



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الجامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية



مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة

دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

تحت إشراف الأستاذة:

د. حسناوي مريم

من إعداد وتقديم:

- بوحجلة أمينة

- برافع بشرى

الجامعة	الاسم واللقب	الصفة
عين تموشنت	طويل مريم	رئيسة
عين تموشنت	حسناوي مريم	مشرفا
عين تموشنت	مصطفى حكيم	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024-2025



شكرو عرفان

الحمد لله والشكر لله عزوجل الذي مدنا بالقوة والصبر على المشاق التي واجهتنا لإنجاز هذا العمل، ونسأله أن يبارك لنا فيه ويجعله سراجا منيرا لما يأتي بعدنا.

تقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذة "حسناوي مريم" لتفضلها بالإشراف على هذا الموضوع على توجيهاتها نصائحها وملاحظاتها الجيدة التي رافقتنا طوال انجاز هذا العمل وقبله في الدراسة النظرية.

"من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم "من صنع إليكم معروفا فكافئه فإن لم تجدوا فادعوا له حتى تروا أنكم كافأتموه.."

عرفانا بالجميل لأهل العطاء نتقدم بأرقى كلمات الثناء وصادق الدعاء يعجز فيها اللسان عن الكلام لنكتب لكم رسالة شكر و عرفان فأبي كلام شكر يوفيكم حقكم الحروف ولكن القلب يكون دائما أصدق فلکم منا كلمات نسجها القلب تعبيرا منه عما يشعر به، فجزاكم الله خير الجزاء وبارك لكم.

ونشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل.

"والله ولي التوفيق"

إهداء

الحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الصبر والثبات أما بعد:
أهدي ثمرة جهد السنين إلى من قال فيهما عز وجل: "وَأَخْفَضْنَا لَهُمَا جَنَاحَ الذُّلِّ مِنَ الرَّحْمَةِ وَقَالَ رَبِّ
أَرْحَمُهُمَا كَمَا رِيَانِي صَغِيرًا "صدق الله العظيم
إلى من ساندتني في صلاتها ودعائها...إلى التي الجنة تحت أقدامها...إلى أعظم امرأة في
الوجود...أمي الغالية
إلى من قال فيهم: "سَنَسُدُّ عَضْدَكَ بِأَخِيكَ".
إلى شقيقة الروح...إلى القلب الطيب...روح الروح...خالتي.
إلى أعز الناس على قلبي...جدتي.
إلى صديقتي ورفيقة دربي " بشرى"
إلى كل من سكن القلب ونسيه القلم...

"أمنية"

إهداء

الحمد لله الذي ما تم جهد ولا ختم سعي إلا بفضلته والحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد أما بعد:

أهدي ثمرة عملي هذا إلى من وصى بهما الرحمان وأمر بطاعتهم "أمي وأبي"

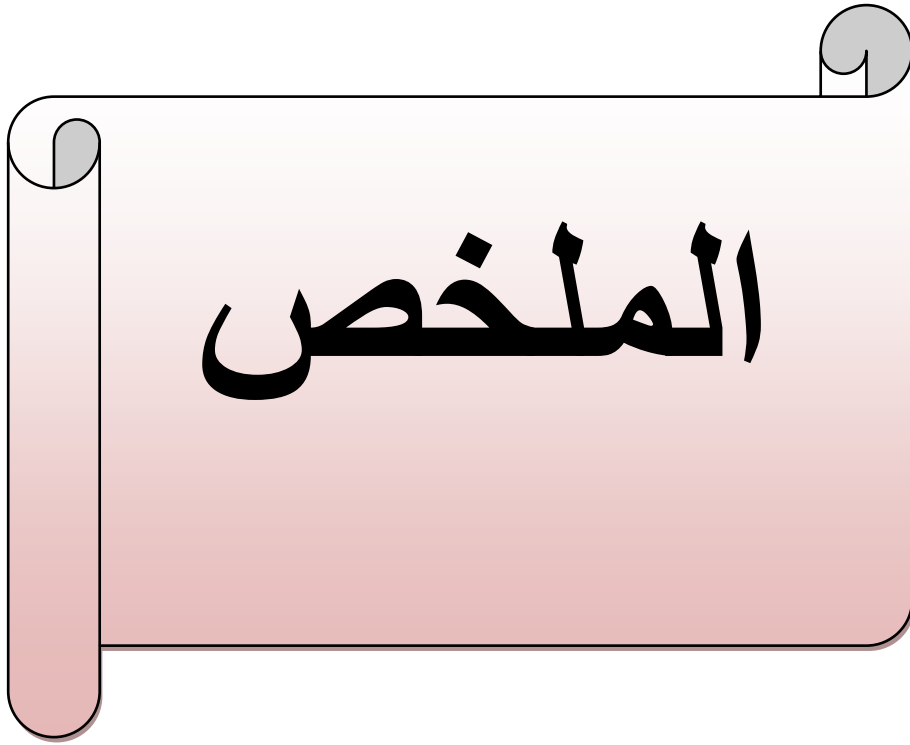
إلى من أكن لهم الصدق والوفاء "إخوتي"

إلى من شاركتني المشوار وجعلتني أعرف معنى الصداقة أتمنى من الله ألا يفرقنا يوماً "أمينة"

إلى صديقتي في الغربة "حنان"

وإلى كل من حمل لي ذرة ود ومحبة في قلبه.

"بشرى"



المُلخَص

الملخص:

يشكل تهرب المكلف من دفع الضريبة قانونيا جريمة التهرب الضريبي، وهي ظاهرة منتشرة عالميا، لهذا هدفت الدراسة إلى التعرف على أسباب التهرب وأساليبه بالإضافة إلى دراسة الوسائل التي يمكن من خلالها الحد من هذه الظاهرة ومكافحتها. تم استخدام المنهج الوصفي للكشف عن مختلف المفاهيم المتعلقة بالظاهرة، إذ توصلت الدراسة إلى ضرورة تبني أنماط حديثة للإدارة الضريبية تقوم على اعتماد وسائل تكنولوجية حديثة وهندسة العنصر البشري ودعم الرقابة الجبائية، الشفافية والعدالة، لزيادة الكفاءة والفعالية.

تم إسقاط هذه الدراسة على مركز الضرائب لولاية عين تموشنت حيث تم من خلاله التأكد من أن التحقيق المحاسبي أهم أداة من أدوات الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاحية:

التهرب الضريبي، الإدارة الضريبية، المكلف، الرقابة الجبائية.

Abstract:

Taxpayer tax evasion legally constitutes the crime of tax evasion, which is a phenomenon widespread worldwide. Therefore, this study aimed to identify the causes and methods of evasion, in addition to examining the means through which this phenomenon can be limited and combated. The descriptive method was used to reveal various concepts related to the phenomenon. The study concluded the necessity of adopting modern patterns of tax administration based on relying on modern technological means, human resource engineering, supporting tax control, transparency, and justice to increase efficiency and effectiveness. This study was applied to the Tax Center of Ain Temouchent Province, where it was confirmed that accounting investigation is the most important tool among tax control tools.

Keywords:

Tax evasion, tax administration, taxpayer, tax penalties, tax control.



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
.	إهداء
.	شكر وتقدير
I	فهرس المحتويات
II	فهرس الجداول
III	فهرس الأشكال
IV	فهرس الملاحق
1	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة
10	تمهيد
11	المبحث الأول: ماهية الإدارة الجبائية وظائفها ومقومات نجاحها
11	المطلب الأول: تعريف الإدارة الجبائية ومهامها
12	المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية والتزاماتها
15	المطلب الثالث: عمليات الإدارة الجبائية ومقومات نجاحها
22	المبحث الثاني: دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي
22	المطلب الأول: تعريف الضرائب وأنواعها
32	المطلب الثاني: التهرب الضريبي وأسبابه
40	المطلب الثالث: وسائل مكافحة التهرب الضريبي
44	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
45	المطلب الأول: دراسات عربية
48	المطلب الثاني: دراسات أجنبية
50	المطلب الثالث: دراسة مقارنة للنتائج السابقة
52	خلاصة

	الفصل الثاني: دراسة حالة لمصلحة الضرائب لولاية عين تموشنت
53	تمهيد
53	المبحث الأول: نبذة عن مركز الضرائب لولاية عين تموشنت
53	المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب
54	المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب
56	المطلب الثالث: أقسام مركز الضرائب
61	المبحث الثاني: إجراءات التحقيق المحاسبي والتحقيق المصوب للكشف عن التهرب الضريبي
61	المطلب الأول: إجراءات التحقيق المحاسبي للكشف عن التهرب الضريبي
67	المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب للكشف عن التهرب الضريبي
68	المطلب الثالث: دراسة حالة التحقيق المحاسبي
77	خلاصة
78	خاتمة
81	قائمة المراجع
.	الملاحق



قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
35	أوجه التشابه والاختلاف بين التهرب والغش الضريبيين	1
70	تسوية استهلاك قطاع الغيار لسنة 2021	2
71	تسوية استهلاك قطاع الغيار لسنة 2023	3
72	تطور رقم الأعمال خلال السنوات 2020-2023 بعد إعادة التقييم	4
73	الأرباح السنوية 2020-2023 بعد إعادة التقييم	5
74	حساب مستحقات الرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى العقوبات	6
74	حساب مستحقات الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى العقوبات	7
75	استرجاع الرسم على المشتريات المسترجعة بالإضافة إلى العقوبات	8
75	استرجاع الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى العقوبات	9
76	الاقتطاع من المصدر بالإضافة إلى العقوبات	10

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	أشكال الرقابة الجبائية	1
31	تصنيفات الضريبة	2
60	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	3



قائمة الملاحق

فهرس الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
	ورقة بداية العمل في التحقيق	1
	ورقة نهاية العمل في التحقيق	2
	تقرير التحقيق المحاسبي	3
	إشعار بالتعديل بعد التحقيق المحاسبي	4
	إشعار بالتعديل النهائي بعد التحقيق المحاسبي	5

مقدمة

مقدمة عامة:

توطئة:

تُعتبر الضريبة من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تنفيذ سياساتها لتحقيق أهدافها المتنوعة، خاصة في الدول التي تفتقر إلى الموارد الطبيعية. فهي تمثل مصدرًا هامًا لخزينة الدولة، وتعتمد عليه بشكل كبير في إعداد الموازنة وتغطية النفقات. وفي ظل التذبذب الكبير في أسعار النفط وتراجعها خلال السنوات الأخيرة، أصبحت الضرائب في الجزائر مصدرًا رئيسيًا للإيرادات، وتعول عليها الدولة للنهوض باقتصادها وتمويل نفقاتها. يستند النظام الضريبي في الجزائر إلى مبدأ التصريح، حيث يقوم المكلفون سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين بالإبلاغ عن أوعيتهم الضريبية، ويتم فرض الضريبة بناءً على هذه التصريحات. إلا أن هذا النظام يواجه تحديات كبيرة تتمثل في ظاهرة التهرب الضريبي، التي تنجم عن امتناع المكلفين عن دفع مستحقاتهم أو التلاعب في التصريحات المقدمة. ويعود التهرب الضريبي إلى عدة أسباب، من أبرزها ما يتعلق بعقلية المكلفين أنفسهم.

ظاهرة التهرب الضريبي ليست جديدة، بل هي مرتبطة بوجود الضريبة نفسها، وتنتشر في جميع الدول، بما فيها الجزائر التي شهدت تزايدًا ملحوظًا لهذه الظاهرة في السنوات الأخيرة. لمواجهة ذلك، اتخذت الدولة العديد من الإجراءات لحماية مواردها المالية من الضياع، ومن أهمها الرقابة الجبائية التي تتنوع أشكالها حسب نوع الحالة والمرحلة التي يتم تدقيقها. تساعد هذه الرقابة في الكشف عن التجاوزات والأخطاء التي قد يرتكبها المكلفون، سواء كانت بعمد أو بغير عمد.

ولضمان فعالية الرقابة الجبائية وتحقيق أهدافها، منح المشرع الجزائري المصالح الجبائية صلاحيات واسعة تمكنها من أداء مهامها بفعالية، وفي الوقت نفسه كفل حقوق المكلفين لضمان عدم تعرضهم للظلم أثناء عمليات التدقيق. كما أنشأت الدولة عدة مصالح متخصصة لدراسة الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين وتعزيز عمليات الرقابة مع ذلك، لا تزال الجزائر تعتمد بشكل كبير على إيرادات النفط، حيث لم تستطع الجباية الضريبية أن تحل محل الجباية البترولية بشكل كامل. وهذا يؤثر على استقرار السياسة المالية ويبرز الحاجة إلى سياسات إضافية تدعم النظام الضريبي لتحقيق التنمية الاقتصادية والحد من التهرب الضريبي.

باختصار، تمثل الضرائب في الجزائر مصدرًا أساسيًا لتمويل الدولة في ظل تراجع عائدات النفط، لكن نظام التصريح الضريبي يواجه تحديات كبيرة بسبب التهرب الضريبي الذي يعود

لأسباب متعددة، منها عقلية المكلفين. ولهذا، تبذل الدولة جهوداً كبيرة عبر الرقابة الجبائية والإجراءات القانونية لمحاربة هذه الظاهرة وحماية مواردها المالية.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق تتبلور لدينا معالم إشكالية دراستنا التي يمكن صياغتها كما يلي

ما مدى مساهمة الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

سوف نحاول أن نعالج هذه الإشكالية المطروحة بالتطرق إلى توضيح ظاهرة التهرب الضريبي وكيف نكافحه ومن هذه الإشكالية الرئيسية نطرح التساؤلات التالية:

- ماهي الأساليب التي يستخدمها المكلفون بالضريبة من أجل التهرب من دفع ما عليهم من ضرائب؟

- هل الإدارة الجبائية قادرة على استرجاع الحصيللة المتهرب منها أو مهمتها الكشف عن التهرب الضريبي فقط؟

- ما هي الدوافع الفعلية لوجود عملية التهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة:

تتطلب معالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات السابقة وضع فرضيات التالية

يقوم المكلفون بالتهرب من الضرائب المفروضة عليهم عن طريق التحايل والتلاعب بحسابات ميزانيتهم أي-

عن طريق التحايل محاسبيا!

-تقوم الإدارة باسترجاع الحصيللة المتهرب منها وإعلام المكلف بها بالإضافة إلى مطالبته بدفعها بصفة إجبارية!

-هناك علاقة تأثير بين أساليب الرقابة الجبائية الفاعلة ودرجة وجود التهرب الضريبي!

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة فيما يلي:

- ضبط المفاهيم المتعلقة بكل من الضريبة والتهرب الضريبي.

- الكشف عن مدى أهمية الرقابة الجبائية في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.
- تطوير وعي المؤسسات خاصة الاقتصادية منها لمدى أهمية الرقابة الجبائية، لتحقيق تسيير جبائي ناجع وبالتالي تخفيف حدة العبء الضريبي.
- يعد البحث مساهمة في تحسيس الإدارة الجبائية محل الدراسة بأهمية الرقابة باستخدام مختلف الأساليب للحفاظ على المال العام، وبالتالي تحقيق التنمية الاجتماعية.

أهداف الدراسة:

- تتجلى أهداف هذه الدراسة في:
- التعرف على الضريبة ومختلف القواعد والمبادئ التي تعتمد عليها الدولة في النظام الضريبي.
- التعريف بمختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي والرقابة الجبائية.
- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية، الاجتماعية، المالية الحاصلة على النظام الضريبي.
- تسليط الضوء على مختلف إجراءات الرقابة الجبائية التي تتبعها الدولة للتقليل والحد من التهرب الضريبي.

مناهج وأدوات الدراسة:

- إن الموضوع الذي نود معالجته وطبيعة المعلومات المتوفرة عنه، تفرض علينا استخدام المنهج الوصفي الذي يناسب طبيعة موضوع الدراسة دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.
- واعتمدنا على هذا المنهج للكشف عن مختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي والإدارة الجبائية، كما تم من خلال هذا المنهج تحليل الواقع وتشخيص المتغيرات للوصول إلى تفسيرات ونتائج دقيقة، ولقد تم الاعتماد من جهة أخرى في هذه الدراسة على جملة من المصادر والمراجع المتنوعة المتعلقة بالموضوع.

دوافع وأسباب اختيار الموضوع

- إن اختيارنا ومعالجتنا لهذا الموضوع يعود إلى عدة أسباب، منها أسباب ذاتية وأخرى موضوعية نجملها فيما يلي

الأسباب الذاتية: تتمثل فيما يلي:

- ارتباط الموضوع بالتخصص.
- الرغبة الشخصية في زيادة رصيدنا العلمي والمعرفي عن الإدارة الجبائية.
- الرغبة في معرفة كيف تساهم الرقابة الجبائية في الكشف عن حالة التهرب الضريبي.

الأسباب الموضوعية: تتمثل فيما يلي:

- الأهمية التي تكتسيها كل من الضريبة والرقابة الجبائية في الإدارة الجبائية.
- خطورة ظاهرة التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني.
- ضرورة حل الجباية العادية محل الجباية البترولية وذلك بتفعيل أساليب الرقابة الجبائية.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على الإحصائيات والمعلومات الخاصة بالرقابة الجبائية بحجة التحفظ والحفاظ على أسرار المكلف.
- وجود تشابه في المصطلحات وبالتالي صعوبة ضبطها.

تقسيمات البحث: قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات الموضوعية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تم تخصيص الفصل الأول لتعرف على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية وعلو الضريبة وأهميتها بالنسبة للنظام الضريبي حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية الإدارة الجبائية من خلال إبراز مختلف وظائفها وفي المبحث الثاني دور الإدارة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أما في المبحث الثالث تم تخصيصه للدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فقد خصصناه لعرض ومناقشة الدراسة التطبيقية التي كانت بمركز الضرائب لولاية

عين تموشنت والتيتمت دراسة حالة لكيفية إجراء التحقيق المحاسبي للكشف عن التهرب الضريبي لإثراء عملية البحث، والتوصل إلى تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها بهدف اختبار صحة الفرضيات والإجابة على إشكالية البحث.

