094
2021	51.322	15%	7.698	59.020

- المصدر: معطيات مركز الضرائب

يبين الجدول بيانات تتعلق بـ استرجاع الرسم على القيمة المضافة (T.V.A) خلال الفترة من 2018 إلى 2021، حيث يوضح المبالغ المستحقة للاسترجاع من طرف المكلفين بالضريبة، مرفقة بنسبة الزيادة (غرامة التأخير أو التعويض) والمبلغ الإجمالي المستحق بعد تطبيق الزيادة. يسمح هذا الجدول بتحليل مدى التزام الإدارة الجبائية بإرجاع الفوائض المحققة للمكلفين، ومدى تطور هذه العمليات عبر السنوات.

الشكل 09: استرجاع الرسم على القيمة المضافة



المصدر: من اعداد الطلبة انطلاقا من معطيات الجدول

في سنة 2018، بلغ مبلغ الرسم الواجب استرجاعه 218.450 دج، وتم تطبيق زيادة بنسبة 25% أي ما يعادل 54.613 دج، ليصل المجموع النهائي إلى 273.063 دج. هذه القيمة تُظهر أن المكلفين كانوا مستحقين لمبالغ غير قليلة نتيجة فائض في الرسم على القيمة المضافة، وتم تعويضهم عنها بنسبة معتبرة، مما يعكس التزامًا إداريًا واضحًا بحقوق المكلفين.

في سنة 2019، ارتفع مبلغ الاسترجاع إلى 302.221 دج، مع تطبيق نفس نسبة الزيادة (25%)، أي 75.555 دج، ليصل إجمالي المبلغ إلى 377.776 دج، وهو أعلى مبلغ تم استرجاعه في كامل الفترة. هذا الارتفاع يُمكن أن يكون نتيجة لزيادة النشاط الاقتصادي أو لاحتساب غير دقيق سابقًا في الرسوم المفروضة. أما في سنة 2020، فقد انخفض الرسم الواجب استرجاعه إلى 145.299 دج، مع تقليص نسبة الزيادة إلى 15% فقط، ما يعادل 21.795 دج كزيادة، ليصل المجموع إلى 167.094 دج. هذا الانخفاض يمكن ربطه بتراجع النشاط الاقتصادي نتيجة جائحة كوفيد-19، مما انعكس على قيمة المعاملات الخاضعة للرسم.

وفي سنة 2021، انخفض الاسترجاع بشكل كبير إلى 51.322 دج فقط، وهو أدنى مبلغ خلال الفترة. تم احتساب زيادة بنسبة 15% أيضًا، بقيمة 7.698 دج، ليصل المجموع إلى 59.020 دج. هذا التراجع الحاد قد يدل على تحسن دقة التصاريحات الجبائية، أو تقلص في حجم النشاط لدى المكلفين الذين يطالبون بالاسترجاع، أو تسوية مبكرة للحسابات الضريبية.

تكشف النتائج أن إدارة الضرائب لا تكتفي فقط بفرض وتحصيل الضرائب، بل تتكفل أيضًا بإعادة الرسوم الزائدة المستحقة للمكلفين، وهو ما يعزز مبدأ العدالة الجبائية. كما أن تذبذب قيم الاسترجاع من سنة لأخرى يعكس تباين الظروف الاقتصادية والرقابية، فضلًا عن مستوى دقة التصاريحات الجبائية. وتُبرز هذه المعطيات أهمية تطوير نظام استرجاع الرسوم، وتسريع آلياته لضمان حقوق المكلفين وتعزيز الثقة في الإدارة الجبائية.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل الذي خُصّص للدراسة الميدانية بمركز الضرائب لولاية الوادي، تم تسليط الضوء على واقع الرقابة الجبائية محلياً، وكفاءتها في الحد من ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي. في المبحث الأول، تم تقديم نبذة تعريفية حول مركز الضرائب، من حيث النشأة، الهيكل التنظيمي، ومهام المصالح المختلفة، مع التركيز على مصلحة الرقابة الجبائية، باعتبارها الفاعل الرئيسي في تنفيذ إجراءات الرقابة والتدقيق.

أما المبحث الثاني، فقد تناول الجوانب التطبيقية من خلال عرض وتحليل بيانات فعلية لأربع سنوات متتالية (2018-2021)، حيث تم الوقوف على مدى التباين بين التصريحات الجبائية للمكلفين والنتائج المستخرجة بعد التدقيق. أظهرت الجداول الميدانية فروقات معتبرة في معظم أنواع الضرائب المدروسة (الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء)، وهو ما يعكس وجود تهرب جبائي فعلي تم كشفه عن طريق الرقابة الجبائية.