وفي الأخير خلصت هذه الدراسة إلى تقديم خاتمة تعكس أهم الأفكار التي تربط إشكالية الدراسة وتم عرض أهم النتائج التوصل إليها وتقديم التوصيات

مقدمة عامة:

توطئة:

تُعتبر الضريبة من الأدوات الأساسية التي تعتمد عليها الدولة في تنفيذ سياساتها لتحقيق أهدافها المتنوعة، خاصة في الدول التي تفتقر إلى الموارد الطبيعية. فهي تمثل مصدرًا هامًا لخزينة الدولة، وتعتمد عليه بشكل كبير في إعداد الموازنة وتغطية النفقات. وفي ظل التذبذب الكبير في أسعار النفط وتراجعها خلال السنوات الأخيرة، أصبحت الضرائب في الجزائر مصدرًا رئيسيًا للإيرادات، وتعول عليها الدولة للنهوض باقتصادها وتمويل نفقاتها. يستند النظام الضريبي في الجزائر إلى مبدأ التصريح، حيث يقوم المكلفون سواء كانوا أشخاصًا طبيعيين أو معنويين بالإبلاغ عن أوعيتهم الضريبية، ويتم فرض الضريبة بناءً على هذه التصريحات. إلا أن هذا النظام يواجه تحديات كبيرة تتمثل في ظاهرة التهرب الضريبي، التي تنجم عن امتناع المكلفين عن دفع مستحققاتهم أو التلاعب في التصريحات المقدمة. ويعود التهرب الضريبي إلى عدة أسباب، من أبرزها ما يتعلق بعقلية المكلفين أنفسهم.

ظاهرة التهرب الضريبي ليست جديدة، بل هي مرتبطة بوجود الضريبة نفسها، وتنتشر في جميع الدول، بما فيها الجزائر التي شهدت تزايدًا ملحوظًا لهذه الظاهرة في السنوات الأخيرة. لمواجهة ذلك، اتخذت الدولة العديد من الإجراءات لحماية موارد المالية من الضياع، ومن أهمها الرقابة الجبائية التي تتنوع أشكالها حسب نوع الحالة والمرحلة التي يتم تدقيقها. تساعد هذه الرقابة في الكشف عن التجاوزات والأخطاء التي قد يرتكبها المكلفون، سواء كانت بعمد أو بغير عمد.

ولضمان فعالية الرقابة الجبائية وتحقيق أهدافها، منح المشرع الجزائري المصالح الجبائية صلاحيات واسعة تمكنها من أداء مهامها بفعالية، وفي الوقت نفسه كفل حقوق المكلفين لضمان عدم تعرضهم للظلم أثناء عمليات التدقيق. كما أنشأت الدولة عدة مصالح متخصصة لدراسة الملفات الجبائية الخاصة بالمكلفين وتعزيز عمليات الرقابة مع ذلك، لا تزال الجزائر تعتمد بشكل كبير على إيرادات النفط، حيث لم تستطع الجباية الضريبية أن تحل محل الجباية البترولية بشكل كامل. وهذا يؤثر على استقرار السياسة المالية ويبرز الحاجة إلى سياسات إضافية تدعم النظام الضريبي لتحقيق التنمية الاقتصادية والحد من التهرب الضريبي.

باختصار، تمثل الضرائب في الجزائر مصدرًا أساسيًا لتمويل الدولة في ظل تراجع عائدات النفط، لكن نظام التصريح الضريبي يواجه تحديات كبيرة بسبب التهرب الضريبي الذي يعود لأسباب متعددة، منها عقلية المكلفين. ولهذا، تبذل الدولة جهودًا كبيرة عبر الرقابة الجبائية والإجراءات القانونية لمحاربة هذه الظاهرة وحماية موارد المالية.

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق تتبلور لدينا معالم إشكالية دراستنا التي يمكن صياغتها كما يلي

ما مدى مساهمة الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي؟

سوف نحاول أن نعالج هذه الإشكالية المطروحة بالتطرق إلى توضيح ظاهرة التهرب الضريبي وكيف نكافحه ومن هذه الإشكالية الرئيسية نطرح التساؤلات التالية:

- ماهي الأساليب التي يستخدمها المكلفون بالضريبة من أجل التهرب من دفع ما عليهم من ضرائب؟

- هل الإدارة الجبائية قادرة على استرجاع الحصيلة المتهرب منها أو مهمتها الكشف عن التهرب الضريبي فقط؟

- ما هي الدوافع الفعلية لوجود عملية التهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة:

:تتطلب معالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات السابقة وضع فرضيات التالية

يقوم المكلفون بالتهرب من الضرائب المفروضة عليهم عن طريق التحايل والتلاعب بحسابات ميزانيتهم أي-

عن طريق التحايل محاسبيا!

-تقوم الإدارة باسترجاع الحصيلة المتهرب منها وإعلام المكلف بها بالإضافة إلى مطالبته بدفعها بصفة إجبارية!

-هناك علاقة تأثير بين أساليب الرقابة الجبائية الفاعلة ودرجة وجود التهرب الضريبي!

أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة فيما يلي:

- ضبط المفاهيم المتعلقة بكل من الضريبة والتهرب بالضريبي.

-الكشف عن مدى أهمية الرقابة الجبائية في التقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.

- تطوير وعي المؤسسات خاصة الاقتصادية منها لمدى أهمية الرقابة الجبائية، لتحقيق تسيير جبائي ناجح، وبالتالي تخفيف حدة العبء الضريبي.
- يعد البحث مساهمة في تحسين الإدارة الجبائية محل الدراسة بأهمية الرقابة باستخدام مختلف الأساليب للحفاظ على المال العام، وبالتالي تحقيق التنمية الاجتماعية.

أهداف الدراسة:

تتجلى أهداف هذه الدراسة في:

- التعرف على الضريبة ومختلف القواعد والمبادئ التي تعتمد عليها الدولة في النظام الضريبي.

التعريف بمختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي والرقابة الجبائية.

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثيرها بالتطورات الاقتصادية، الاجتماعية، المالية الحاصلة على النظام الضريبي.

تسليط الضوء على مختلف إجراءات الرقابة الجبائية التي تتبعها الدولة للتقليل والحد من التهرب الضريبي.

مناهج وأدوات الدراسة:

إن الموضوع الذي نود معالجته وطبيعة المعلومات المتوفرة عنه، تفرض علينا استخدام المنهج الوصفي الذي يناسب طبيعة موضوع الدراسة دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي.

واعتمدنا على هذا المنهج للكشف عن مختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي والإدارة الجبائية، كما تم من خلال هذا المنهج تحليل الواقع وتشخيص المتغيرات للوصول إلى تفسيرات ونتائج دقيقة، ولقد تم الاعتماد من جهة أخرى في هذه الدراسة على جملة من المصادر والمراجع المتنوعة المتعلقة بالموضوع.

دوافع وأسباب اختيار الموضوع

إن اختيارنا ومعالجتنا لهذا الموضوع يعود إلى عدة أسباب، منها أسباب ذاتية وأخرى موضوعية نجملها فيما يلي

الأسباب الذاتية: تتمثل فيما يلي:

-ارتباط الموضوع بالتخصص.

-الرغبة الشخصية في زيادة رصيدنا العلمي والمعرفي عن الإدارة الجبائية.

- الرغبة في معرفة كيف تساهم الرقابة الجبائية في الكشف عن حالة التهرب الضريبي.

الأسباب الموضوعية: تتمثل فيما يلي:

- الأهمية التي تكتسبها كل من الضريبة والرقابة الجبائية في الإدارة الجبائية.

- خطورة ظاهرة التهرب الضريبي على الاقتصاد الوطني.

- ضرورة حل الجباية العادية محل الجباية البترولية وذلك بتفعيل أساليب الرقابة الجبائية.

صعوبات الدراسة:

-صعوبة الحصول على الإحصائيات والمعلومات الخاصة بالرقابة الجبائية بحجة التحفظ والحفاظ على أسرار المكلف.

- وجود تشابه في المصطلحات وبالتالي صعوبة ضبطها.

تقسيمات البحث: قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات الموضوعية قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تم تخصيص الفصل الأول لتعرف على كفاءة وفعالية الإدارة الجبائية وعلى الضريبة وأهميتها بالنسبة للنظام الضريبي حيث تناولنا في المبحث الأول ماهية الإدارة الجبائية من خلال إبراز مختلف وظائفها وفي المبحث الثاني دور الإدارة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي أما في المبحث الثالث تم تخصيصه للدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فقد خصصناه لعرض ومناقشة الدراسة التطبيقية التي كانت بمركز الضرائب لولاية عين تموشنت والتي تمت دراسة حالة لكيفية إجراء التحقيق المحاسبي للكشف عن التهرب الضريبي لإثراء عملية البحث، والتوصل إلى تحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها بهدف اختبار صحة الفرضيات والإجابة على إشكالية البحث.

وفي الأخير خلصت هذه الدراسة إلى تقديم خاتمة تعكس أهم الأفكار التي تربط إشكالية الدراسة وتم عرض أهم النتائج التوصل إليها وتقديم التوصيات

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

تمهيد:

يشهد العالم حالياً تطوراً مستمراً يؤدي إلى زيادة متطلبات الأفراد، التي تتحول من حاجات ضرورية إلى

رغبات كمالية مما يضع الدولة أمام تحدي كبير يتمثل في ارتفاع النفقات العمومية، بشكل مستمر وصعوبة التحكم فيها ونتيجة لذلك أصبحت النفقات العمومية تتجاوز بكثير الموارد المالية المتاحة، حيث تعتمد ميزانيات البلدية والولايات والمؤسسات العمومية بشكل رئيسي على الإعانات التي تقدمها الدولة. ولأن الدولة تهدف إلى تلبية احتياجات مواطنيها وضمان جودة الخدمات العامة، فإنها تحتاج إلى موارد مالية أساسية وأهم هذه الموارد هي الإيرادات الضريبية المحصلة من مصادر مختلفة، وتشكل هذه الإيرادات الجزء الأكبر من ميزانية الدولة لكن هناك عوامل تؤدي إلى انخفاض هذه الحصيلة الضريبية أبرزها ارتفاع العبء الضريبي، الذي يسبب ظاهرة التهرب الضريبي، لمواجهة هذه الظاهرة أنشأت الدولة هيئات خاصة مكلفة بمتابعة عملية التحصيل الضريبي والقيام بالرقابة الجبائية باستخدام أساليب قانونية محددة، بهدف تحسين تحصيل الإيرادات وضمان استقرار الموارد المالية.

ونتناول هذا الفصل من خلال المباحث الآتية:

✓ المبحث الأول: ماهية الإدارة الجبائية ووظائفها ومقومات نجاحها

✓ المبحث الثاني: دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

✓ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

المبحث الأول: ماهية الإدارة الجبائية وظائفها ومقومات نجاحها

الإدارة الجبائية فرع من فروع الإدارة المالية تتولى تنظيم وتطبيق النظام الضريبي في الدولة فهي بمثابة همزة وصل بين المكلفين بالضريبة والنظام الضريبي تعمل على ضمان تحقيق الإيرادات العامة للدولة لتمويل الخزينة العمومية وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

المطلب الأول: تعريف الإدارة الجبائية ومهامها

تعتبر الإدارة الضريبية عن ذلك الجهاز الفني الذي يتمتع بالشرعية القانونية والذي يتحمل مسؤولية تنفيذ التشريع الجبائي هذا الجهاز يعتبر كهمزة وصل بين المكلف بالضريبة والنظام الضريبي حيث تقوم الإدارة الضريبية بتطبيق مختلف الإجراءات والتشريعات وتحسيس المكلف بها. فالتشريع الجبائي وحده غير قادر على تحقيق الأهداف السياسة الجبائية إن لم تتوفر إدارة ضريبية تتميز بدرجة عالية من الكفاءة (صالي و قاشي، 2021).

*يمكن تعريف الإدارة الضريبية بأنها الجهة المختصة بتنفيذ التشريعات ووضعها موضع التطبيق السليم بغية الوصول للهدف التشريعي، وبهذا تمارس الإدارة الضريبية دور فعال ومساند للعمل التشريعي من خلال اقتراح التشريعات الجديدة والتعديلات على التشريعات القائمة وذلك بحكم علاقاتها المباشرة مع الواقع الضريبي العملي. (سهام، 2022)

*تعتبر الإدارة الجبائية السلطة المنفذة لأحكام القانون الجبائي فهي التي تتولى فرض الضريبة وتحصيلها ولها أن تصدر التعليمات التنفيذية والتفسيرية، ومن ذلك فإنها تقوم بتحصيل المقدار المستحق على المكلف بالضريبة من خلال السلطة التي خولها القانون لها (صديق، 2006).

هذا وتختص إدارة الضرائب بمجموعة من المهام يمكن توضيحها فيما يلي:

-ضمان التدابير الضرورية لإعداد الوعاء وتصفيته وتحصيل الضرائب والحقوق والرسوم الجبائية وكذا تحصيل الرسوم ، والرسوم شبه الجبائية والموارد الأخرى.

-تعريف وتبسيط الإجراءات الجبائية المتعلقة بتسيير الوعاء وبالرقابة وبالتحصيل وبالمنازعات الضريبية.

-إنجاز البرامج الإستراتيجية للعصرنة وضمان تنفيذها.

-ضمان التحكم في المشاريع المرجعية في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

- تنفيذ الإجراءات اللازمة لمكافحة الغش والتهرب الضريبيين.

-السهر على التكفل بالمنازعات الإدارية والقضائية المتعلقة بمختلف أنواع الضرائب والحقوق والرسوم.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

-السهر على تحسين العلاقات بين المصالح الجبائية والمكلفين بالضريبة.

المطلب الثاني: وظائف الإدارة الجبائية والتزاماتها

للإدارة الجبائية مجموعة من الوظائف كما لها مجموعة من الالتزامات التي تقع على عاتقها ينبغي عليها مراعاتها وفق ما نص عليه القانون حتى تؤدي وظائفها على أكمل وجه في إطار من الدقة والعدالة.

الفرع الأول: وظائف الإدارة الجبائية

أولاً: الوظيفة المالية:

تعتبر مهمة تحصيل الضرائب من أصعب المهام الموكلة للإدارة الضريبية التحديث إلى تعظيم الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة. وتشمل هذه العملية جميع الإجراءات القانونية لنقل الضريبة من دافعها إلى الإدارة الجبائية والتي بدورها تسعى إلى تحويل هذه المتحصلات إلى خزينة الدولة. (صبيحة، 2019-2020)

ثانياً: الوظيفة الاقتصادية:

تلعب الإدارة الجبائية في هذه الوظيفة دوراً حيوياً في متابعة النشاط الاقتصادي وتوجيهه بما يتماشى مع السياسات المالية والاقتصادية للدولة، فمن خلال الضرائب يمكن للإدارة الجبائية التأثير على قرارات الاستثمار والادخار والاستهلاك على سبيل المثال يمكن للدولة تشجيع الاستثمار في قطاع معين عن طريق تخفيض الضرائب عليه أو تثبيط الاستثمار في قطاع آخر عن طريق رفع الضرائب. وبذلك تعتبر الإدارة الجبائية أداة أساسية في يد الدولة لتحقيق أهدافها الاقتصادية.

ثالثاً: الوظيفة الاجتماعية:

تعمل الدولة على تنظيم الضرائب لتشمل جميع جوانب الحياة وذلك في إطار مجتمع موحد يهدف إلى الحفاظ على الوضع الاجتماعي، ويتحقق هذا الهدف من خلال تحقيق التوازن الطبقي غير فرض الضرائب على الأفراد على أن تتناسب قيمة الضريبة مع القدرة المالية لكل فرد، فالنظام الضريبي يهدف في الأساس إلى تحقيق العدالة الاجتماعية ويتجلى ذلك في إنشاء الدولة لجهاز إداري مختص في الضرائب وتوظيفه لأداء المسؤولية الاجتماعية. هنا يبرز دور الإدارة الضريبية من خلال جمع الضرائب وإعادة توزيعها بهدف تحقيق التوازن الاجتماعي والقضاء على الفوارق الضريبية. (أوسرير وحمو، 2009)

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

رابعاً: الوظيفة الإدارية:

تجمع الإدارة الجبائية بين الجوانب القانونية والإدارية والمالية وبناء على ذلك فإنها تعتمد على نفس الوظائف الأساسية للإدارة وهي التخطيط التنظيم والتوجيه والرقابة.

التخطيط: يركز التخطيط الجبائي على وضع أهداف واضحة تسعى الإدارة الجبائية إلى تحقيقها.

التنظيم: يهدف التنظيم في الإدارة الجبائية إلى تحديد المهام بوضوح وتصميم هيكل تنظيم فعال وتفويض السلطات والصلاحيات بشكل مناسب.