وقد بيّن التحليل أن الفروقات في الأسس الضريبية المصرح بها والمستخرجة أدّت إلى استرجاع مبالغ هامة لصالح الخزينة، إلى جانب فرض غرامات التأخير والعقوبات، وهو ما يُثبت الدور الفعّال للرقابة الجبائية كوسيلة ردعية تصحيحية. كما أوضحت البيانات أن التفاوت في التصريحات بدأ يتراجع تدريجيًا في السنوات الأخيرة، ما يدل على تحسن نسبي في التزام المكلفين بالتصريح، أو نتيجة لتكثيف الرقابة وتزايد وعيهم بالعواقب.

بناءً على ما سبق، تبرز الدراسة الميدانية أهمية تدعيم مصلحة الرقابة الجبائية بالإمكانات البشرية والتقنية اللازمة، وتطوير أدوات التحليل الجبائي لضمان فعالية أكبر في مكافحة الغش والتهرب، وتعزيز العدالة الجبائية على المستوى المحلي.

الخاتمة

خاتمة:

في ضوء ما تم تناوله في هذه الدراسة النظرية والتطبيقية حول موضوع الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب ولاية الوادي، يمكن القول إن الغش والتهرب الضريبي يُعدّان من الظواهر المعقدة والمتجذرة التي تهدد فعالية النظام الجبائي وتمسّ مباشرة بمصادر تمويل الدولة. فهما لا يقتصران على الإضرار بالخزينة العمومية فقط، بل يمتدان إلى تقويض مبدأ العدالة الجبائية وزعزعة ثقة المكلفين بالنظام الضريبي.

لقد حاولنا في هذا البحث تحليل الأسباب الكامنة وراء هذه الظاهرة، ورصد الأساليب المستخدمة في التهرب، مع التركيز على الدور المحوري الذي تلعبه الرقابة الجبائية في التصدي لها، باعتبارها وسيلة ردعية تصحيحية تقوم على فحص التصريحات والتأكد من مدى صدقيتها. وأثبتت الدراسة أن الرقابة الجبائية، عندما تُمارس وفق أطر قانونية دقيقة ومن خلال هياكل متخصصة وإجراءات تقنية مناسبة، قادرة على كشف التجاوزات وتقليص الفروقات في التصريح، وبالتالي تحسين مستوى التحصيل الضريبي.

وقد أبرزت الدراسة التطبيقية بمركز الضرائب بولاية الوادي، من خلال تحليل الفروقات بين الأسس المصرّح بها وتلك المستخرجة فعلياً، مدى فعالية التحقيقات الجبائية في تعديل الوضعيات وكشف محاولات التهرب. كما تم إثبات أن فرض العقوبات والزيادات القانونية يسهم في ردع المكلفين وتحسين التزامهم.

رغم الجهود المبذولة من قبل الإدارة الجبائية، إلا أن الغش والتهرب لا يزالان يمثلان تحدياً حقيقياً، خاصة في ظل نظام تصريحى يمنح للمكلفين حرية في التصريح بدخولهم دون رقابة آنية. وعليه، يبقى من الضروري تعزيز منظومة الرقابة الجبائية، سواء عبر تحديث أدواتها، أو دعمها بالكفاءات، أو توسيع نطاق التنسيق مع باقي الجهات الرقابية والإدارية.

وفي الختام، فإن نجاح الرقابة الجبائية لا يكمن فقط في الجانب التقني، بل يرتبط أيضاً بترسيخ الوعي الجبائي لدى المكلفين، وتحقيق توازن بين الردع والتحفيز، بما يضمن استقراراً مالياً للدولة وعدالة جبائية تعزز الثقة في النظام الضريبي.

- اختبار صحة الفرضيات:

- بناءً على الدراسة النظرية والمعطيات الميدانية المستخلصة من مديرية الضرائب بولاية الوادي، تم اختبار الفرضيات العامة والفرعية المطروحة كما يلي:
- اختبار الفرضية العامة: التي تنص على:
- "تعد الرقابة الجبائية أداة فعالة في محاربة الغش والتهرب الضريبي".
- تم تأكيد الفرضية من خلال المعطيات المحصلة، حيث بيّنت النتائج أن الرقابة الجبائية أدّت إلى تقليص

الفروقات بين التصريحات المقدمة والأسس الحقيقية، مما سمح باسترجاع مبالغ مالية معتبرة وتعزيز الامتثال الضريبي. كما كشفت الدراسة الميدانية عن مساهمة الرقابة في تصحيح الوضعيات الجبائية التي شابها التلاعب أو الغموض.