التوجيه: يشمل التوجيه في الإدارة الجبائية على التواصل الفعال مع المسؤولين من خلال شرح التعليمات وتقديم الحوافز بتشجيعهم على التعاون مما يضمن تظافر الجهود. (دراز، 1995)

الرقابة: تسمح الرقابة الإدارية الجبائية بتقييم أدائها وتحديد العقبات التي أعاقت تحقيق أهدافها والأهم من ذلك اكتشاف وتحليل الأخطاء لتطوير استراتيجيات تصحيحية تضمن عدم تكرارها في المستقبل والاستفادة من التجارب السابقة. (مراد، 2003)

الفرع الثاني: التزامات الإدارة الجبائية

تعتبر إدارة الضرائب إحدى الإدارات العامة التي يشار إليها في القانون الإداري أو تنظيمات الإدارة العامة وكونها إدارة متخصصة في ربط الضرائب وتحصيلها، ففرض عليها التزامات في هذا المجال رغم عدم وجود نصوص صريحة تحدد ذلك وسنتطرق إلى هذه الالتزامات فيما يلي: (الساعاتي، 1997)

أولاً: التزامات الإدارة الجبائية العامة

-التطبيق الصحيح للقانون وعدم إصدار تفسيرات متناقضة حيث تلتزم كل الإدارات والهيئات بتطبيق القانون وبالتالي فهي ملزمة بمراعاة جانب الصحة والدقة في تطبيق تلك القوانين

-عدم تعسف الإدارة الجبائية في استخدام السلطات المخولة لها فالقوانين والديساتير تلزم كل إدارة عدم التعسف في استخدام الحقوق والسلطات الممنوحة لهم بواسطة القانون

-احترام حرية المكلف فهو يتمتع بحماية القانون و الإدارة الجبائية بوصفها تتعامل مع المكلفين كأفراد فهي ملزمة بمراعاة هذا الحق من جانب: (آخرون، 1998)

-عدم التدخل في الحياة الشخصية للمكلف

-حق المكلف في الدفاع عن نفسه والاعتراض

-احترام وقت المكلف

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ثانياً: التزامات الإدارة الجبائية الخاصة

1: الالتزام بسر المهنة

تلتزم الإدارة الضريبية بالحفاظ على سرية معلومات المكلفين ويشمل ذلك الأسرار التجارية والمالية والشخصية وأية بيانات يتم جمعها اثناء عملية التدقيق والتقييم، ولا يجوز للإدارة الضريبية استجواب اي طرف ثالث مؤتمن على هذه الأسرار إلا بموافقة المكلف وذلك تحت طائلة المسؤولية القانونية.

2: عبئ الإثبات في بعض الحالات

يقع على عاتق الإدارة الضريبية واجب تقديم الأدلة ولإثباتات في اي حالة يتم فيها تقدير داخل المكلف بأكثر مما صرح به، كما تلتزم الإدارة بتقديم الأدلة في حال إدعائها بأن المكلف أخفى جزء من دخله.

3: الالتزام باخطار وتبليغ المكلف

تلتزم الإدارة الضريبية بإعلام المكلف بالإشعارات في المواعيد القانونية وبكل وسائل الاتصال المتاحة.

4: الالتزام بالتوعية الضريبية تجاه المكلف وإعلامه بحقوقه وواجباته

من خلال توعية المكلفين ضريبيا ضمن برنامج متكامل وبكافة الوسائل المرئية والمسموعة والمقروء.

5: الالتزام برد المبالغ التي تم تحصيلها من المكلف بدون وجه حق

تلتزم الإدارة الضريبية برد المبالغ المدفوعة من المكلف إذ لم يحقق دخلا خاضعا للضريبة أو إذا كانت الضريبة المستحقة اقل من المبلغ المدفوع. (هشام، 2006)

المطلب الثالث: عمليات الإدارة الجبائية ومقومات نجاحها

تعنى عملية الإدارة الجبائية بتطبيق وتنفيذ القوانين الضريبية وفقا لأحكام القانون، وذلك بهدف حماية حقوق كل من المكلف والخزينة العامة وحتى تتجح الإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها يجب أن تستند إلى دعائم وأسس راسخة.

الفرع الاول: عمليات الإدارة الجبائية

أولاً: التحصيل الضريبي

1: مفهوم التحصيل الضريبي

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

هو مجموعه من العمليات التي تقوم بها الإدارة المالية في سبيل وضع القوانين والأنظمة الضريبية موضع التنفيذ وبالتالي إيصال حاصلات الضرائب إلى خزانة الدولة.

هو مجموعة من الإجراءات الإدارية و التقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف بها إلى ملكية الخزانة العمومية.

تتنوع أساليب التحصيل الضريبي التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية لتحصيل مستحقاتها من المكلفين، يشمل ذلك التحصيل المباشر المنظم من قبل الإدارة حيث يتم إعداد جداول تتضمن أسماء المكلفين ومكان فرض الضريبة ونوعها ومبلغها المستحق.

بالإضافة إلى ذلك يتم التحصيل عن طريق التصريح الذي يقدمه المكلف وهو ما يعرف بالتحصيل التطوعي المراقب في هذه الحالة يقوم المكلف بسداد الضرائب المستحقة عليه بمجرد حلول موعد الدفع لدى صندوق القباضة.

تحصل الضريبة أيضا من المصدر مباشرة كما هو الحال في الضريبة على الرواتب والأجور في هذه الحالة يتولى صاحب العمل سداد الضريبة نيابة عن الموظف وذلك عن طريق اقتطاعها من راتبه.

2: طرق التحصيل الضريبي

بعد تحديد دين الضريبة المستحقة يترتب على الإدارة الجبائية جمع الحصيلة ويكون تحصيل الضريبي أما بالتراضي أو التواد أو بالجبر

أ: التحصيل الضريبي بالتراضي أو التواد

تتم بعدة طرق أهمها:

- طريقة التوريد المباشر من قبل المكلف

يدفع المكلف بالضريبة المستحقة عليه في المواعيد التي تحددها الإدارة الجبائية ويكون ذلك أما بدفعة واحدة أو على أقساط حسب القانون الضريبي، وتعدد وسائل الدفع المتاحة لتشمل الدفع النقدي أو بالشيكات المصرفية أو عن طريق حوالة بريدية إلى خزانة الدولة أو إلى المحصل المعتمد.

- طريقة الأقساط المقدمة

يقوم المكلف بدفع الضرائب على أقساط خلال العام بناء على تقدير دخله المتوقع وتقدير مبلغ الضريبة السنوي في نهاية العام، تتم التسوية إذا كانت الأقساط المدفوعة أقل من الضريبة المستحقة يجب على المكلف دفع الفرق أما إذا كانت الأقساط المدفوعة أكثر من الضريبة المستحقة تقوم الإدارة الضريبية برد المبلغ الزائد للمكلف.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

طريقة الحجز من المنبع

تعتبر هذه الطريقة من أهم الأساليب التحصيل الضريبي لأنها تحد بشكل كبير من التهرب الضريبي حيث يحصل الممول على دخله الصافي بعد اقتطاع الضريبة من قبل طرف آخر (المكلف بتوريد الضريبة)، إضافة إلى ذلك توفر هذه الطريقة على مصلحة الضرائب تكاليف التحصيل حيث يلتزم المكلف بتوريد الضريبة في المواعيد القانونية دون مقابل.

ب: التحصيل الجبري

عند امتناع بعض المكلفين عن سداد الضرائب المستحقة عليهم لأسباب مختلفة مثل ضعف الوعي الضريبي أو محاولة التهرب، تلجأ الإدارة الجبائية إلى التحصيل الجبري. التحصيل الجبري هو إجراء قانوني تستخدمه الإدارة لإجبار الممتنعين على دفع مستحقاتهم ويتم على مراحل تدرج في العقوبة والردع. (بساس و دروة، 2021)

ثانيا: الرقابة الجبائية

1: مفهوم الرقابة الجبائية

عرف فيول "الرقابة الجبائية بأنه التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقا للخطة المرسومة والتعليمات الصادرة، إما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها. (شافعي و سلطاني، 2022)

-تعرف الرقابة الجبائية على أنها حق دستوري يخول لصاحبه سلطة إصدار القرارات اللازمة لإنجاح مشروعات الخطة، أي أن هذه الوصايا تهدف لفرض حدود وقيود معينة تؤدي إلى أهداف التنظيم الإداري الذي تتطلبه الدولة (الكفراوي، 2010).

-هي عملية التحقق من صحة ومطابقة البيانات والمعلومات المتعلقة بالالتزامات مع القوانين والتعليمات الجبائية المعمول بها. (دبيح، 2001)

2: أشكال الرقابة

أ: الرقابة الشكلية: إن الرقابة الشكلية تغطي جميع التداخلات التي تهدف لتصحيح الأخطاء الملاحظة عادة في التصريحات المقدمة وكذا التحقق من هوية المكلفين، كما تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات الجبائية والمعتمدة على القراءة السطحية لها وتتمثل بالخصوص في التحقق الشكلي من المعلومات التي يجب أن يتضمنها التصريح، أو تصحيح الأخطاء الحسابية التي تأتي من ترحيل المجاميع والأرصدة، وعليه فإن هذا النوع من الرقابة الجبائية يعتبر أساسيا بهدف ضمان صحة وصدق التصريحات المقدمة دون التعمق في محتوياتها.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ب: الرقابة على الوثائق: على غرار الرقابة الشكلية التي تهتم بالفحص السطحي لتصريحات المكلفين فإن الرقابة على الوثائق تهتم بإجراء فحص نقدي وشامل للتصريحات الجبائية المكتتبة من قبل المكلفين وهذا في مقر المفتشية أين يتواجد الملف الجبائي لمقارنتها مع مختلف المعلومات والوثائق المتوفرة من مكتب البحث عن المادة الخاضعة للضريبة ، الجمارك، البنوك، المتعاملين وغيرها من الأطراف الأخرى

-الرقابة الجبائية المعمقة(الخارجية) : الرقابة الجبائية العامة تتمثل الرقابة الجبائية المعمقة في التدخلات المباشرة للأعوان المحققين بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، إذ تهدف هذه التدخلات إلى التأكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم، كما يتم الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية مع تبريراتها اللازمة وهذا لأربع سنوات لم يمسهما التقادم لمحاولة الكشف عن احتمالات التهرب الضريبي.

كما يتناول هذا النوع من الرقابة الفحص الدقيق والمميز لمحتوى الملف الجبائي سواء على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بمديريات الضرائب أو المصالح الجهوية للأبحاث والمراجعات حسب الاختصاص ممثلة في عدة فرق مختصة، وتتمثل الرقابة المعمقة في: (ديبج، 2001، صفحة 20)

أ-التحقيق المحاسبيvc: نصت المادة 10-21 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء كل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها. أي تلك العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية والتحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تهدف للبحث إذا كانت النتائج مطابقة للقواعد المحاسبية والجبائية حيث يقوم المحاسب بإعداد بطاقة بداية أشغال التحقيق وفق مرحلتين:

Ø من حيث الشكل: وهو معاينة وجود الدفاتر والوثائق المحاسبية، ثم فحصها للتأكد من أن المحاسبة منتظمة، صادقة ومثبتة، وتتمثل الدفاتر في (دفتر اليومية، دفتر الجرد).

Ø من حيث المضمون: وذلك من خلال التأكد من مصداقية المعلومات المحاسبية من خلال عدة إجراءات.

ب- التحقيق المصوب في المحاسبةva: وهو تحقيق جزئي ينصب على جزء من المحاسبة، كأن يكون قاصر على نوع معين من الضرائب التي تحدد على أساس هذه المحاسبة، ولايجوز فيه سوى مراقبة أو طلب وثائق توضيحية كالفواتير، والعقود، ولايجوز بأي حال من الأحوال فحص معمق وإنتقادي لمجمل محاسبة المكلف الضريبة.

وحسب نص المادة 20 مكرر، فإنه يمكن للأعوان إدارة الضرائب القيام القيام بهذه الرقابة عن طريق طلب تقديم توضيحات مثل: الفواتير، والعقود.

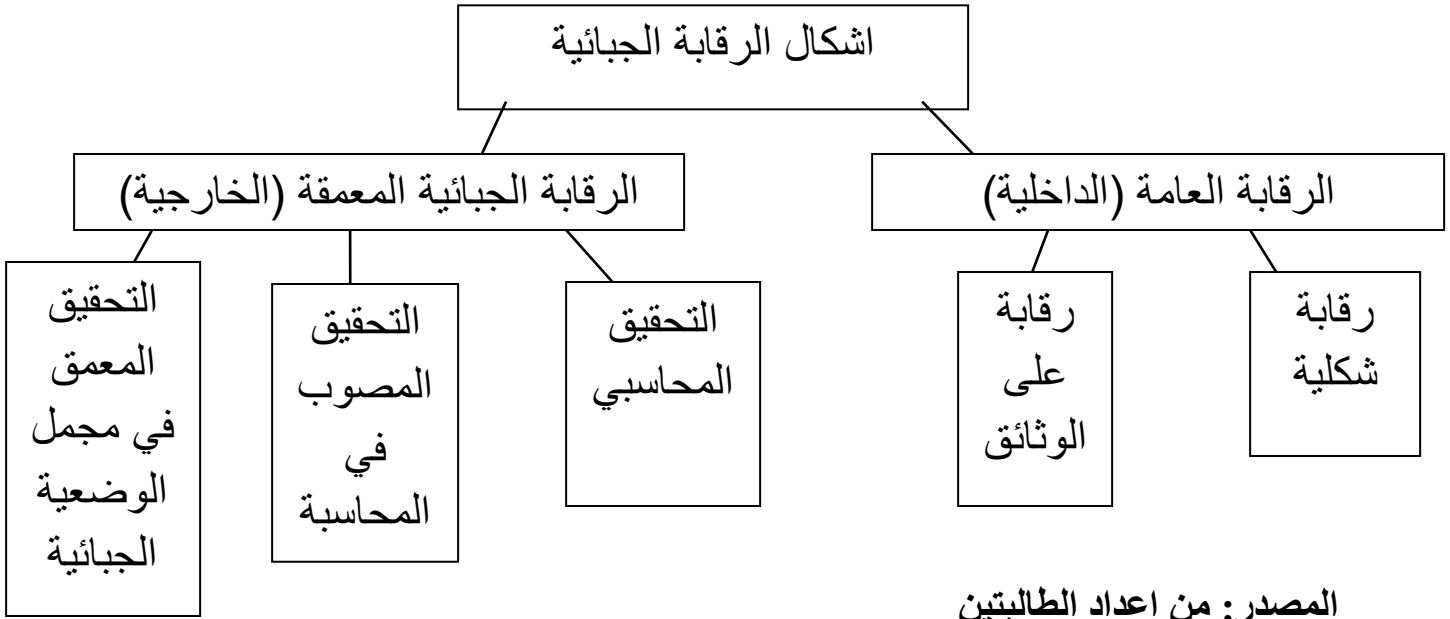
ج-التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائيةVASEF: عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه: مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به، حيث لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية لهم رتبة مفتش على الأقل كما لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على الثروة دون إعلام المكلف بالضريبة مسبقاً، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع إشعار بالإستلام، ويعلم

من خلاله المكلف بالضريبة بإمكانية الإطلاع على ميثاق المكلف الخاضع للرقابة على الموقع الإلكتروني للإدارة الجبائية، ومنحه أجلاً أدنى للتحضير مدته 21 يوماً، ابتداءً من تاريخ الإستلام

الشكل رقم (1): أشكال الرقابة الجبائية



المصدر: من إعداد الطالبتين

ثالثاً: المنازعات الضريبية

1 تعريف المنازعات الضريبية: المنازعة هي مجموعة من القواعد المطبقة على النزاعات التي تطرأ بين المصالح الضريبية والمكلفين بالضريبة والناجمة عن النزاعات حول مسائل قانونية تتعلق بتحديد تغطية الضريبة من جهة وتحصيلها من جهة ثانية (كوميدي و بوضياف، 2020).

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

كلمة منازعة بمفهومها الواسع هي عبارة عن كلمة ذات معنيين أحدهما مستعمل في المشاكل التي تطور بين المكلف وإدارة الضرائب بخصوص فرضه ضريبة أو تحصيلها والآخر يخص وضعيه معينة يمكن أن تحل بالمكلف مثل إعساره أو إهلاك أمواله فيرجع بناء على ذلك للإدارة من أجل تعديل الضريبة المفروضة عليه.(الكريم، 2019)

ويعرف الأستاذ اندري هارتي المستشار بمجلس الدولة الفرنسي النزاع في المجال الجبائي بقوله ان المنازعات الضريبية تشمل مجموعة من المتولدة عن تطبيق قانون الضرائب.(فويجة، 1985)

أي أن النزاع الضريبي بهذا المفهوم يقتصر على الخلاف الذي يحدث بين المكلف والإدارة الضريبية بخصوص قيمه الضريبية وتحصيلها وعليه فان النزاع الضريبي بهذا المفهوم ينشأ بخصوص:

-المطالبة باستدراك الأخطاء المرتبطة بتحديد الوعاء أو تصفية الدين الضريبية من طرف الإدارة الضريبية

-تملص المكلف بالضريبة من دفع قيمة الضرائب المفروضة والمستحقة عليه وتماطله في عملية دفعها(قاشي، 2017)

عناصر النزاع الضريبي

-باعتبارها الجهة المسؤولة عن تحديد وتحصيل الضرائب وفقا للتشريعات النافذة فن الإدارة الضريبية طرف ضروريا في النزاع الضريبي.

-عند وجود خلاف ضريبي يجب الرجوع إلى قانون الضرائب وحده لحل المشكلة دون الاعتماد على أي قانون آخر معه.

-لكي يكون نزاع ضريبيا يجب أن يكون مرتبط بشكل مباشر بعمليات تحديد مبلغ الضريبة وتحصيلها(كوميدي و بوضياف، 2020، صفحة 62)

2/أسباب المنازعات الضريبية:

أ-أسباب مرتبطة بالتشريع الجبائي

إنحراف التشريع الجبائي عن القواعد الدستورية المنظمة للمسائل الجبائية ومخالفه التشريع الجبائي لمبدأ العدالة الجبائية مما يؤدي الى عدم المساواة بين المكلفين بالضريبة في تحمل العبء الجبائي

ويعد التعارض بين التشريع الجبائي ومختلف التشريعات ذات الصلة بالجبائية، في الواقع العملي نجد ان التشريع الجبائي يكون من خلال عدة قوانين وذلك حسب نوع الجبائية المراد سنها، ونتيجة كثرة القوانين من جهة وكثرة التعديلات المدخلة على التشريع الجبائي من جهة

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

أخرى كل ذلك يؤدي إلى حدود تعارض بين القوانين الموجودة وعدم قياس المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية مما يؤدي إلى نشوب النزاع الجبائي بين المكلف بالضريبة و الإدارة الضريبية. (كوميدي و بوضياف، 2020، صفحة 63)

ب: أسباب مرتبطة بالإدارة الجبائية

إن تعسف أعوان الإدارة الجبائية في استخدام السلطات الممنوحة لهم، ومن أشكالها قيم هؤلاء الأعوان بتقدير الوعاء الجبائي أكثر من المقدار الحقيقي الذي يتلائم مع القدرة التكليفية للمكلف بالضريبة، كما قد يتجاوز أعوان الضريبية لمهامهم القانونية أثناء فرض الجباية وتحصيلها كما انتشر الظواهر السلبية في الإدارات العمومية بصفه عامة و الإدارة الضريبية بصفة خاصة على غرار الفساد المالي والإداري الذي يسري في الإدارة الضريبية، مما يؤدي إلى تفويض العملية المهنية لأعوان هذه الإدارة مما ينتج عنه محاباة لبعض المكلفين بالضريبة ومغالاة بخصوص الوعاء الجبائي وتحصيل الدين الجبائي في ذمة المكلفين بالضريبة إلى الخزينة العمومية.

ج: أسباب مرتبطة بالمكلف

نقص الوعي الجبائية لدى المكلفين بدفع الضريبة مما يؤدي إلى عدم وفائهم بالتزاماتهم إتجاه الدولة، وهذا النقص سببه قلة الثقافة المالية لدى مكلف بالضريبة في المجال الجبائي يتجلى في نقطة الثقافة المالية والوعي الجبائي في الإهمال الذي يقوم به المكلف إتجاه إتزاماتها لجبائية.

الفرع الثاني: مقومات نجاح الإدارة الجبائية

يتطلب نجاح إدارة الضرائب في تأدية وظائفها عدة مقومات نجملها فيما يلي:

-توفر العناصر الفنية والإدارية ذات الكفاءة العالية والخبرة الواسعة وذلك من خلال تكوين متخصص في الضرائب والذي يرفع مستوى تأهيل وتدريب تلك العناصر مع وضع برنامج تدريب دوري.

-ترقية الحوار بين الإدارة والمكلف لتحسين العلاقة بينهما وكسب ثقة المكلف.

-يجب على الإدارة الجبائية أن تضمن أحسن تطبيق النظام الجبائي وتؤمن له الظروف الموضوعية لأخلاقيات العمل الجبائي ومردوديته التامة.

-تزويد مختلف الإدارات الجبائية بأجهزة الإعلام الآلي قصد إتقان العمل وسرعة تنفيذه كما يمكن حصر جميع المكلفين وتحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

-تبسيط قوانين الضرائب وإجراءات تنفيذها حتى يسهل عمل موظفي إدارة الضرائب من جهة وتخفيض حجم المنازعات الجبائية التي قد تنشأ بين المكلف وإدارة الضرائب من جهة أخرى. (محمد و حسن، 2006)

المبحث الثاني: دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي

تعتبر الضريبة مصدرا هاما للإيرادات الحكومية لتمويل الخدمات العامة و تحقيق الإستقرار الإقتصادي ، إلا أن المكلف بالضريبة يتجنب دفع الضرائب المستحقة عن طريق طرق غير مشروعة و إحتيالية هذا ما يعرف بالتهرب الضريبي ، حيث تلعب الإدارة الجبائية دورا مهما في الحد منه عن طريق ما يعرف بالرقابة الجبائية ،تعمل من خلالها على مراقبة التصريحات و تحديد المخالفات مما يساعد في زيادة حصيلة الضرائب و يحمي أموال الخزينة العمومية .

المطلب الأول: تعريف الضرائب و أنواعها

إن الوظائف المختلفة التي تقع على عاتق الدولة لتسيير شؤون الأفراد و النهوض بالاقتصاد الوطني ، يتطلب امتلاكها ترسانة مالية كبيرة ، و من أجل توفير هذه الموارد نشأت الضريبة باعتبارها محور العلاقة القائمة بين الفرد و الدولة ، حيث الضرائب أقدم و أهم مصدر من مصادر الإيرادات للدولة حيث توفر مبالغ ضخمة للخزينة و نظرا لأهمية الضرائب حصلت على اهتمام العديد من الكتاب و على هذا الأساس قمنا بإستعراض ماهية الضريبة و ذلك بالوقوف على تعريفاتها المختلفة .

الفرع الأول : مفهوم الضريبة

مفهوم الضريبة : تعددت تعريف الضريبة من مؤلف لآخر غير أن كل التعاريف تصب في نفس الإتجاه.

*الضريبة هي "خدمة مالية أو تأدية نقدية ، تفرض على الأفراد جبرا من السلطة العامة دون مقابل ،وبصفة نهائية ، من أجل تغطية النفقات العامة، وتحقيق الأهداف المحددة من طرف الدولة و يعتبر تحديد الضريبة و نسبتها وطرق تحصيلها من اختصاص السلطة التشريعية " (خلاصي، 2014).

*و في 1936 عرف Gaston Jéze الضريبة بأنها " أداء نقدي مطلوب من الأفراد بشكل إجباري و بصفة نهائية و بلا مقابل بقصد تغطية النفقات العامة " . (ساحل، 2017).

*الضريبة هي "فريضة مالية تستأديها الدولة جبرا بدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة،و تحقيق الأهداف النابعة من فلسفتها السياسية "(العلي، 2011).

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

*و يعرف الباحث محمد لعلاوي الضريبة بأنها " اقتطاع نقدي إجباري دون مقابل لفائدة الدولة يتم فرضه على المكلفين من أجل تغطية النفقات العامة لها ، و كذا تنفيذ السياسة المالية المبرمجة " (لعلاوي، 2014-2015).

*و من خلال التعاريف السابقة نقول أن الضريبة هي إقتطاع نقدي ، مالي إجباري و نهائي يدفع دون مقابل وفقا لقواعد قانونية تقتطعها الدولة من أموال الأفراد لتغطية أعبائها.

الفرع الثاني: خصائص الضريبة

من خلال التعاريف السابقة للضريبة نجد أن للضريبة خصائص تتمثل في :

أولا الضريبة إقتطاع نقدي : فالضريبة في العصر الحديث إقتطاع نقدي من ثروة الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ولم يكن الحال كذلك دائما في جميع العصور، ففي العصور القديمة والوسطى كانت الضرائب تدفع عينا محاصيل زراعية أو خدمات جبرية، وكانت هذه الأشكال لفرض وجباية الضرائب تتفق وطبيعة الاقتصاديات العينية، التي كانت سائدة حينئذ، والتي كانت تسود فيها المبادلات العينية، وبالتالي عدم انتشار استخدام النقود.

أما في العصر الحديث حيث تسود الإقتصاديات الحديثة مما يستتبع انتشار النقود وإنما في الأصل أن تحصل الضرائب في شكل نقدي و لا تكاد تأخذ الضرائب صورا عينية إلا في أحوال استثنائية كالزام الأفراد بالقيام ببعض الأعمال جبرا أو التنازل عن بعض ممتلكاتهم و تكاد تقتصر هذه الأحوال الاستثنائية على حالة الحروب و الأزمات(الله، 1998).

ثانيا ضريبة تدفع جبرا : إن صفة الإجبار في الضريبة ذات صبغة قانونية بمعنى أن الإجبار هنا إجبار قانوني وليس معنويا يجد مصدره في القانون وليس في إرادة الأفراد والدولة وبناءا عليه يكون الفرد مجبرا على دفع الضريبة دون أخذ رغبته او إستعداده للدفع في الإعتبار (ناشد، 2000) ، فهي اذا تستند إلى الجبر من جهة والإكراه من جهة ثانية . (عطوي، 2003)

* إنها تستند الى الجبر: لأن الدولة تنفرد في وضع النظام القانوني الضريبي فتحدد بنفسها ودون أن تتفاوض مع المكلف وعاء الضريبة وكيفية جبايتها ومما يعزز جبرية الضريبة كونها نابعة من موافقة أعضاء السلطة التشريعية في الأنظمة البرلمانية والديمقراطية ومن تجسيد هذه الموافقة في نصوص قانونية ملزمة ، وفي المقابل وخوفا من إساءة السلطة التنفيذية تطبيق التكاليف الضريبي، فقد نصت كاهه الدساتير على أن لا تفرض ضريبة أو تلغى أو تعدل إلا بقانون يوافق عليه أغلبية ممثلي الأمة .

*وهي تستند إلى الإكراه : فيما ذا تمنع المكلف عن أدائها حيث تستطيع الدولة اللجوء إلى وسائل التنفيذ الجبرية لأجل استئذائها .

ثالثا الضريبة تجبر بصورة نهائية : فالضريبة باعتبارها ذات طابع نهائي ، فإنه لا يمكن للمكلف المطالبة بإستردادها بعد دفعها، إلا في حدود ضيقة كوقوع خطأ في تصفية

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الضريبة. خصوصا وأنها ليست قرضا يرد ويسدد مع حلول أجله، ولو كانت الضريبة تجبى بصورة مؤقتة لكان في ذلك سبب من أسباب الخلل في اعداد موازنات العامة أو في قطع الحسابات خصوصا إذا ما إتضح أنما جبي لم يكن مطابقا لما هو متوقع سواء تمثل عدم المطابقة في زياده او في النقصان . (عطوي، 2003، صفحة 62)

رابعا الضريبة تدفع دون مقابل: يقوم المكلف بدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص يعود عليه وحده مقابل أدائه للضريبة، ويدفع المكلف الضريبة مساهمة منه كعضو داخل المجتمع في تحمل الأعباء والتكاليف العامة . وغنى عن البيان أن الفرد ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة بواسطة مرافقها العامة المختلفة ، وأن الدولة تستخدم حصيلة الضرائب في إيراداتها الأخرى لتسيير هذه المرافق، إلى أن الفرد يتمتع بهذه الخدمات كالدفاع والأمن والقضاء... إلخ ليس باعتباره مكلفا بأداء الضريبة بل لكونه عضوا في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها (المجتمع) وهذا النفع ليس حكرا عليه وحده، ولكن يعود على جميع أعضاء المجتمع. (ناشد، 2008)

خامسا الضريبة تحقق النفع العام: إن الدولة لا تلتزم كما ذكرنا بتقديم خدمة معينة أو نفع خاص إلى المكلف بدفع الضريبة ، بل إنها تحصل على حصيلة الضرائب بالإضافة إلى غيرها في أوجه الإنفاق العام الذي يترتب على القيام بها تحقيق منافع عامة للمجتمع ، بالإضافة إلى هذا فقد أصبحت الضريبة تستخدم في الأونة الراهنة ، حيث تزداد درجات التدخل الاقتصادي والاجتماعي للدولة ، في تحقيق أغراض إقتصادية وإجتماعية مختلفة لاشك في نفعها العام. (الله، 1998) .

الفرع الثاني : مبادئ الضريبة

ويقصد بالمبادئ الضريبية "مجموعة القواعد والأسس التي يتعين على المشرع إتباعها ومراعاتها عند وضع أسس نظام ضريبي في الدولة " (محرزي، 2008، صفحة 32) وقد وضع هذه المبادئ الفقيه الإقتصادي "آدم سميث" في كتابه " ثروة الأمم " سنة 1776 و تتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

1/ **قاعدة العدالة:** على مواطني كل دولة أن يساهموا في نفقات الحكومة قدر ما يمكن مع قدراتهم التكاليفية، بمعنى تناسبا مع الدخل الذين يتمتعون به تحت حماية الدولة ، تماثل نفقة الحكومة إتجاه أفراد نفس الأمة ، مصاريف الإدارة إتجاه الملاك في ملكية كبيرة ، الذين يجدون أنفسهم مجبرين جميعا على المساهمة في هذه المصاريف تناسبا مع الفائدة التي يتمتعون بها في هذه الملكية.

2/ **قاعدة اليقين .:** ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة ثلاثم ظروف المكلفين بها، وتسيير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته إجراءاته، وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

متفقة مع طبيعتها الذاتية و الأشخاص الخاضعين لها ، من اجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن ان تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة ، وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة " الحجز عند المنبع " وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار أن الإقتطاع عند المنبع أكثر ملائمة ويسر بالنسبة للمكلف و الإدارة المالية في ذات الوقت.

3/قاعدة الملائمة في الدفع:ويقصد بهذه القاعدة ضرورة تنظيم أحكام الضريبة بصورة ثلاثم ظروف المكافين بها، وتسيير دفعها وخاصة فيما يتعلق بميعاد التحصيل وطريقته وإجراءاته، وتهدف هذه القاعدة في حقيقة الأمر إلى عدم تعسف الإدارة المالية في استعمال سلطتها فيما يتعلق بإجراءات الربط والتحصيل، وتدعو اعتبارات الملائمة أن تكون القواعد المتعلقة بكل ضريبة متفقة مع طبيعتها الذاتية و الأشخاص الخاضعين لها ، من اجل تجنب العديد من المشاكل التي يمكن أن ان تثور في حالة مخالفة هذه القاعدة ، وقد نتج عن هذه القاعدة قاعدة " الحجز عند المنبع " وذلك بصدد الضريبة على الدخل باعتبار أن الإقتطاع عند المنبع أكثر ملائمة ويسر بالنسبة للمكلف و الإدارة المالية في ذات الوقت.

4/ قاعدة الإقتصاد في النفقة:ويقصد بهذه القاعدة أن يتم تحصيل الضريبة بأسهل الطرق التي لا تكلف إدارة الضرائب مبالغ كبيرة ، خاصة اذا سادت إجراءات وتدابير إدارية في غاية التعقيد مما يكلف الدولة نفقات قد تتجاوز حصيلة الضريبة ذاتها. ومراعاة هذه القاعدة يضمن للضريبة فعاليتها كمورد معتمد عليه من طرف الدولة دون ضياع جزء منه من أجل الحصول عليه.

الفرع الثالث : تصنيفات الضرائب و أهدافها :

تتنوع أنواع الضرائب وتختلف في سعرها والمادة الخاضعة لها. مع التطور المستمر، أصبحت الضرائب تعتمد بشكل كبير لتحقيق العديد من الأهداف في مجالات متعددة. فيما يلي بعض التصنيفات الرئيسية للضرائب:

أولا :تصنيفات الضريبة:يمكن تصنيف الضريبة بالإعتماد إلى عدة معايير :

1-معيار وعاء الضريبة:حسب هذا المعيار نجد الضريبة الوحيدة و الضرائب المتعددة (بوزيدة، 2007، الصفحات 18-20):

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

أ/الضريبة الوحيدة : يقصد بها فرض الضريبة موحدة على الدخل المتولد على مختلف المصادر بعد خصم جميع التكاليف اللازمة للحصول على الدخل وبعبارة أخرى يجمع ما يحصل عليه الشخص الواحد من الدخل مختلفة على أنها واحد . وقد لقي نظام الضريبة الوحيدة في الماضي أنصارا كثيرون خاصة عند الطبيعيون (الفيزوقراط) الذين نادوا بفرض ضريبة واحدة (الضريبة الفدة) على الناتج من الأرض وذلك لإعتقادهم أن الأرض هي مصدر الوحيد للثروة ، وتمتاز الضريبة الوحيدة بما يلي:

*سهولة تحصيلها وقلة نفقات جبايتها.

*تمتاز بالوضوح..

ويؤخذ عليها التالي:

*لا تصيب إلا جزء من الثروة أو مظهرا واحدا من مظاهر النشاط الاقتصادي.

*الضريبة الوحيدة ثقيلة العبء على المكلفين حيث تؤدي إلى إرهاق الضريبة، وتجعل المكلفون يتهربون من دفعها.

ب/الضريبة المتعددة: يعني نظام الضرائب المتعدد، إخضاع الممول لأنواع مختلفة من الضرائب. فحسب هذا النظام تعتمد الدولة على أنواع متعددة من الضرائب التي يخضع لها المكلفون ، ومن ثم تتعدد وتختلف الأوعية الضريبية ويبرر اللجوء إلى هذا النظام اختلاف مصادر الثروة وتكاليف تحقيق الدخل ، ولهذا النوع من الضرائب عدة مزايا أهمها:

*يقلل من ظاهرة التهرب الضريبي حيث أنه إذا أفلح الممول من التهرب من الضريبة الوحيدة ولم يتحمل

نصيبه من الأعباء العامة فإنه في ظل هذا النظام يستحيل عليه التهرب من كافة الضرائب .

وبالرغم من هذه المزايا ، نسجل على هذا النوع من الضرائب ما يلي:

*أن الإفراط في تعدد الضرائب يؤدي إلى تعقيد النظام الضريبي وإلى عرقلة سير النشاط الاقتصادي وزيادة نفقات الجباية.

2-مقياس معدل أو سعر الضريبة : وتبعاً لمقياس معدل الضريبة نجد الضريبة التصاعدية والنسبية والتنزلية :

أ/الضريبة التصاعدية : تفرض بمعدلات مختلفة باختلاف قيمة المادة الخاضعة لها والعكس صحيح، أي تزداد الحصيلة الضريبية التصاعدية بنسبة أكبر من زيادة قيمة المادة الخاضعة لها ، ومن المتصور أن يقسم المشرع وعاء الضريبة إلى عدة شرائح على أن تطبق على كل شريحة معدل خاص بها وفقاً للأسلوب التقني المتبع في تطبيق المعدل التصاعدي. (محرزي، إقتصاديات المالية العامة، 2015).

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ب/الضريبة النسبية: تفرض الضريبة وفقا للضرائب النسبية على الدخل الخاضع للضريبة بسعر نسبي محدد، بمعنى أن الضرائب النسبية لا تقسم الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح ثم تفرض الضريبة على كل شريحة بسعر متنازل أو متصاعد كما هو الحال في الضرائب التنازلية أو التصاعدية، بل تحدد الدخل الخاضع للضريبة ثم تقطع نسبة منه يتم تحديدها تبعا لسياسة الدولة . (حشيش، 2010).