- اختبار الفرضيات الفرعية:

أ. الفرضية الفرعية الأولى: والتي تنص على:

تساهم الرقابة الجبائية في كشف المخالفات الجبائية وتعزيز التحصيل الضريبي، بشرط توفر إطار قانوني ملائم، وكفاءات بشرية مؤهلة، ووسائل تقنية مناسبة.

- تم تأكيد الفرضية جزئياً. فقد أظهرت النتائج أن الرقابة فعالة، لكنها تعاني أحياناً من نقص الإمكانيات البشرية والمادية، وهو ما انعكس في بعض الفروقات المتكررة في التصريحات رغم تدخل الرقابة. كما تم التأكيد على أهمية التشريع والتنظيم، ودورهما في دعم الرقابة، خاصة في ما يتعلق بتطبيق الغرامات وتأهيل المحققين.

ب. الفرضية الفرعية الثانية: والتي تنص على:

تعتمد الإدارة الجبائية على وسائل قانونية وتنظيمية وتقنية متنوعة لمكافحة التهرب، مثل العقوبات، والتنسيق، والنظام المعلوماتي.

- تأكدت هذه الفرضية. الدراسة النظرية أثبتت وجود ترسانة تشريعية وإجرائية موجهة للرقابة، كما أظهرت الممارسة الميدانية اعتماد مركز الضرائب على آليات متعددة تشمل العقوبات، التحقق من التصريحات، والتعاون مع مصالح أخرى لجمع المعلومات.

ج. الفرضية الفرعية الثالثة: والتي تنص على:

الرقابة الجبائية تُطبق بدرجات متفاوتة حسب نوع التحقيق الجبائي، ومدى توفر المعلومات ودقة نشاط المكلف.

- تم تأكيد الفرضية. كشفت الدراسة أن فعالية الرقابة تختلف حسب نوع التحقيق (في المحاسبة، المصوب، الوثائق، الوضعية العامة)، حيث كانت أكثر فاعلية في الملفات التي تتوفر بشأنها معلومات دقيقة أو تلك التي تم إخضاعها لتحقيقات معمقة. كما أن النتائج أظهرت تبايناً في الفروقات الضريبية حسب نوعية الرقابة المطبقة وطبيعة النشاط الاقتصادي.

بناءً على ما سبق، تأكدت صحة الفرضيات المطروحة في الدراسة بدرجات متفاوتة، مما يعكس أهمية الرقابة الجبائية كأداة مركزية في محاربة الغش والتهرب، بشرط توفير البيئة التشريعية والتنظيمية والبشرية المناسبة لتطبيقها بفعالية.

نتائج الدراسة:

- عد الرقابة الجبائية وسيلة فعالة للحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي، حيث تساهم بشكل مباشر في الكشف عن المخالفات الجبائية، وتصحيح الوضعيات الضريبية غير السليمة.
 - ضعف الموارد البشرية والتقنية، ونقص التأهيل المتخصص في بعض المصالح الجبائية، لا يزال من أبرز العراقيل التي تحدّ من فعالية الرقابة الجبائية في الميدان
 - فاوت تأثير الرقابة الجبائية حسب نوع التحقيق الجبائي المطبق (تحقيق في المحاسبة، المصوب، الوثائق، أو مجمل الوضعية الجبائية)، ومدى توفر البيانات والمعلومات حول نشاط المكلف بالضريبة.
 - أظهرت البيانات الميدانية وجود فروقات معتبرة بين الأسس الضريبية المصرح بها وتلك المستخرجة فعليًا، ما يشير إلى وجود تحرب جبائي ملموس يتم كشفه من خلال الرقابة
 - التحقيقات الجبائية أسفرت عن استرجاع مبالغ مالية هامة لصالح الخزينة العمومية، سواء من خلال تعديل الأسس أو فرض غرامات التأخير، خاصة في الرسم على القيمة المضافة والضريبة على أرباح الشركات.
 - شهدت السنوات الأخيرة تحسّنًا نسبيًا في دقة التصريحات الجبائية من طرف المكلفين، وهو ما قد يعكس أثر الإجراءات الرقابية المتزايدة أو ارتفاع مستوى الوعي الجبائي.
 - تبين من خلال المقارنة بين السنوات (2018-2021) أن حجم الفروقات والمبالغ المسترجعة يميل إلى التراجع التدريجي، ما يدل على بداية فاعلية الرقابة في تصحيح سلوك المكلفين.
 - غياب التنسيق الكافي بين الجهات المعنية (الضرائب، الجمارك، البلديات، البنوك) يؤثر سلبيًا على فعالية الرقابة الجبائية ويُضعف قدرتها على محاصرة مصادر التهرب.
 - هناك حاجة ماسة لتطوير النظام المعلوماتي الجبائي وتحديث قواعد البيانات، بهدف تسهيل تبادل المعلومات بين المصالح وتوجيه التحقيقات بشكل أكثر دقة.
 - الرقابة الجبائية تحتاج إلى دعم تشريعي وتنظيمي مستمر، خاصة في ظل تطور أساليب الغش الضريبي وتعدد أنماطه.
- تؤكد هذه النتائج أن الرقابة الجبائية تمثل آلية حيوية لا غنى عنها في مواجهة التهرب والغش الضريبي، لكن نجاحها يتوقف على مدى توفر الموارد، وصرامة التشريعات، وجودة التنسيق بين الفاعلين. وتوصي الدراسة بتعزيز الرقابة الجبائية عبر تحديث الأدوات، تأهيل الإطارات، وتوسيع نطاق التحقيقات الميدانية، بما يضمن حماية المال العام وتحقيق العدالة الجبائية.

مقترحات الدراسة: بناء على نتائج الدراسة الميدانية يمكن تقديم الاقتراحات الآتية:

انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة، يمكن تقديم مجموعة من المقترحات التي من شأنها تعزيز فعالية الرقابة الجبائية والحد من ظاهرة الغش والتهرب الضريبي. أولاً، من الضروري تعزيز الموارد البشرية من خلال تكوين مستمر ومخصص لإطارات مصلحة الرقابة الجبائية، بما يضمن قدرتهم على التعامل مع الملفات المعقدة وتطور أساليب التهرب. ثانياً، يُستحسن تحديث الوسائل التقنية والرقمية المستعملة في التحقيقات، خاصة عبر رقمنة المعطيات الجبائية وربط مختلف المصالح بقاعدة بيانات موحدة. كما تُوصى الإدارة الجبائية بضرورة تفعيل التنسيق المؤسسي بين الهيئات الجبائية، الجمركية، والمالية لتبادل المعلومات في الوقت الحقيقي وتحسين فعالية الرقابة. إضافة إلى ذلك، يجب مراجعة الإطار التشريعي المتعلق بالعقوبات والضمانات لتقويته بما يتماشى مع التحديات الجديدة التي يفرضها الاقتصاد الرقمي، دون الإضرار بحقوق المكلفين. وأخيراً، تقترح الدراسة توسيع نطاق التحقيقات الجبائية لتشمل فئات ومجالات نشاط لم تكن تخضع سابقاً لرقابة دورية، بما يحقق تغطية أشمل للنسيج الجبائي ويقلص من الفجوات والثغرات التي يستغلها المتهربون.

قائمة المراجع

الكتب

1. أعاد حمود القيسي، المالية العامة والتشريع الضريبي، الطبعة التاسعة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2015.
2. الصحن عبد الفتاح ونور احمد، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، الاسكندرية، دون ذكر السنة.