ج/ الضريبة التنازلية :

تقسم الضرائب التنازلية الدخل الخاضع للضريبة إلى شرائح Brackets وتقرض الضريبة على كل شريحة بسعر متنازل Régressive tax rate يختلف عن السعر المطبق على الشريحة السابقة ، أي أن الضرائب التنازلية تقوم على تخفيض مقدار الضريبة المستحقة على المكلف كلما زاد دخله، بمعنى أن العلاقة بين الضريبة المستحقة و الدخل الخاضع لها علاقة عكسية فكلما زاد دخل الشخص قلت الضريبة المفروضة عليه . (حشيش، 2010، الصفحات 21-22)

3- معيار تحمل العبئ الضريبي: اتخذ كثير من الكتاب معيار تحمل العبئ الضريبي لتقسيم الضرائب إلى مباشرة و غير مباشرة :

المقصود بالضريبة المباشرة هي تلك الضريبة التي يتحمل عبئها في النهاية من يقوم بتوريدها للخزانة العامة ، أما الضريبة الغير المباشرة هي التي يستطيع من يقوم بتوريدها للخزانة نقل عبئها إلى غيره فيكون بمثابة الوسيط.

وقد عرف بعض الكتاب الضرائب المباشرة بأنها الضريبة التي تفرض على عناصر تتمتع نسبيا بالدوام والإستقرار (رأس المال العمل) ، أما الضرائب الغير المباشرة فتعتمد أساسا على وقائع ليست لها صفة الثبات كالإستيراد، التصدير ، الإنتاج، والإستهلاك.

ومن أمثلة الضرائب المباشرة ضريبة الدخل ، ضريبة كسب العمل الضريبة العقارية ومن أمثلة الضرائب الغير مباشرة الرسوم الجمركية، ضريبة الإنتاج وضريبة الاستهلاك.

يمكن تلخيص مزايا و عيوب الضرائب المباشرة فيما يلي : (رحال، 2010)

أ/ مزايا ضرائب المباشرة: نلخصها فيما يلي :

*الثبات النسبي لحصيلة الضرائب المباشرة وانتظامها وذلك كونها تفرض على عناصر معظمها ثابتة نسبيا.

تحقق هذه الضرائب نوعا من العدالة في توزيع العائدات العامة، وذلك لما تتمتع به من مسايرة لظروف الممولين، وفيها تنقرر الإعفاءات الإجتماعية وإعفاءات غير القادرين عليها.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

*هناك علاقة مباشرة بين الدولة والممولين فهي على بينة بظروفهم وتحديد مواعيد الدفع الملائمة لهم أو تقسيطها.

*بسبب وضوحها وثبات حصيلتها نسبيا فإن الدولة تستطيع أن تزيد من سعرها فتزداد حصيلتها خاصة في أوقات الحروب، أو حدوث عجز في ميزانيتها .

*تتميز بمرونة كبيرة ، كونها تتميز بإمكانية الحساب المسبق لمقدار المداخل الجديدة في حين رفع معدلها.

ب/ عيوب ضرائب المباشرة : نلخصها في مايلي :

*تحصيل هذه الضريبة يتطلب جهازا إداريا واسعا مما يزيد في أعباء تحصيلها.

*قد يؤدي إحساس المكلف بتحميله عبئا ماليا يدفعه مرة واحدة في وقت معين من السنة إلى التملص من دفع الضريبة.

يمكن تلخيص مزايا و عيوب الضرائب الغير المباشرة فيما يلي : (عطوي، 2003، الصفحات 87-88)

أ/ مزايا ضرائب غير المباشرة نلخصها فيما يلي :

سهولة دفعها: فالمكلف بالضريبة الغير المباشرة لا يحس بثقل وطأتها ، لأنه لا يدفعها مباشرة إلى الخزينة وإنما تختفي هذه الضريبة في ثنايا أثمان السلع التي يحصل عليها .إن المكلف لا يفكر بتجزئة ما يدفعه عن هذه السلع إلى ثمن أصلي وإلى ضريبة زائدة على هذا الثمن ولذلك فإن الضريبة الغير المباشرة تذوب في الإنفاق ، لما كانت السلع التي يحصل عليها المكلف متعددة الأنواع فينجم عن ذلك إرتفاع الحصيلة الضريبية منها :

*إستمرارية تحصيلها: وهذه الإستمرارية متحققة طوال السنة المالية وهي مفيدة جدا ولا سيما في أولى شهور السنة في تمويل الموازنة العامة وذلك خلافا للضريبة المباشرة التي لا تتحقق إلا مرة واحدة في السنة المالية.

ب/ عيوب ضرائب غير المباشرة نلخصها كما يلي :

*تعدد إجراءاتها وشكلياتها وهو مأخذا لا يقتصر في الحقيقة على هذا النوع من الضرائب فحسب ، إذ أن حرص الإدارة الضريبية على إغلاق أبواب التهرب أو الغش أمام المكلفين يستلزم منها إتباع عدد من الشكليات والإجراءات التي تعيق الإنتاج وتداول الثروة سواء بالنسبة إلى الضرائب الغير مباشرة أو بالنسبة إلى الضرائب المباشرة من باب أولى.

*عدم تناسبها مع القدرة التكاليفية ، فلكل مكلف قدرة تستوجب أن تكون هي موضع التكاليف الضريبي، إلى أن الملاحظ بالنسبة للضرائب الغير مباشرة أنها لا تتصف فقط بعدم التناسب عن المقدرة التكاليفية وإنما تنجبه إلى التناسب معها تناسبيا عكسيا، فمن المعروف أن الحصيلة

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الكبرى من الضرائب الغير مباشرة تتأتى مما يفرض منها على السلع الضرورية ، وهذه السلع تستوعب القسط الأكبر من المداخل المنخفضة ، بحيث يتضح أن الضرائب الغير مباشرة تصبح أشد عبئا على الطبقات الإجتماعية الفقيرة.

4- معيار منشأة الضريبة : طبقا لهذا المعيار نميز بين ضريبة على رأس المال، ضريبة على الدخل، ضريبة على الإستهلاك.

أ/ الضريبة على رأس المال :وهي الضرائب التي تفرض على الثروة أو رأس المال ونقصد به ما يمتلكه الفرد من أموال عقارية أو منقولة في لحظة زمنية معينة سواءا كانت هذه الأموال منتجة أو غير منتجة كالأراضي ، العقارات المبنية ،النقود ،الأسهم ، السنداتو الضريبة تفرض على رأس المال نفسه وليس على الدخل الناجم منه (العبادي، 2000).

ب/ الضرائب على الدخل: يقصد بالدخل بمعناه الواسع كل زيادة في القيمة الإيجابية للممول أي كل زيادة في ذمته المالية ،ومن ثم فهو عبارة عما يحصل عليه الشخص من مصدر معين قد يكون ملكية، وسيلة إنتاج،(مصنع)، أو يكون عمله أو مهنته أو هما معا ،أخذا بذلك العديد من الصور و الأشكال أجور، فوائد، أرباح.... إلخ، ما يقصد به في معناه الضيق كل ما يحصل عليه الفرد من نقود أو خدمات بصورة منتظمة ومستمرة طبقا لنظريه المنبع (La source)(العلا، 2003)و يمكن تقسيم الدخل إلى:

*الدخل الإجمالي : يتمثل فيما يحصل عليه الممول من إيرادات دون خصم لتكاليفها..

*الدخل الصافي: الذي يتحدد بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على ذلك الدخل ، وهو أكثر دلالة على المقدرة التكلفة للممول و أكثر عدالة.

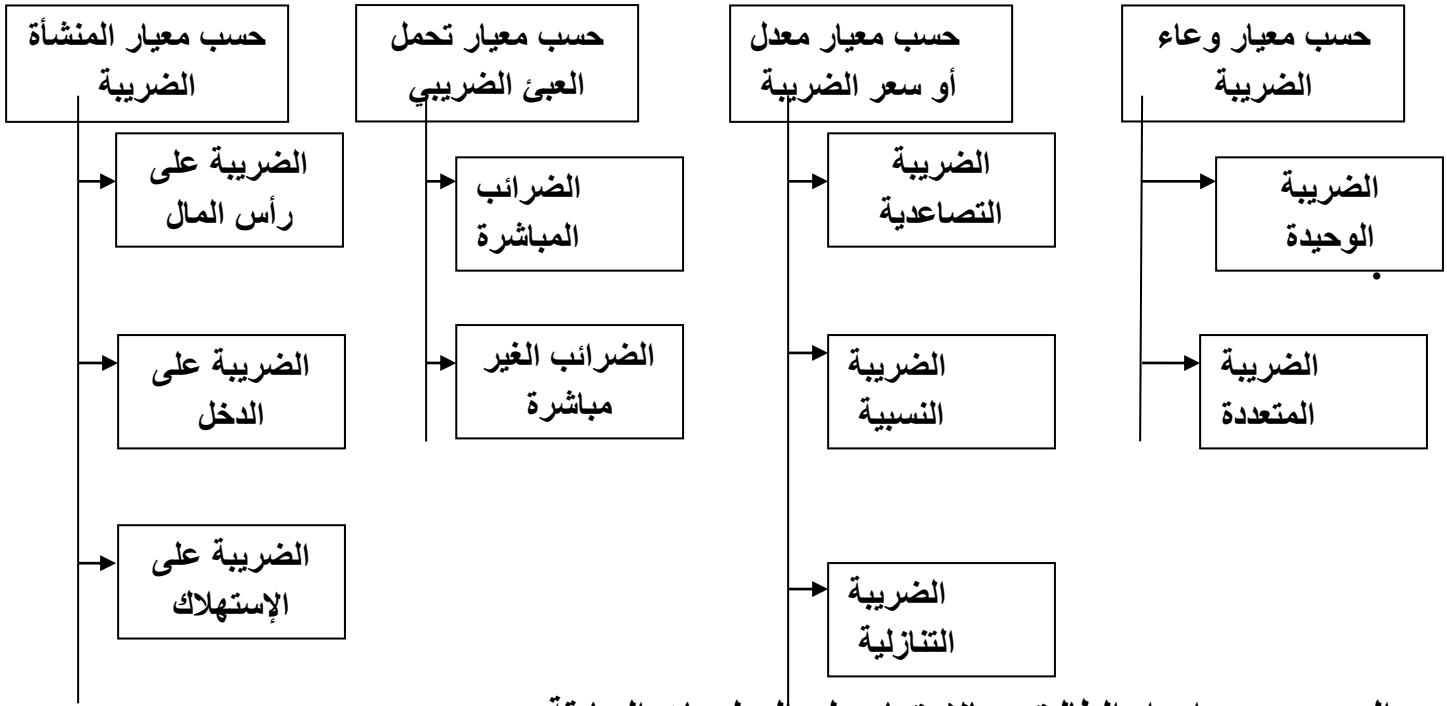
ج/ الضرائب على الإستهلاك :وهي الضريبة التي تفرض على قيمة ما يشتري لأغراض الإستهلاك أو الإستعمال من قبل الفرد وهي نوعان : (آخرون)

*ضرائب جمركية : وتفرض هذه الضرائب على السلع المستوردة من خارج حدود الدولة أو حتى السلع المصدرة لخارج حدود الدولة.

*ضرائب الإنتاج : وهي ضريبة تفرض على السلع عند إتمام إنتاجها، أو عند أي مرحلة من مراحل الإنتاج ، وقد تستعوض بعض الدول عن ضريبة الإنتاج بضريبة المبيعات التي تفرض سعر الضريبة عند إتمام بيع السلعة وليس عند إنتاجها.

* سنوضح في الشكل التالي مختلف تصنيفات الضرائب حسب إختلاف كل معيار ، وفقا للنظام الضريبي الجزائري .

الشكل رقم (2) : تصنيفات الضريبة



المصدر : من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعلومات السابقة .

الفرع الثاني أهداف الضريبة:

تساهم الضريبة في تحقيق مجموعة من الأهداف منها (المالية، الإجتماعية والإقتصادية) .

اولاً: الأهداف المالية: لقد نادى التقليديون بحصر الضريبة على تغطية الأعباء والنفقات العامة افتح والوصول في كل الظروف إلى توازن الميزانية، ولذلك يعتبر المردود المالي هو الوظيفة الأولية للضريبة خاصة في البلدان النامية التي تسعى لتمويل مشاريعها اعتماداً على مصادرها الداخلية ، بعدما تبين أن اللجوء إلى القروض الخارجية أصبح خطراً يهدد

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الإستقلال السياسي ب بالنظر إلى القيود التي تفرضها الدول المانحة لها. (رحال، 2010، صفحة 12).

ثانيا: الأهداف الإجتماعية : لا تسعى الضرائب إلى الحصول على إيرادات مالية فحسب إنما إلى أهداف إجتماعية عدة تتمثل فيما يلي : (حمزة العرابي و آخرون، 2016) :

*تهدف الضرائب و السياسة الضريبية عامة إلى القضاء على بعض السلوكيات الإجتماعية غير المرغوب فيها لا سيما من خلال تخفيض تقليل المعدلات إستهلاك المنتجات الضارة كالسجائر والخمور...إلخ

*تشجيع المؤسسات والشركات التي تقدم خدمات عامة بتقديم تسهيلات ضريبية.

*تهدف الضرائب إلى إعادة توزيع الدخل بين أفراد المجتمع لتحقيق العدالة باستخدام سياسة الضرائب التصاعدية بالشرائح تمس جميع المداخيل ، الطبقات وكذلك خفض معدلات إستهلاك السلع الكمالية.

ثالثا: الأهداف الإقتصادية : وهو الوصول إلى حالة إستقرار إقتصادي غير مشوب بالتضخم أو بالإنكماش، ففي حالة التضخم تستخدم الضريبة كأداة للعلاج الإقتصادي عن طريق رفع نسبتها والتوسع في فرضها بغرض إمتصاص كمية النقد الزائدة ، وفي حالة الإنكماش تخفض أسعارها وتزداد الإعفاءات مما يزيد من الإدخار وبالتالي التوسع في الإستثمار ، وبذلك تكون الضريبة لها فعاليتها في علاج يساوي الدورة التجارية وما ينجم عنها من آثار سيئة ، كما أن زيادة نسبة الضريبة أو فرضها بالنسبة لقطاع معين وخفضها أو إلغائها بالنسبة لقطاع آخر تعتبر في هذه تشجيعا لزيادة إنتاج معين وخفض إنتاج آخر ، مما يجعل الموارد الإقتصادية للدولة تستغل بالشكل الذي تحدده السياسة العامة للدولة. (حسين، 1999) .

المطلب الثاني : التهرب الضريبي و أسبابه

لم يتطرق المشرع الضريبي إلى تحديد مفهوم التهرب الضريبي و إنما اكتفى بذكر بعض الممارسات التي تعتبر بمثابة مناورات تدليسية لغرض التهرب الضريبي أي أنه يمثل كل فعل ينتج عنه إخلال بالالتزامات الضريبية المفروضة على المكلف بموجب التشريع الجبائي المعمول به داخل الدولة .

الفرع الأول : تعريف التهرب الضريبي :

يعرف التهرب الضريبي في علم المالية العامة : بأنه تخلص الأفراد من الالتزام بدفع الضريبة بعد تحقق الواقعة المنشأة له ، كما تعني تخلص المكلف كليا أو جزئيا من أداء

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الضريبة ، دون نقل عبئها إلى غيره مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة و يضع عليها حقها . (عليما، سبتمبر 2013)

ويعرف بأنه : السلوك الذي من خلاله يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ، و لتحقيق التهرب الضريبي يتخذ المكلف القانوني عدة طرق و أساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة .(ناصر، 2018)

*وهو محاولة الممول التخلص من الضريبة ، عدم الإلتزام القانوني بدفعها أي التخلص منها دون ارتكاب أية مخالفة للتشريع الضريبي. (بوعكاز، 2015،2014)

*وحسب شريف محمد التهرب الضريبي هو تخلص المكلف من المستحقات الجبائية بالاستفادة من الثغرات و الفجوات الموجودة في القانون ،إذن فالمكلف يتصرف في إطار قانوني من خلال سلسلة الإعفاءات و التخفيضات(محمد، 2010).

و يعرفه:"Thomas Delahaye" أن يسعى المكلف إلى التخلص من الضريبة دون أن يخرق القانون الجبائي وإنما يعمل على خلق وضعيات تسمح له بتحقيق ذلك (Thomas, 1977).

ومنه لا يمكن تحديد تعريف دقيق لمفهوم التهرب الضريبي يشمل جميع الأساليب المتعلقة به، لأنه ظاهرة عالمية توجد حيثما وجدت الضرائب .

الفرع الثاني: أنواع التهرب الضريبي :

إن التهرب الضريبي كما سلف و ذكرنا أنه وسيلة يلجأ إليها المكلف بالضريبة من أجل التخلص من دفع الضريبة المملقة عليه، و يكون التملص بطرق مشروعة دون المساس بالنصوص التشريعية الجبائية، وهو ما يعرف "بالتجنب الضريبي"، كما يستعمل طرق غير مشروعة تتضمن مخالفة للأحكام الجبائية، فنكون أمام "الغش الضريبي".

أولا حسب معيار المشروعية :

1-التهرب الضريبي المشروع : هو التهرب الذي يكون في إطار قانوني ومن أبرز صورته لجوء المكلف إلى طرق تمكنه من الإستفادة من الثغرات الموجودة في التشريعات الجبائية أو الضريبية بفعل تعقد النظام الضريبي أو عدم إحكام صياغة قوانينه مما يفسح المجال لكثير من التأويلات ، فاستفادة المكلف من هذه الثغرات لا تعد مخالفة للقانون ما دام يتحرك في إطار قانوني حولها له المشرع من خلال سلسلة من الإعفاءات و التخفيضات الدائمة أو المؤقتة التي من شأنها أن تعود عليه بنتائج جبائية أكثر امتيازاً لكن هذا التهرب مهما اتسم بالشرعية فإنه يظهر نقصا في التحضر و غياب الضمير الإجتماعي(بوزيدة، 2007)

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ويعرفه (J.C MARTINEZ) و هو سياسي و قانوني يشغل بجامعة باريس بأنه <فن تفادي الوقوع في

جاذبية القانون الجبائي > (كردودي، 2011)

ومن نماذج التهرب الضريبي المشروع (التجنب الضريبي) :

*زيادة النفقات عن طريق تضخيمها .