3. البطريق يونس أحمد، حامد عبد المجيد دراز، مُحمَّد أحمد عبد الله: مبادئ مالية عامة، دار شباب الجامعة، دون ط، الإسكندرية، سنة 1978.
4. بن عمارة منصور، أنواع وإجراءات الرقابة الجبائية. دار هومة للنشر والتوزيع، الطبعة 2.
5. حسني حسن مصطفى، المالية العامة، ط، 1 ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
6. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
7. جامع أحمد، علم المالية (فن المالية العامة) الجزء 1، دار النشر العربية، ط2، القاهرة، سنة 1975.
8. سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: اقتصاديات الضرائب) سياسات - نظم - قضايا معاصرة (الدار الجامعية، دون طبعة، الإسكندرية، 2007.
9. طارق المجذوب، الادارة العامة، العملية الادارية والوظيفة العامة والاصلاح الاداري، ط1، منشورات الحلي الحقيقي، لبنان.
10. طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
11. طاهر مهدي محسن العامري، طاهر محسن المنصور الغالي، الادارة والاعمال، مكتبتنا العربية، عمان، الاردن، 2008.
12. كردودي سهام، الرقابة الجبائية بني النظرية والتطبيق، دار المفيد للنشر والتوزيع، الجزائر، دون طبعة، سنة ، 2011.
13. عباس عبد الرزاق، التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي، دار الهدى، 2012، الجزائر.
14. عبد الحكيم مصطفى الشرقاوي، التهرب الضريبي والاقتصاد الاسود، دار الجامعة الجديدة لنشر، الإسكندرية، 2006.
15. عوادي مصطفى، رحال نصر: الغش والتهرب الضريبي الجزائري، النشر والتوزيع مكتبة بن موسى سعيد، الوادي 2010/2011.
16. علي زغدود، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، دون طبعة، الجزائر، سنة 2005.
17. عواضة حسن: المالية العامة، دار النهضة العربية، دون ط، بيروت، سنة 1973.
18. عطية عبد الواحد، مبادئ واقتصاديات المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2000.
19. عبد الكرمي صادق بركات، (1973)، التنسيق الضريبي في الأسواق المشتركة، معهد الدراسات المصرفية، الإسكندرية.
20. مُحمَّد عبد السلام البيومي، المحاسبة والمراجعة في ضوء المعايير وعناصر الافصاح في القوائم المالية، شركة الجلال للطباعة، القاهرة، مصر، 2003.
21. مُحمَّد تهامي طواهري، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

22. مُجَدَّ عباس محرزى: اقتصاديات الجبائية والضرائب.

23. مراد ناصر، الغش والتهرب الضريبي في الجزائر، دار قرطبة، الجزائر.

أطروحة دكتوراه

24. واسطي عبد النور، المسؤولية الجنائية للشخص المعنوي عن الجرائم الاقتصادية (الغش الضريبي وتبييض الأموال نموذجاً)، رسالة دكتوراه، تخصص القانون الجنائي للأعمال، جامعة أبي بكر بالقائد، كلية الحقوق والعلوم السياسية، الموسم الجامعي، 2016/2017.

مذكرة ماجستير

25. إيمان بوقرو، كيفية تفادي الازدواج الضريبي الدولي في إطار الاتفاقات الجبائية الدولية دراسة حالة الاتفاقية الجبائية

26. الجزائرية الفرنسية، مذكرة مكملّة لنيل شهادة الماجستير، تخصص مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، 2009-2010.

27. بتاتة طورش، مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في الحقوق، جامعة قسنطينة الجزائر، 2011/2012.

28. لآبد لزرق، ظاهرة التهرب الضريبي وانعكاساتها على الاقتصاد الرسمي في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان 2011/2012.

29. رحال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية جامعة ورقلة، الجزائر، 2006/2007.

30. طالبي مُجَدَّ، الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري من فترة 1995 إلى 1999 رسالة ماجستير، الجزائر، سنة 2001/2002.

31. يحياوي نصيرة: الغش والتهرب الضريبي، دراسة حالة الجزائر (مذكرة ماجستير) جامعة الجزائر، سنة 1998.

مذكرة ماستر

32. بسمة بمرور، سارة بجبوح، دور الرقابة الجبائية في كشف الغش الضريبي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص دراسات محاسبة و جبائية معمقة، كمية العموم الاقتصادية و التجارية و عمم التسيير، جامعة جيجل 2013-2014.
33. قروموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013/2014.
34. حسي بوفنداقجي ، غزالي احمد ، الشريف كمال ، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة التخرج لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية ، المدية ، 2018.
35. حليلة بن كادي، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة ماستر في الحقوق والعلوم السياسية، تخصص قانون اداري، جامعة غرداية، 2016/2017.
36. طرشي إبراهيم، " التهرب الضريبي وآليات مكافحته"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون عام للأعمال، قسم الحقوق، جامعة قاصدي مرباح، ورقمة، 2014/2015.
37. غزة مبروك ، فعالية الرقابة الجبائية كأداة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، تخصص : فحص محاسبي ، جامعة بسكرة ،/2015/2016.
38. قميدة آسيا ، اجراءات التحقيق المحاسبي في اطار الرقابة الجبائية ، مذكرة ماستر ، تخصص : فحص محاسبي ، كلية الاقتصاد ، جامعة بسكرة، 2014.
39. هلايلي إسلام ، الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ،قسم العلوم التجارية ، تخصص فحص محاسبي ، جامعة بسكرة -2014، 2015.
- مجالات**
40. أحمد خيدل، زهرة كيسي جريمة التهرب الضريبي، مجلة الواحات بالبحوث والدراسات، المركز الجامعي لتمنراست أمين الغفال، الحاج موسى أق، المجلد 14 العدد 1، 2021.
41. بالقاضي _بالقاسم، محاضرات في المراجعة المحاسبية والمالية، مطبوعة مقدمة لطلبة الماستر شعبة المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة احمد بوقرة بومرداس. 2016/2017.
42. بشير جميلة، الوصف المعزز بالذكاء الاصطناعي، اوت 2023.
43. بن عودة امال ، بودة فاطمة، عسلون خضراء، واقع التحقيق المصوب في ظل النظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، المجلد، 8العدد، 2، الجزائر، 2020.
44. لدرم أحمد، التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية، جامعة حسينية بن بوعلي.

45. وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الازمة، ملتقى الازمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 10_21 أكتوبر، 2009.

46. القوانين:

47. قانون الاجراءات الجبائية، سنة 2017، المادة 20 مكرر

48. الفقرة 01 المادة 20 من قانون الاجراءات الجبائية ، 2017.

49. المادة 42 من قانون الإجراءات الجبائية ، 2017.

50. المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلف بالضريبة، وزارة المالية، سنة 2016.

51. الضرائب، قانون الاجراءات الجبائية، المادة، 21.

مراجع أجنبية:

52. LASSOUAG, KAMEL, cour de contrôle fiscal, IEDF, 2001

53. Lucien Mehl , Sciences et techniques fiscales, Tome 2 , PUF , Themis.

54. Camille Rosier , L'Impôt , cité par Margairaz , op.cit.

Bulletin des services fiscaux, Mars 1995, n°10, p. 3 .55

قائمة الملاحق

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 32

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب لولاية الوادي

Procès Verbal

De fin des travaux de vérification sur place

Nous soussignés,

Vérificateur (s) de comptabilité dressons par le présent, un PV de constat de fin des travaux de vérification sur place au nom de l'entreprise SARL TAMLOUSSE exerçant l'activité de ENT- TRAV . BAT

Sise au CITE OULED AHMED W ELOUED, conformément aux dispositions des articles 20/5 et 20/4 bis du Code des Procédures Fiscales, portée à sa connaissance suivant avis de vérification N° 444/2020 du 01/04/2020

Fait à le 28/09/2020

L'intéressé a signé : Oui Non

Nom/prénom/qualité du signataire vérificateur (s)

Nom/Prénom/Grade de(s)

Série O n° 15

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

المديرية الجهوية للضرائب بورقلة

المديرية الولائية للضرائب بالوادي

IDENTIFIANT FISCAL

000392599000814

CODE TERRITOIRE

3901A02

CODE ACTIVITE

109218

NUMERO D'ARTICLE

3905555132568

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° 365 / 2022

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

A

Le

**Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)**

Madame, Monsieur,

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du [] et du [] en réponse à la notification de redressement N° [] du [] et la notification complémentaire / rectificative N° [] du []

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- ☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
☐ Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

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

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب بالوادي

مركز الضرائب بالسوادي

Référence N°: 82/2022

Lettre avec
A.R.
N°

SARL / G / A

ETP

Cité / El oued

EL OUED

Le

03/02/2022

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 33 du 12 févr. 21, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2018, 2019, 2020, 2021, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : IBS, TVA, TAP, IRG / rcm, IRG / sal, TFP, TAPP, DT

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de wilaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte 10 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

Référence N°:

Lettre avec
A.R.

N°

BANK BEA
EL OUED

A

Le

OBJET/ Droit de communication

Dans le cadre de l'exercice du droit de communication prévu par les dispositions des articles 45 à 63 du code des procédures Fiscales , je vous prie de bien vouloir me communiquer les informations suivantes concernant : MSARL TEDJANI

Veuillez croire, Mr en l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

PJ : Extrait du code des procédures fiscales

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب بالوادي

Fiche de début des travaux
de Vérification

الـوادي

Le

Numéro de l'affaire 365 / 2022

Numéro d'identification Fiscale.000392599000814

Nom / Prénom ou raison sociale SARL //////////////////////////////////

Activité. ENT- TRAV . BAT

Adresse CITE OULED AHMED W ELOUED

Tel.