*رفض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.

* تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة قانونيا و بترخيص من القانون التجاري .

*تقديم الهبات مثل توزيع المالك لثروته على كل الورثة الشرعيين و هو على قيد الحياة في شكل هبات كي لا تخضع أمواله لضريبة التركات .

2-التهرب الضريبي الغير مشروع : هو مجموع السلوكاتو الممارسات التي تتم بهدف التحايل و تجنب أداء الضريبة و هذا خارج إطار القانون ، أي أنه كل الممارسات الغير مشروعة لأنه انتهاك لروحالقانون .(محرزي، 2008)

ويسمى أيضا الاحتيال الضريبي، ويعرف بأنه "التهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة، أي بمخالفة مباشرة للقانون الضريبي، وذلك باستعمال طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون ". (صقر، 2013) من صورته :

*تزوير السجلات (إعداد سجلات و قيودمزيفة) .

*تقديم تصريح كاذب أو ناقص .

*فتح إتمادات بأسماء وهمية أو نقل أمواله إلى الخارج .

نلاحظ أنه و على خلاف التهرب المشروع فإن الغش الضريبي يرتكز على إستعمال وسائل غير مشروعة في عملية التهرب الضريبي.

و يمكن التمييز بين التهرب و الغش الضريبي من خلال الجدول التالي :

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
-كل منهما يؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي.	-التهرب يتم دون مخالفة القانون الجبائي على عكس الغش .
-كل منهما ناجم عن انعدام الحس المدني.	-التهرب الضريبي لا يوقع على المكلف أية عقوبة أو جزاء على غرار الغش الجبائي.
-كل منهما ناجم عن سوء نية .	

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الجدول رقم (1): أوجه التشابه و الاختلاف بين التهرب الضريبي و الغش الضريبي (نجاة، 2004، 2003)

الجدول يوضح أن التهرب و الغش الضريبي يشتركان في العبئ الضريبي و سوء النية ، غير أن التهرب غير معاقب عليه قانونا بينما الغش يعد جريمة ضريبية .

ثانيا حسب معيار الحجم :يصنف التهرب الضريبي إلى نوعين رئيسين بناء على معيار الحجم التهرب الكلي و التهرب الجزئي .

1-التهرب الكلي : يشمل التهرب الكلي تخلص المكلف نهائيا من دفع الضريبة .

يتضمن هذا النوع الأفراد الذي لا يملكون تصاريح بمزولة مهتهم و لم يتم إدراجهم في سجلات الضريبة ، مثل أصحاب المهن الحرة و السماسرة هؤلاء يتهربون من دفع الضريبة بشكل كامل .

2-التهرب الجزئي : يقصد بالتهرب الجزئي التخلص من جزء من الضريبة الواجبة الدفع يتضمن هذا النوع إخفاء جزء من المبيعات أو تسجيلها بأسعار أقل عن سعر بيعها الحقيقي أو تقديم تقارير ضريبية غير صحيحة بهذه الطرق يتم التخلص من جزء من الإلتزام الضريبي دون تجنب دفع الضريبة بالكامل .

هذه الأشكال من التهرب الضريبي تعتبر غير قانونية و تعرض الأفراد و الشركات لغرامات و عقوبات قانونية. (محمد إ.، 2013).

ثالثا حسب معيار الاقليم : يمكن تصنيف التهرب إلى نوعين رئيسين التهرب الضريبي الدولي و التهرب الداخلي .

1-التهرب الضريبي الدولي : يحدث عندما يتخلص الأفراد و الشركات من دفع الضرائب عبر الحدود الدولية مما يؤدي إلى خسارة للدولة في إيراداتها الضريبية ، يعتبر تهربا خطيرا يهدد اقتصاديات الدول ، خاصة الدول النامية حيث يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية و تحويلها إلى دول تعتبر ملاذات ضريبية ، غالبا ما تستخدم دول الملاذ الضريبي كوسيط للاستثمارات الأجنبية ، مما يقلل من الإيرادات الضريبية التي تدفعها الشركات .

2-التهرب الضريبي الداخلي : يحدث داخل حدود الدولة التي تملك الحق في فرض الضريبة حيث يتخلص الأفراد أو الشركات من دفع الضرائب دون الخروج من الحدود الوطنية ، قد يشمل التهرب الداخلي استخدام أساليب مثل التلاعب في الإيرادات أو النفقات ، أو عدم الإفصاح عن جميع الأصول أو الدخل ، يؤثر على إيرادات الدولة و يمكن أن يؤدي إلى عدم توزيع العبئ الضريبي بشكل عادل بين المواطنين ، و يعرف بأنه الذي "يتم داخل حدود السيادة الجبائية، و هو المعبر عنه بالغش المحلي في هذه الحالة فإن الأعمال التي يقوم

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

بها المكلف تكون داخل حدود جغرافية واحدة ، و يكون هذا المكلف مسؤولا أمام الجهاز الضريبي الموجود بمكان إقامته أو مكان تواجد مركزه المالي (الرزاق، 2012)

الفرع الثالث أسباب التهرب الضريبي :

أسباب التهرب متنوعة و تختلف باختلاف التشريعات المالية و الظروف الإقتصادية والإجتماعية و السياسية ، يمكن تلخيص هذه الأسباب في عدة فئات رئيسية (عليما، سبتمبر 2013، صفحة 20) :

1- الأسباب التشريعية :

- نقص في التشريعات الضريبية: غياب الدقة في صياغة القوانين الضريبية و تعقدها يسهل التهرب الضريبي.

أولا : الأسباب الاقتصادية :

-ارتفاع المعدلات الضريبية : عندما تكون معدلات الضرائب مرتفعة قد يشعر المكلفون بأن جزء كبير من دخلهم يتم اقتطاعه ، مما يدفعهم إلى التهرب .

ثانيا : الأسباب الإدارية :

-ضعف الإدارة الضريبية :كفاءة الإدارة الضريبية و نزاهتها تلعب دورا هاما في منع التهرب الضريبي ، إذا كانت الإدارة ضعيفة يسهل التهرب الضريبي .

ثالثا : الأسباب الإجتماعية و الأخلاقية :

-نظرة المجتمع :في بعض المجتمعات قد يتم النظر إلى التهرب نظرة إيجابية ،بينما في مجتمعات أخرى يتم اعتباره انتهاكا أخلاقيا .

-وعي ضريبي ضعيف : مستوى الوعي الضريبي لدى المكلفين يؤثر على ميلهم إلى التهرب من الضرائب

الفرع الرابع طرق التهرب الضريبي :

لا يمكننا حصر جميع طرق التهرب الضريبي لأنه مرتبط بمدى براعة و تفنن المكلفين في التخلص من عبئ الضريبة ،سالكين بذلك عدة طرق فمنهم من يعتمد على التلاعب عن طريق العمليات المحاسبية التي يعمل فيها المكلف على تضخيم الأعباء من جهة و تخفيض إيراداته من جهة أخرى ،و كذلك التهرب عن طريق الوسائل المادية و القانونية.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

أولا التهرب عن طريق الإخفاء المحاسبي : يلجأ المكلفون أحيانا إلى التهرب الضريبي عن طريق إخفاء جزء كبير من أرباحهم ،حيث تعتمد الضرائب على تصريحهم عن دخلهم من خلال الإقرار المقدم إلى الدوائر الضريبية يحدث هذا النوع من الغش عندما يقوم المكلف بإخفاء أو عدم التصريح عن الجزء الأكبر من أرباحه حيث غالبا ما يكون للتاجر حسابان: أحدهما يرسله إلى الدوائر الضريبية و الآخر يحتوي على حساباته الحقيقية من أساليب التهرب عن طريق الإخفاء المحاسبي : (المنصور، 2003-2004)

1- **إستخدامحسابين:** يرسل التاجر حسابا معدلا إلى الدوائر الضريبية ويحتفظ بحساب آخر يحتوي على الأرقام الحقيقية .

2- **الإمتناع عن تقديم الإقرار الضريبي :** عدم تقديم الإقرار الضريبي للدخل أو الثروة .

3- **تخفيض الإيرادات و زيادة النفقات :** يخفض المكلف الإيرادات الحقيقية و يزيد من النفقات أو المصروفات .

4- **تخفيض الثروة :** إنكار الثروة أو بعض الرتب أو تخفيض قيمتها الحقيقة .

تضخيم النفقات : يقوم المكلف بتضخيم النفقات عن طريق العديد من الطرق من بينها: (ياقوت، 2002-2003).

1- **العمال الوهميين :** هم أفراد غير موجودين يتم تسجيلهم في كشوف المرتبات ، مما يسمح بدفع رواتب لهم دون أن يقوموا بأي عمل فعلي غالبا ما يتم إنشاء هؤلاء العمال عن طريق التلاعب بسجلات الموظفين، تتمثل الدوافع وراء إستخدام العمال الوهميين في الإختلاس أو غسيل الأموال أو التهرب الضريبي .

يؤدي تسجيل أجور لعمال وهميين إلى تضخيم إجمالي للأجور المسجلة مما يؤثر على نسبة الضريبة التي تدفعها الشركة ، كما يمكن للمكلف دفع أجور باهظة لأشخاص حقيقيين دون أن تتناسب مع وظائفهم الفعلية .

2- **الأعباء العامة الغير مبررة :** هي نفقات لا تبررها الأنشطة العادية للمؤسسة ، يمكن تعريفها على "أنها عبارة عن نفقات تدفع من أجل الحصول على دخل المؤسسة ، و هي تترجم بتخفيض للأصل الصافي للمؤسسة أي من ثروتها" .وتخصم هذه الأعباء من النتيجة الخاضعة للضريبة ، هذا يتوقف على ثلاثة شروط رئيسية :

أ/ **الإرتباط بالتسيير العادي للمؤسسة :** يجب أن تتعلق الأعباء بتسيير المؤسسة بشكل عادي ، أي تكون جزء من النشاطات اليومية للمؤسسة .

ب/ **الإنتظام و الإعتيادية :** يجب أن تكون الأعباء منتظمة و متكررة ، و أن تحتسب بصفة عادية في لوائح المؤسسة ، مثل الفواتير .

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ج/ يجب أن تعبر الأعباء عن تخفيض في المحصول الصافي للمؤسسة ، مما يعني أن هذه النفقات تؤثر على رأس المال أو الثروة الإجمالية للمؤسسة .

تقنية الإهلاك: الإهلاك هو عملية محاسبية تستخدم لتوزيع تكلفة الأصول الثابتة على مدار فترة زمنية محددة ، مما يعكس تقليل قيمتها بسبب الإستخدام و الزمن ، يستخدم الإهلاك لربط تكاليف إستخدام الأصل بالمزايا التي سيتم الحصول عليها منه على مدار عمره الإنتاجي و يعتبر أحد العناصر المكونة للربح الخاضع للضريبة كونه يدخل ضمن قائمة الأعباء المخصومة من إيرادات المؤسسة و لكي تكون هذه الإهلاكات قابلة للخصم لابد أن تخضع لشروط معينة هي :

ألا تتعدى الإهلاكات المتراكمة قيمة الأصل المهتك .

أن تكون هذه الأصول محل الإستغلال و مسجلة .

أن يصنف الأصل المهتك ضمن عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة و التي تتقدم مع مرور الزمن .

يقوم المكلف بالتلاعب في قيمة الأصل المهتك فيضيف الرسم إلى ثمن الشراء ، مع أنه من الأصح أن يحسب بثمان الشراء بإستثناء الرسم .

تخفيض الإيرادات : هي إحدى الأساليب المستخدمة في التهرب الضريبي ، تتمثل في عدم التسجيل المحاسبي للإيرادات بصفة جزئية أو كلية للمداخل المحققة من بين الأساليب مايلي:
(القادر ج.، 2004-2005)

1- **إهمال المبيعات :** يتم البيع نقدا دون إصدار فواتير أو شيكات ، مما يؤدي إلى عدم وجود سجلات للعملية

2- يتم تسجيل عودة البضائع على أنها تمت ، حتى لو لم يكن هناك أي عودة أو استرداد فعلي للبضائع . يؤدي هذا إلى التقليل من الإيرادات المسجلة و يقلل من الإلتزامات الضريبية .

3- عدم تسجيل الإيرادات الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول.

4- التخفيض في الفوترة مما يسمح بالتهرب من أداء الرسم على رقم الأعمال من جهة و الضريبة على الأرباح المحققة من جهة أخرى.

تستخدم هذه الأساليب فيما يعرف بالجناات الضريبية ، حيث تكون معدلات الضريبة و الرسوم منخفضة جدا أو حتى منعدمة بالنسبة لدخول الشركات الأجنبية ، هذا يتيح للشركات التهرب من الإلتزامات الضريبية في بلدانها الأصلية عن طريق تحويل الإيرادات إلى هذه المناطق .

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

ثانياً التهرب الضريبي عن طريق التحايل القانوني : يعتبر الأسلوب الأكثر إستعمالاً والأرقى تقنية عرفه BRUMO على أنه "العملية التي من خلالها يتم خلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية و يمكن ذكر شكلين للتحايل و هما : (بوزيدة، 2007، الصفحات 45-46)

1- **الإخفاء عن طريق التلاعب في تكيف الحالات القانونية** : يتمثل هذا في تحريف حالة حقيقية بتزييف المكلف لحالة أو وضعية قانونية ما خاضعة للضريبة إلى وضعية أخرى محل إعفاء. كتغيير عقد البيع بجعلة عقد هبة لتفادي دفع الضرائب على العقد الأول أو توزيع الشركة للأرباح على المساهمين في شكل رواتب و أجور و ينخفض بذلك معدل الضريبة .

2- **الإخفاء عن طريق العمليات الوهمية** : يستعمل هذا النوع غالباً في مجال الرسم على القيمة المضافة يتمثل في إنشاء فواتير مزيفة لعمليات البيع و الشراء من طرف المكلف للإستفادة من حق خصم الرسوم على المشتريات فيقوم التهرب بتأسيس نظام تهرب قائم على كتابات متناقضة و تبريرها بفواتير وهمية للإستفادة من تخفيض الرسم على القيمة المضافة الخاص برقم الأعمال و هذا التخفيض يكون بقيمة الرسم الوهمي المسجل في الفواتير المزورة .

ثالثاً التهرب الضريبي عن طريق الإخفاء المادي :

تتمثل في إخفاء السلع أو المواد الأولية الخاضعة للضريبة سواء كان إخفاء كلياً أو جزئياً (سعد، 2013-2014)

1- **الإخفاء الجزئي** : هو طريقة تستخدم في التهرب الضريبي، حيث يتم إخفاء جزء من الأملاك أو المخزونات التي تخضع للضريبة بهدف إعادة بيعها في السوق السوداء مما يسمح للمكلف بتجنب دفع الضرائب على هذه الأصول أو البضائع .

2- **الإخفاء الكلي** : هو طريقة تستخدم في التهرب الضريبي ، حيث يقوم أصحاب المشاريع بإنشاء مصانع صغيرة في المناطق الريفية مما يجعل من الصعب على السلطات الوصول إليها ، يتم بيع الإنتاج المحصل عليه من هذه المصانع دون فواتير ، بعيد عن كل مراقبة مما يؤدي إلى حرمان خزينة الدولة من الإيرادات المالية . لتمويل مشاريعها .

المطلب الثالث: دور الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي :

تعد الإدارة الجبائية حجر الزاوية في مكافحة التهرب الضريبي عبر اعتماد آليات رقابية ذكية . تجمع بين التدقيق الإلكتروني و التحقيقات الميدانية للكشف عن المخالفات، ونظر الطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة، أي أنو يمنح الحرية للمكلفين بتقديم تصريحات ضريبية المكتتبه بشكل يوافق نشاطهم و مداخلهم

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الحقيقية من تلقاء أنفسهم، ثم تقوم الإدارة بمراقبة تلك التصريحات بسبب الأخطاء المرتكبة أثناء إعدادها قصد التهرب منها .

أولاً/ تحسين فعالية النظام الضريبي :

يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم كفاءة النظام الضريبي و لتحسين فعاليته و الوقوف ضد ظاهرة التهرب الضريبي يستوجب مراعاة ما يلي :

1-تبسيط النظام الضريبي : إن تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضريبة و كذلك صياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه ، و عليه يجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضريبة و في تقييم رقم الأعمال خاصة إذا تعلق الأمر بالنظام الجزافي ، و بالعكس تعقد التشريع الضريبي و كثرة التعديلات التي تطرأ عليه ، كما أنه تعقد و عدم إستقرار التشريع الضريبي يؤدي إلى نشوء حالة من الحساسية إتجاه الضريبة و بالتالي زيادة التهرب الضريبي .(قرموش، 2012-2013)

لذا يجب العمل على تبسيط التشريعات الضريبية و إستقرارها بالإضافة إلى وضوحها بالقدر الكافي .

2-إرساء نظام ضريبي عادل :

يشكل الإحساس بالتعسف الضريبي من أهم العوامل التي تؤدي إلى استفحال ظاهرة التهرب الضريبي و لمعالجته، يعمل المشرع على إرساء نظام ضريبي عادل من خلال مراعاة :

* الأخذ بمبدأ شخصية الضريبة .

* شمولية الضريبة .

* اعتدال معدل الضريبة .

* تجنب الإزدواج الضريبي .

* إعفاءات ضريبية مدروسة .