Avis de vérification N° 444/2020

du

01/02/2022

Remis-le.....

01/02/2022

Période à vérifier du

01/01/2018

,au.

31/12/2021

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires.

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)

21/02/2022

Chef de brigade

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب بالوادي

Référence N° 444/2020

Lettre avec
A.R

N°

A
شركة
العمومية والري مسيرها
A

الوادي

Le 01/02/2020

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaître que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement

le 21/02/2020 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2018, 2019, 2020, 2021 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TAP - TVA-IRG/ASS - IBS -IRG/S -DTetc

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Rappel de certaines dispositions fiscales

Article 20-4 du Code des Procédures Fiscales: Une vérification de comptabilité ne peut être entreprise sans que le contribuable en ait été préalablement informé par l'envoi ou la remise avec accusé de réception d'un avis de vérification accompagné de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié et qu'il ait disposé d'un délai minimum de préparation de dix (10) jours à compter de la date de réception de cet avis.

L'avis de vérification doit préciser les noms, prénoms, grades des vérificateurs, la date et l'heure de la première intervention, la période à vérifier, les droits, impôts, taxes et redevances concernées, les documents à consulter et mentionner expressément, à peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix au cours du contrôle.

En cas de changement des vérificateurs, le contribuable est tenu informé.

En cas de contrôle inopiné tendant à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation ou de l'existence et de l'état des documents comptables, l'avis de vérification de comptabilité est remis au début des opérations de contrôle.

L'examen au fond des documents comptables ne peut commencer qu'à l'issue du délai de préparation précité.

Article 20-5 du Code des Procédures Fiscales : Sous peine de nullité de la procédure, la vérification sur place de livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois (3) mois, en ce qui concerne :

- les entreprises de prestations de services, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 1.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés ;
- toutes les autres entreprises, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas 2.000.000 DA, pour chacun des exercices vérifiés.

Ce délai est porté à six (6) mois pour les entreprises ci-dessus, lorsque leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas respectivement 5.000.000 DA et 10.000.000 DA pour chacun des exercices vérifiés.

Dans tous les autres cas, la durée de la vérification sur place ne doit pas dépasser neuf (9) mois.

La fin des travaux de vérification sur place doit être constatée par un procès-verbal, que le contribuable vérifié est invité à contresigner. Mention est faite éventuellement sur le procès-verbal en cas de refus de signature par ce dernier.

La durée de vérification sur place est prorogée du délai accordé au contribuable vérifié, en vertu des dispositions de l'article 20 ter du code des procédures fiscales, pour répondre aux demandes d'éclaircissement ou de justification lorsqu'il ya transferts indirects de bénéfices au sens des dispositions de l'article 141 bis du code des impôts directs et taxes assimilées.

La durée du contrôle sur place n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes formulées par le contribuable après la fin des opérations de vérification sur place.

En outre, les durées de contrôle sur place fixées ci-dessus ne sont pas applicables dans les cas de manœuvres frauduleuses dûment établies ou lorsque le contribuable a fourni des renseignements incomplets ou inexacts durant la vérification ou n'a pas répondu dans les délais aux demandes d'éclaircissement ou de justification prévues à l'article 19 ci-dessus.

Important !

Lors de l'exécution des travaux de contrôle et à l'occasion du débat contradictoire engagé avec le(s) vérificateur (s) vous pouvez soumettre vos observations, contestations et divergences d'appréciation à Mr D I W E L O U E D Tél n°

Vous pouvez également, à l'issue de cette étape, demander à être reçu par Monsieur C D I E L O U E D „Tél n°

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

المديرية الولائية للضرائب بالوادي

مركز الضرائب بالسوادي

Référence N°: 35/2022

Lettre avec

A.R.

N°

SARL / / / / / G / / / / /

ETP

El oued

A

EL OUED

Le 03/06/2022

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

Madame, Monsieur, / / / / / / / / / / / / / / / /

Nous avons constaté que vous n'avez pas répondu à la proposition de notification de redressement N° 82/2022 du 22 déc. 22 à l'issu de l'expiration du délai réglementaire.

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

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

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

La présente lettre comporte 10 ▼ feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DIW / EL OUED

Fiche de fin des travaux
de Vérification

EL OUED

Le 20/08/2022

Numéro de l'affaire 365 / 2022

Numéro d'identification Fiscale 000392599000814

Nom / Prénom ou raison sociale SARL //////////////

Activité ENT- TRAV . BAT

Avis de vérification N° 444/2022 du 01/02/2022

Date de fin des travaux sur place..... 28/06/2022

Date de notification des résultats de la vérification..... 30/06/2022

Date de notification de la position définitive de l'administration. 20/08/2022

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

البرنامج المحاسبي (Mode Prototype) - Excel

30

Page

Fichier Accueil Insertion Mise en page Formules Données Révision Affichage Nbre Pro PDF-XChange 4 Données et ce que vous voulez faire.

Page

MODE Attention: ce fichier ne contient pas de données réelles. Il est conçu pour être utilisé comme modèle de données. Les données réelles doivent être entrées dans les cellules appropriées.

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X	Y	Z
13			Prestation fournaier																							
14			Transfert de charge de production																							
15			TOTAL DU CREDIT	#####	299,554,292.00	#####	270,645,760.00																			
16		DEBIT	Achat de marchandises vendues	#####	276,457,352.00	#####	252,413,762.00																			
17			Services extérieurs	110,110.00		42,110.00	\$2,110.00																			
18			Autres Services																							
19			TOTAL DE DEBIT	#####	276,499,462.00	#####	252,445,872.00																			
20			BENEFICE BRUT		31,245,863.00	23,054,830.00	25,602,947.00																			
21			POURCENTAGE BRUT		7.73%	7.70%	6.89%																			
22		DES CREDIT	BENEFICE BRUT IT	31,245,863.00	23,054,830.00	25,602,947.00	18,199,888.00																			
23			Produits divers	1,140.00																						
24			Transfert de charge d'exploitation																							
25			TOTAL DU CREDIT	31,247,003.00	23,054,830.00	25,602,947.00	18,199,888.00																			
26		DEBIT	Frais personnel	1,447,490.00	1,223,845.00	1,511,728.00	1,559,656.00																			
27			Impôts et taxes	5,676,522.00	4,193,761.00	5,438,473.00	2,841,782.00																			
28			Frais charges opéra	34,782.00			16,964.00																			
29			Charges financières	253,087.00	196,478.00	264,773.00	194,467.00																			
30			TOTAL DU DEBIT	7,411,881.00	5,614,084.00	7,214,972.00	4,612,869.00																			
31	RENT	STAT NET	DES CREDIT																							
32			Solde du résultat d'e	31,247,003.00	23,054,830.00	25,602,947.00	18,199,888.00																			
33			Autre produits																							
34			TOTAL DU CREDIT	31,247,003.00	23,054,830.00	25,602,947.00	18,199,888.00																			
35		DEBIT	Solde du résultat d'e	7,411,881.00	5,614,084.00	7,214,972.00	4,612,869.00																			
36			Impôts exigibles sur résultats																							
37			TOTAL DU DEBIT	7,411,881.00	5,614,084.00	7,214,972.00	4,612,869.00																			
38			BENEFICE.NET		23,835,122.00	17,440,746.00	18,387,975.00																			
39																										
40																										
41																										

الملاحظات

Fichier Accueil Insertion Mise en page Formules Données Révision Affichage Nbrs Pro PDF-XChange 4

MODE PROTÉGÉ Attention aux fichiers provenant d'un emplacement Internet, car ils peuvent contenir des virus. Il est recommandé de garder le mode protégé sauf si vous devez effectuer des modifications. Activer la modification

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V
43	Comptes Crediturs de l'Actif																					
44	Fournisseurs et Comptes rattachés																					
45	Autres Dettes																					
46	Resultat net - Resultat net part du grou	2,075,076	2,428,669	8,456,937	8,679,348																	
47	Autres capitaux propres - Report a nou	3,907,243	3,907,243	2,164,161	1,444,037																	
48	Tressorenie passif																					
49	Totaux	28,925,991	56,848,288	136,146,207	194,386,101																	

Navigation: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15 16 17 18 19 20 21 22 23 24 25 26 27 28 29 30 31 32 33 34 35 36 37 38 39 40 41 42 43 44 45 46 47 48 49 50 51 52 53 54 55 56 57 58 59 60 61 62 63 64 65 66 67 68 69 70 71 72 73 74 75 76 77 78 79 80 81 82 83 84

Formules: =