بالإضافة إلى ذلك يجب تحقيق المساواة بين جميع الممولين أمام قانون الضريبة و ذلك بعدم التمييز أي طائفة في المعاملات الضريبية عن غيرها ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية (ناصر، 2018)

3-تحسين التشريع الضريبي :

يجب على المشرع إتقان و إحكام صياغة التشريع الضريبي و ذلك لتفادي الثغرات التي يمكن أن تسمح بالتهرب الضريبي و التشريع الجيد يعمل على سد الثغرات التي يمكن أن يتضمنها التشريع الضريبي ، أضف على ذلك المرونة على قواعد القانون الضريبي حتى تتمكن من

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

إحداث تجاوب بين الظروف الإقتصادية وطبيعة الضرائب الجديدة و مدى تكيفها مع مستجدات وتيرة النمو الإقتصادي . (ناصر، 2018، صفحة 9)

ثانيا تحسين الجهاز الإداري الضريبي :

يجب توفر إدارة ضريبية تمتاز بدرجة عالية من الكفاءة سواء من حيث التطبيق أو التنظيم و لهذا يجب الإهتمام بالإدارة الضريبية بترقية مستوى الإدارة من خلال تحسين النوعي و الكمي للإمكانيات المتوفرة مع تسهيل إجراءات العمل من خلال تنظيم الإدارة .(ناصر، 2004)

1-تحسين الإمكانيات البشرية :

إن المتعاملين الإقتصاديين في زيادة ووجب على الإدارة الجبائية تسخر الإمكانيات البشرية لسد حاجات المواطنين لكن الإدارة الجبائية تواجه عدة صعوبات منها و من أهمها نقص الموظفين سواء من الناحية العددية كذلك الكفاءة ،و في ظل الإختلال بين و وظائف الإدارة و إمكانياتها البشرية أصبح من الضروري تحسين كفاءة الموظفين من خلال تخصيص دورات للتكوين و تكوين إطارات مختصة في المجال الضريبي ،و عليه يجب اتخاذ القرارات التالية :

تحسين أجور الموظفين في مصلحة الضرائب .

وضع برنامج تكويني يتماشى مع التغيرات التي يشهدها النظام الضريبي .

تحسين الأوضاع المادية و الإجتماعية للعاملين بالإدارة الضريبية قصد غلق منافذ الاغراءات المقدمة لهم. (ليلي، 2016)

2-تحسين الإمكانيات المادية: الإدارة الجبائية دائما تسعى لتوفير الإمكانيات المادية من إعلام آلي و رقمنة لتسيير الكم الهائل من الملفات المتزايدة ،كما تسعى لبناء مقرات لائقة بالعمل و توفير النقل ،و كل هذه الإمكانيات تعمل على كبح التهرب الضريبي، و في هذا الإطار سطرت الإدارة العامة للضرائب برنامجا طموحا يهدف إلى تحسين إمكانياتها المادية و ذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب عبر كامل التراب الوطني بتجهيزات الإعلام الآلي .(ابراهيم، 2015)

3-تنظيم الإدارة الضريبية :

تسعى الدولة لتحسين الإدارة الضريبية ولهذا في مطلع التسعينيات تم إعادة هيكلة الإدارة الجبائية بحثا عن فعاليتها و لهذا تم تحويل الإدارة المركزية إلى مديرية عامة للضرائب (DGI)

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

بموجب المرسوم التنفيذي 90/1990 الصادر في 23 جوان 1990، و المتضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة الإقتصاد ، أما على المستوى المحلي تم إنشاء تسعة مديريات جهوية تتوزع على كل من الجزائر ،البليدة ،الشلف ، وهران،سطيف، قسنطينة،عنابة ، ورقلة ، بشار تتكفل بتنسيق و مراقبة الإدارات الولائية و تتمتع بالإستقلالية من ناحية الصرف وإتخاذ القرار، مما يسمح بدعم مركزها و تقوية سلطتها و قد تم تخصيص لكل مديرية ولائية ثلاثة مديريات فرعية هي :

*المديرية الفرعية للوسائل.

* المديرية الفرعية للعمليات الجبائية و التحصيل .

*المديرية الفرعية للمنازعات و الرقابة الجبائية .

و حتى اليوم تستمر الجهود لتحسين الإدارة الضريبية بخلق كبريات المؤسسات و المراكز الضريبية و المراكز الجوارية.

ثالثا: تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف :

على الإدارة الضريبية أن تسعى دوما لتحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف قصد إصلاح تجاوب و تصالح لتقليل حالات التهرب لهذا يجب أن تكون العلاقة مبنية على مبدأ التعاون و التضامن بين المكلف و الإدارة بعيدا عن العدوات و الحساسية وقصد تحسين هذه العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية :

1-نشر الوعي الضريبي : على الإدارة الجبائية أن تعمل على نشر الوعي الضريبي و ذلك بتحسيس المكلف بأهمية دفع الضريبة ، فكلما عملت الإدارة على نشر الوعي عبر الصحافة المكتوبة أو التلفاز و كذا تنظيم ملتقيات و أبواب مفتوحة عامة حول النظام الضريبي و مستجداته . بالمقابل يجب أن تزرع في نفوس المكلفين نظرة سيئة عن للذين يتهربون من الضريبة و كذلك يجب على الدولة التعريف بالضريبة و بأهدافها من خلال تعميمها في البرامج التربوية قصد إرساء ثقافة ضريبية لدى المواطن .(المهاني، 2010)

2-تكوين و إعلام المكلف : يهدف تكوين و إعلام المكلف إلى تحويل المكلف من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم بالتقرب أكثر منه ، بإتباع سياسة تكوينية رشيدة من أجل تثقيف المكلف و اطلاعه بمختلف التعديلات التي يشهدها النظام الضريبي و الإدارة الضريبية ،و تستعين الإدارة الضريبية بالصحف و المنشورات لتفسير مستجدات النظام الضريبي و تفسير الإجراءات الضريبية، كما يجب إنشاء مكاتب على مستوى مصالح الإدارة الضريبية توكل لها مهمة شرح الإجراءات المتعلقة بالتزامات المكلفين .

3-تحسين العلاقات الإنسانية : يجب على الإدارة الضريبية تحسين العلاقة بين المكلفين و الموظفين ذلك بإجراء تدريبات للموظفين للرقى بهم إلى مستوى عالي في حسن الإستقبال و

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

التعامل مع المكلفين ، و هذا لتجنب أو للتقليل من ظاهرة التهرب الضريبي.(الرحمان، 2016-2015)

4-تحسين الرقابة الجبائية : تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروريا لمكافحة التهرب الضريبي كما تكتسي أهمية بالغة و ذلك نظرا لطبيعة النظام التصريحي من طرف المكلفين و الذي لايعكس الحقيقة و لذلك تقوم الإدارة الضريبية بعدة أشكال للرقابة الجبائية قصد كشف مختلف المخالفات، و لتحسين هذه الرقابة يجب تكوين الموظفين في مجال الرقابة الجبائية و كذلك ضمان حقوق المكلفين من تقديم لهم كل ما هو قانوني للرقابة الجبائية كالإشعار بالتحقيق و احترام مدة التحقيق.... إلخ.(مبروك، 2016)

رابعاً: أهمية التعاون الدولي في معالجة التهرب الجبائي :

بالرغم من جهود الدولة في مكافحة التهرب الضريبي داخليا إلا أنه ليس كافيا مما يجعل للتعاون الدولي ضرورة للوقوف أمام مبيض الأموال و مضخمي الفواتير و المعاملات الوهمية من الخارج ، لهذا يجب على الدولة توقيع معاهدات دولية لمكافحة التهرب الضريبي أو التفاعل مع هيئات دولية كمنظمة الأمم المتحدة لمكافحة التهرب الضريبي، حتى تتمكن الإدارة الضريبية من كشف رؤوس الأموال المهربة إلى الجناح الضريبية ، التي توفر المناخ المناسب لنشاط الشركات المتعددة الجنسيات و كثرت هذه الظاهرة في ظل العولمة. (نجمة، 2011).

المبحث الثالث الدراسات السابقة

يعتبر التهرب الضريبي ظاهرة معقدة ومثيرة للجدل ، حيث يلفت الإنتباه إلى أهمية فهم العوامل التي تدفع الأفراد والشركات لتجاوز التزاماتهم الضريبية ، يعتبر هذا الفهم تحديا كبيرا للسياسات الضريبية والجهات الرقابية، حيث يبرز الحاجة إلى تحقيق التوازن بين الإيرادات الضريبية اللازمة ، لتمويل الخدمات العامة وتوفير بيئة مشجعة للعمل و الإستثمار، في هذا الإطار سوف نقوم بمراجعة الدراسات السابقة التي تناولت التهرب الضريبي على المستويين الوطني والدولي ، مع التركيز على أسباب هذه الظاهرة والتحديات التي تواجه جهود المبدولة لمكافحتها ، يهدف هذا المبحث إلى تقديم رؤية شاملة ومتكاملة للدراسات السابقة في هذا المجال مع توفير ملخص لتطورات ظاهرة التهرب الضريبي .

المطلب الأول دراسات عربية

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

دراسة (ناصر مراد، 2010) أسباب التهرب الضريبي و آثاره على الإقتصاد الوطني، مجلة دراسات إقتصادية

هدفت الدراسة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي في شكله النظري وإبراز عوامل ظهوره و مختلف آثاره على الإقتصاد الوطني، ثم الإعتماد على المنهج الوصفي لوصف واقع النظام الضريبي الجزائري.

و خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية :

*يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي ،لذا فإن أحسن طريقة لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي و ذلك من خلال:

-السعي إلى تحقيق العدالة الضريبية و تدعيم التكافل الإجتماعي .

-التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات الجبائية و الجنائية المسلطة على المتهربين من دفع الضريبة .

2/ دراسة (ناصر مراد ، 2001-2002) فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب

تدور إشكالية البحث حول كيف يتم تحقيق فعالية لنظام الضريبي، هدفت إلى معالجة إشكالية التهرب الضريبي مع إبراز خطورتها على الإقتصاد الوطني.حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي و المنهج التاريخي خلال تتبع تطور النظام الضريبي والإصلاحات التي طرأت عليه ، و تناولت مقومات النظام الضريبي الفعال وكيفية معالجة إشكالية التهرب الضريبي وذلك من خلال التطرق لمختلف جوانبها وكذلك إبراز خطورة التهرب الضريبي على الإقتصاد الوطني تبين في هذه الدراسة أن الأنظمة الضريبية تعمل على مكافحة التهرب الضريبي والتقليل من حدتها وذلك من خلال معالجة أسبابها خاصة ضبط التشريع الضريبي والنشر الوعي الضريبي وتحديد مناهج وأساليب العمل الإداري ، مكنتنا هذه المذكرة من التعرف على أهم أدوار التي يقوم بها النظام الضريبي في تنمية الإقتصاد الوطني.

و خلصت الدراسة إلى:

أن عدم تنظيم الإقتصاد الوطني وانتشار الإقتصاد الموازي يؤدي إلى استمرار، وزيادة حجم التهرب الضريبي .

أن التهرب الضريبي في الجزائر هو نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي.

3/دراسة (رضا خلاصي ، 2007-2008)تحليل ظاهرة الغش الجبائي

تدور إشكالية البحث حول المستوى الذي بلغه الغش الجبائي في الجزائر ، خلال الفترة 2002/1991 ومدى فعالية الأدوات التي تحوزها السلطة الجبائية للحد من نمو الظاهرة في ظل الإصلاحات المتتالية ، حيث هدفت لدراسة أهم القضايا المتعلقة بالضرائب و تقييم النظام

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

الجبائي الجزائري قبل الإصلاحات وبعدها ، كما تم تقديم ظاهرة الغش الجبائي من خلال التعرض للمفهوم ، الأنواع ، الأسباب و الأشكال ، وطرق تقييم الظاهرة ليتم بعد ذلك إسقاط كافة العناصر الظاهرة على الجزائر ، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث جمعت بين الدراسة النظرية وتحليل البيانات الاقتصادية والإحصائية المتعلقة بالغش الجبائي في الجزائر. مكنتنا هذه الدراسة من أخذ صورة شاملة ، حول ظاهرة التهرب الضريبي، إلى أنه لم يتم تناول ظاهرة الغش الجبائي من الناحية التقليدية ولم يتطرق إلى أشكاله الجديدة. الدراسة أكدت على أهمية الرقابة الجبائية المراقبة الميدانية والرقابة الإلكترونية كأدوات فعالة في الحد من الغش.

4/دراسة (لدرم احمد ، العدد الثامن): التهرب الضريبي وآليات مكافحته في المجتمع الجزائري ، مجلة التنمية وإدارة الموارد البشرية حيث تناول هذا المقال مفهوم التهرب الضريبي وأقسامه وكذا الآثار التي يخلفها على الجانب الاجتماعي والتنموي والاقتصادي للمجتمع، يهدف إلى تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وتحليل أسبابها وآثارها، بالإضافة إلى تقييم مدى فاعلية النظام الضريبي والرقابة الجبائية في الجزائر للحد من هذه الظاهرة كما يسلط الضوء على الآليات القانونية لمكافحة التهرب الضريبي. تم الاعتماد على المنهج الوصفي حيث توصلت إلى أن المستوى الأخلاقي المنخفض في المجتمع يعد السبب الأهم للتهرب الضريبي، حيث يؤدي ضعف الوعي الضريبي إلى تقليل شعور الأفراد بالمسؤولية تجاه خزينة الدولة، مما يستوجب زيادة الوعي الضريبي لتعزيز الالتزام الضريبي.

5/دراسة(سميرة بوعكاز،2015) بعنوان مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي،

حيث هذه الدراسة هدفت إلى إكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي ،اعتمدت على المنهج الوصفي و تقديم الدراسة التطبيقية لولاية بسكرة،حيث أن التدقيق الجبائي عنصر هام ضمن النظام الضريبي التصريحي، وذلك بإرادته بعدالة و فعالية ، التي تبنى على مدى صحة المعلومات التي يقدمها المكلف بالضريبة ، أن التدقيق الجبائي يعمل على إكتشاف المخالفات والتجاوزات المرتكبة بهدف دفع المكلفين إلى التصريح بالمعلومات الكاملة والصحيحة عن المداخل التي يحققونها.حيث خلصت إلى :

تحسين العلاقة مع المكلفين و ضرورة استفسارهم عن حقوقهم وواجباتهم الجبائية ورجوعهم للإدارة الضريبية و إقناعهم بضرورة واجبههم نحو الإلتزام الضريبي .

وقد توصلت إلى النتائج التالية : أن التدقيق الجبائي له دور إيجابي في تحقيق الفعالية الجبائية ، من حيث برنامج التدقيق الجبائي وما يتوفر عليه المدقق الجبائي من مؤهلات علمية وعملية ومصداقية عمليات التدقيق الجبائي وهذا ما يؤدي إلى زيادة الإيرادات والحد من التهرب الضريبي لتحقيق الفعالية.

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

6/دراسة(بوزيدة حميد، 2006) تحت عنوان النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الإقتصادي في الفترة 2004/1992 ، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز الأهمية الاقتصادية والمالية والاجتماعية للضريبة وتحديد ثقل الضرائب على الاقتصاد الوطني و دراسة مدى فعالية الضرائب العادية، كلفة الإنفاق الضريبي، تبيان دور السياسة الضريبية في التنمية الاقتصادية.تم الإعتماد على المنهج الوصفي حيث تم دراسة الضريبة كأداة للسياسة الاقتصادية بالإضافة إلى الإصلاح الضريبي في الجزائر وأسبابه وأهدافه، كما قام بعرض تطور الإيرادات الضريبية ، ومكانتها في الميزانية العامة ليظهر مدى فعالية النظام الضريبي الجزائري، وعوائقه وكذا التحديات التي تواجهه وقد توصلت الدراسة إلى أنه رغم الأهمية التي يكتسبها النظام الضريبي الجزائري في رسم معالم التنمية لا يزال أدائه يتميز بضعف الفعالية نظرا لضعف يعادل فعالية الإدارة الضريبية وإختلال هيكله على الجباية البترولية وكثرة الغش والتهرب الضريبي.

7/دراسة(إلياس قالب دبيح،2011) بعنوان مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، هدفت لتبيان كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ،استخدم المنهج الوصفي التحليلي تم التطرق إلى الرقابة الجبائية في ظل النظام الضريبي الجزائري والذي يتم فيه تقديم النظام الضريبي الجزائري بشكل عام وظاهرة التهرب الضريبي، بالإضافة إلى الرقابة الجبائية كإجراء لمكافحة التهرب الضريبي، وخلص إلى أن التحكم السليم في مكونات التحقيق المحاسبي قد تسترجع حقوق الخزينة العامة والحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال عملية الرقابة الجبائية.

8/دراسة (بشرى عبد الغني:2009-1999) المعنونة بفعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي انطلقت الدراسة من إشكالية ما مدى فعالية الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري وما هي آثارها في مكافحة التهرب الضريبي، هدفت إلى دراسة أثر فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي وقد تم الإنطلاق من الفرضية التالية ، يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي من خلال التطرق إلى المفاهيم النظرية المتعلقة بالضريبة والتهرب الضريبي، والمنهج التحليلي الذي تم الإعتماد عليه في دراسة واقع التهرب الضريبي في الجزائر من خلال تحليل إحصائيات الرقابة الجبائية.

9/دراسة (أمير جازية ، مهدي زريقة ،2022) التهرب الضريبي كأحد تحديات الإدارة الجبائية الدراسة تهدف إلى تسليط الضوء على التحديات التي تواجه الإدارة الضريبية في الجزائر بسبب التهرب الضريبي، كما تستعرض أثر هذه الظاهرة على الاقتصاد الوطني، مع التركيز على كيفية تحسين أداء الإدارة الضريبية وزيادة الامتثال الضريبي من خلال تحديث وتطوير النظام الضريبي. تم الاعتماد على المنهج الوصفي و التحليلي مع التركيز على تحليل أداء الإدارة الضريبية في مواجهة هذه الظاهرة لكي تتمكن الإدارة الجبائية من السيطرة على هذه الظاهرة أو على الأقل الحد من إستفحالها لابد من

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

عصرنة هيكلها ، بالإضافة إلى تفعيل آليات الرقابة الجبائية و استرجاع الثقة بينها و بين المكلف بالضريبة كعامل أساسي ،و تحسيسه بأهمية مساهمة الإيرادات الضريبية في تمويل الخزينة العمومية و منه زيادة الإنفاق العام.

10 /دراسة (عيادة عليمات ،2013)التهرب الضريبي أسبابه و أشكاله و الطرق الحد منه، مجلة الاقتصاد الجديد،

الدراسة تهدف إلى فهم معمق للتهرب الضريبي وأسبابه وأشكاله، مع التركيز على دور الرقمنة الجبائية في الحد منه، مستخدما المنهج الوصفي التحليلي المبني على مراجعة الأدبيات وتحليل البيانات المتاحة للدراسة و تؤكد أن التهرب الضريبي ظاهرة متعددة الأبعاد تتأثر بعوامل قانونية وإدارية واقتصادية واجتماعية، وأن الحد منه يتطلب تحسين التشريعات، رفع كفاءة الإدارة الضريبية، وتعزيز الوعي والالتزام لدى المكلفين

المطلب الثاني: دراسات أجنبية

**RosiatiRamli, Perception on Justic, trust and tax /1
MaclahRuhanit Palul Mohdfaizal- Rizal Kasetart of
Social Sciences Volume 38, Issue compliance behavior in
malaysia.3, ,September -December 2017.**

تم دراسة العلاقة بين العدالة و الثقة و سلوك الإمتثال الضريبي في ماليزيا لذلك هدفت لفحص تأثير أنواع العدالة على الالتزام الضريبي حيث تؤثر الثقة أيضا على فعل الإمتثال الضريبي ولديها أيضا علاقة بعنصر العدالة تم جمع تصورات من دافعي الضرائب الفردية باستخدام استبيانات من الدراسات السابقة تشير النتائج إلى أن العدالة الإجرائية و الثقة تؤثران على الالتزام الضريبي و كانت العدالة الإجرائية مرتبطة بشكل إيجابي ووثيق ومع ذلك فان الثقة لا تتوسط العلاقة بين العدالة و الإمتثال.

2 /دراسة (فادي نعيم جميل علاونة، 2022-2023) The Effect of tax evasion on the Palestinian public , budget and ways to reduce it

بعنوان آثار التهرب الضريبي على الموازنة العامة الفلسطينية و طرق الحد منه ، هدفت لتبيان آثار التهرب الضريبي على الموازنة العامة الفلسطينية ،و الطرق التي تمكن من خلالها الحد من هذه الظاهرة ،باستخدام المنهج الوصفي تم تناول أسباب التهرب الضريبي و التي تتعلق بالأسباب الاقتصادية والمالية ، القانونية و سوء الخدمات و الفساد الإداري القانوني .

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

و قد بينت هذه الدراسة الآثار المرتبة على جريمة التهرب الضريبي سواء كانت هذه الآثار إقتصادية تؤثر على الموازنة العامة الفلسطينية أو أسباب سياسية تؤثر في مركز السلطة الوطنية الفلسطينية وقرارها السياسي ، أو إجتماعية تؤثر على النسيج المجتمعي الذي يتأثر بشح الموارد ، مما ينعكس سلبا على قدرة الدولة في إعادة توزيع الدخل للطبقات المهمشة و ذوي الإحتياج من الطبقات الإجتماعية .

3 /دراسة Terzié and Dzakula (2019) بعنوان Effects of Tax and Tax Policy on : Economic and Social Environmenr The .case of Bosnia and Herzegovina

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أثر كل من التهرب الضريبي والسياسة الضريبية على البيئة الإقتصادية والإجتماعية إذ يشكل التهرب الضريبي تهديدا للنظام الضريبي و سيادة القانون، مما يتسبب في عدم ثقة دافع الضريبة بالنظام الضريبي، حيث شملت هذه الدراسة على التحليل النظري لظاهرة التهرب الضريبي في البوسنة والهرسك، تم الاعتماد على المنهج الوصفي و التحليلي باستخدام Spss بما في ذلك تحليل الإجراءات الضريبية الحالية والسياسة الضريبية للبوسنة والهرسك ، و تأثيرها على البيئة الإقتصادية والإجتماعية كما اعتمدت على إستبيان لجمع البيانات من قبل دافعي الضرائب و موظفي إدارة الضرائب و توصلت من خلالها إلى نتائج متعددة من بينها:

*معدل التهرب الضريبي يرتبط ارتباطا مباشرا بالرفاهية الإقتصادية للمجتمع والبيئة الإجتماعية والنشاط الإقتصادي، حيث لا يمكن توقع حدوث تقدم فيما يتعلق بتخفيض التهرب إذا لم تتحسن البيئة نفسها..

4 /دراسة Samadi and Nasirabadi (2019) بعنوان Monitoring : the Case :Expenditures on Tax Collection and Tax Evasion of Iran

الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تحليل العلاقة بين التهرب الضريبي ومراقبة الإنفاق على جمع الضرائب في إيران،

مع تبيان العوامل التي تؤثر بالتهرب الضريبي حيث تم إستخدام نموذج محاكاة لتحديد المستوى الأمثل لمراقبة النفقات، على تحصيل الضرائب وتم من خلاله التوصل إلى مجموعة من النتائج منها :

*يجب تخصيص حصة أكبر من النفقات الحكومية للسيطرة على التحصيل الضريبي ، في هذه الحالة ينخفض التهرب الضريبي .

5 /دراسة (Bonner,Davis&Jackson,1992) بعنوان "الخبرة في التخطيط الضريبي للشركات .

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم النصح و الإرشاد إلى خبراء التخطيط الضريبي في الشركات فيما يتعلق بتحديد المشاكل، استخدم الباحثون المنهج الاستنباطي للوصول إلى أهداف الدراسة والإستفادة من نتائجها.

خلصت الدراسة إلى :

ضرورة تحديد المشاكل الضريبية التي يعاني منها العميل و دراسة أوضاعه و تحديد الفرص التي يمكن أن يستفيد منها وهو ما اطلق عليه بالجانب الكمي.

ضرورة إيجاد الحلول الملائمة للمشاكل التي تواجه العميل و إختيار البديل المناسب للعميل الذي يحقق أكبر فائدة له وهو ما أطلق عليه الجانب النوعي .وبالتالي فعلى الخبراء تحليل الفرص التي تواجه العميل بصورة وافية والإستفادة منها في تحقيق أكبر وفر ضريبي وبما يتفق مع مصلحة العميل .

وقد أوصت الدراسة على ضرورة ربط إنجاز الخبراء بدمج الجوانب الكمية والجوانب النوعية معا .

المطلب الثالث :دراسة مقارنة للنتائج السابقة

إن من أهم ما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة التي تطرقنا لها يمكن تلخيصه فيما يلي

أولا أوجه التشابه والاختلاف :

1/أوجه التشابه :

عند مقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية يتبين وجود بعض التشابه، فيما يلي :

نرى أن معظم الدراسات السابقة متشابهة في ما بينها من حيث الإطار النظري لكل منها إضافة إلى المنهج المتبع فأغلب الدراسات اتبعت المنهج الوصفي و أغلبية الدراسات تحدثت على أسباب التهرب الضريبي و ضرورة تعزيز الرقابة الجبائية و تحسين العلاقة بين المكلف و الإدارة الضريبية للحد منه .

2/أوجه الاختلاف

على الرغم من أن العديد من الدراسات تناولت هذا الموضوع، إلا أنه تم الإكتفاء بدراسة ظاهرة التهرب الضريبي من الناحية النظرية، بمعنى ركزوا فقط على دوافع التهرب الضريبي، والآثار المترتبة عليه.

-أن الدراسات السابقة قدمت تعريفات متعددة عن التهرب الضريبي مع توضيح أنه يشمل إستخدام وسائل مخالفة للقانون إلى أن في الدراسة الحالية أو الحديثة تميل إلى التركيز على

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

التهرب الضريبي كظاهرة تشمل تقديم إقرارات كاذبة أو عدم تقديمها عمداً، مع التأكيد أن التهرب قد يكون نتيجة لهياكل مؤسسة معقدة، مما يتطلب تعزيز الرقابة والشفافية.

-ركزت الدراسات السابقة على تصنيف التهرب إلى تهرب مشروع وغير مشروع أما الدراسة الحالية تركز أكثر على الحاجة إلى تطوير آليات الرقابة والشفافية.

-لم تعتمد دراستنا على الأدبيات النظرية فقط، بل تم دراسة حالة التي ساعدها إلى التوصل إلى النتائج إلا أن هناك دراسات استخدمت نظام التسجيل الإحصائي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات (Spss).

القيمة المضافة من الدراسة الحالية:ثانياً

محاولة تغذية الفجوات التي أهملها الباحثون في الدراسات السابقة، حيث برزت كيف يؤدي التهرب الضريبي إلى نقص الموارد المالية للدولة مما يعرقل الميزانية العامة، وذلك بتحسين فعاليات النظام الضريبي وتجديد العقوبات، مما يساهم في وضع إطار متكامل لمكافحة التهرب الضريبي.

خلاصة الفصل

من خلال ما عرضناه سابقا نستخلص أن الضرائب هي اقتطاعات مالية، إجبارية، ونهائية، تقطع دون أن يتوقع دافعها أن يحصل على مقابل بعده حيث تعتبر هذه من أبرز خصائصها والتي تقطع وفق قواعد قانونية

محددة ومن أموال الأفراد كل حسب قدرته، وذلك لتغطية أعبائها وفي نفس الوقت لإشراك الأفراد فيها. ولها عدة

تصنيفات كما يجب مراعاة عدة قواعد (العدالة، اليقين، الملائمة في الدفع، وقاعدة الاقتصاد في النفقة).

وتستخدم الدولة الإيرادات الضريبية المحصلة لتحقيق مختلف الأهداف. كما توصلنا لمعرفة الأسباب الكامنة وراء

السعي المستمر للمكلفين إلى محاولة التهرب عن دفع ما عليهم من ضرائب، وهي أسباب متداخلة و مترابطة فيما

بينها والمتعلقة أساسا بعقلية دافع الضريبة في حد ذاته، كما تبين أن هناك شكلين من التهرب الضريبي، التهرب الضريبي المشروع المعروف بالتخطيط الضريبي وهو الذي يسمح بها القانون مثل إيجاد ثغرات في القانون الضريبي

والتهرب من خلالها، في حين أن الشكل الآخر يعتبر أخطر شكل وغير مشروع والذي يتضمن مخالفات لأحكام

إتباع بعض أساليب الغش والخداع عن طريق الإخفاء المادي، والتحايل القانوني. القانونية والأنظمة حيث يعمد

وأي كانت الأسباب الكامنة وراء التهرب الضريبي، فالنتيجة واحدة وهي أن التهرب الضريبي له أثر سلبي

في عدة جوانب وعلى عدة مستويات، ولهذا تسعى الدول إلى الحد من هذه الظاهرة حيث تعتمد على عدة طرق

لقياس حجمه ومستواه. كما تم تطوير طرق للحد منه، كالجباية من المصدر، عدم المبالغة في فرض الضريبة،

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

إعطاء حق الاطلاع للمصالح المعنية، وغيرها من الطرق والتي من بينها الرقابة الجبائية والتي تعتبر من أهم الآليات التي تستعمل حالياً.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مديرية
الضرائب لولاية عين
تموشنت

تمهيد

بعد التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي وباعتباره يتسبب في خسائر مالية للدول وإلى حرمان الخزينة العمومية من الموارد التي تحتاجها لتمويل النفقات الحكومية،وكإسقاط ميداني لدور الرقابة الجبائية في الحد والكشف عن حالة التهرب الضريبي خصصنا هذا الفصل للقيام بالدراسة الميدانية بمركز الضرائب بعين تموشنت الذي يعد أحد الهياكل المخول لها القيام بعملية الرقابة في تصريحات المكلفين بالضريبة، وعليه قمنا بدراسة أحد الملفات الموجودة لديهم والكشف عن الاختلالات الموجودة في التصريحات المقدمة من طرف المكلف

المبحثالأول: نبذة عن مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

في هذا المبحث سنعرف المؤسسة المستقبلية والممثلة في مركز الضرائب لولاية عين تموشنت،من خلال الاطلاع على هيكله الإداري والتنظيمي ،إضافة إلى عرض أهدافه الأساسية والمهام المخولة إليه.

المطلب الأول: تعريف مركز الضرائب

فتح مركز الضرائب لولاية عين تموشنت أبوابه في 02ماي 2013، هو عبارة عن مركز تسيير موحد يجمع تحت إشراف رئيس المركز كل مهام التسيير والتحصيل والمراقبة والمنازعات ومديريات الضرائب للولاية يدخل في إطار عصرنة النظام المالي الجزائري بصورة عامة.

وبهذا الصدد يشكل مركز الضرائب المحور الوحيد للمكلفين بالضريبة التابعين لمجال اختصاصه وهم:

-المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي والتي رقم أعمالها السنوي يفوق ثلاثين مليون دينار جزائري.

-المؤسسات غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات والتي رقم أعمالها السنوي يفوق ثلاثين مليون دينار جزائري.

-المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والتي تختار الخضوع الضريبي حسب النظام الحقيقي.

عدد المكلفين بضريبة التابعين لمركز الضرائب هو كالاتي:

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

- الأشخاص طبيعيين 7855

- الأشخاص المعنويين 485

- المجموع 8340

المطلب الثاني: مهام مركز الضرائب

- تسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال الاختصاص

- مسك وتسيير الملف الجبائي للشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين برسم المداخل الخاضعة للضريبة على ارباح الشركات.

-مسك وتسيير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين لنظام الحقيقي لفرض الضريبة برسم عائدات الأرباح الصناعية والتجارية.

- إصدار الجداول وقوائم التحصيلات وشهادات الإلغاء أو التخفيض ومعاينتها والمصادقة عليها.

-الجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.

-تنفيذ العمليات المادية للدفع والقبض وإستخراج النقود.

- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها وإستغلالها ومراقبة التصريحات

-إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها

-تدرس الشكاوى وتعالجها

-تتابع المنازعات الإدارية والقضائية

-تعوض قروض الرسوم

-تضمن مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة

-تتكفل بالإجراءات الإدارية المرتبطة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء

المؤسسات وتعديل نظامها الأساسي

-تنظيم المواعيد وتسييرها

-تنشر المعلومات والآراء لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مراكز

الضرائب

الفرع الأول: أهم الضرائب والرسوم المسيرة من طرف مراكز الضرائب

تتمثل مهام مراكز الضرائب في تسيير الوعاء الضريبي وتحصيل ومراقبة

الضرائب والرسوم التالية:

-الضريبة على الدخل الإجمالي فئة الأرباح المهنية

-الضريبة على أرباح الشركات

-الرسم على القيمة المضافة

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

- الرسم الداخلي على الاستهلاك
- رسم المرور على الكحول
- الرسم على النشاط المهني
- الاقتطاعات من المصدر المستحقة على الأجور والمرتبات والمكافآت
- الاقتطاعات من المصدر المستحق على توزيع أرباح الأسهم على الشركات
- حقوق الطابع

الفرع الثاني:

ينشط مركز الضرائب في المجالات التالية:

أولاً: في مجال الوعاء:

- يمسك ويسير الملفات الجبائية للشركات وغيرها من الأشخاص المعنيين بعنوان المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- مسك وتسير الملفات الجبائية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للنظام الحقيقي للإخضاع الضريبي بعنوان الأرباح المهنية.

ثانياً: في مجال التحصيل

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والأتاوى.
- التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية.
- ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم.

ثالثاً: في مجال الرقابة

- البحث و استغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات.
- إعادة تحقيق برامج التدخلات والمراقبة لدى الخاضعين للضريبة وتقييم نتائجها.

رابعاً: في مجال المنازعات

- دراسة و معالجة الشكاوى.
- متابعة المنازعات الإدارية والقضائية.
- استرداد قروض الرسوم على القيمة المضافة.

خامساً: في مجال الاستقبال والإعلام

- ضمان مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة .
- التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء لا سيما تلك المتعلقة بإنشاء المؤسسات وتعديل قوانينها الأساسية .
- تنظيم وتسيير المواعيد.
- نشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة التابعين لإختصاص مركز الضرائب.

المطلب الثالث: أقسام مركز الضرائب

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

يتكون مركز الضرائب من ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين

الفرع الأول: المصلحة الرئيسية للتسيير وتكلف ب:

-التكفل بالملفات الجبائية للمكلفين بضريبة التابعين لمركز الضرائب في مجال الوعاء والمراقبة الجبائية و متابعة الإمتيازات الجبائية و الدراسة الأولية للاحتجاجات.

-المصادقة على الجداول وسندات الايرادات وتقديمها لرئيس المركز للموافقة عليها بصفته وكيل مفوضا للمدير الولائي للضرائب.

-إقتراح تسجيل المكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات أو المراجعة المحاسبية.

-إعداد تقارير دورية وتجميع الاحصائيات وإعداد مخططات العمل وتنظيم الأشغال مع المصالح الأخرى مع الحرص على إنسجامها.

تعمل على تسيير:

-أولاً:المصلحة المكلفة بجباية القطاع الصناعي

-ثانياً:المصلحة المكلفة بجباية القطاع التجاري

-ثالثاً:المصلحة المكلفة بجباية قطع الخدمات

-رابعاً:المصلحة المكلفة بجباية المهن الحرة

الفرع الثاني:المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث وتكلف ب:

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

-إقتراح عملية مراقبة وإنجازها بعنوان المراجعات في عين المكان والمراقبة على أساس المستندات لتصريحات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب مع إعداد جداول إحصائية وحواصل تقييمية دورية .

تعمل على تسيير:

-أولاً:مصلحة البطاقات والمقارنات وتكلف ب:

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

-مركز المعطيات التي تجمعها المصالح المعنية وتخزينها وإستردادها من أجل إستغلالها.

-التكفل بطلبات تعريف المكلفين بالضريبة .

ثانياً:مصلحة البحث عن المادة الضريبية التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

-إعداد برنامج دوري للبحث عن المعلومة الجبائية بعنوان تنفيذ حق الاطلاع.

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

-إقتراح تسجيل مكلفين بالضريبة للمراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعّة.

ثالثا: مصلحة التدخلات التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

-برمجة و إنجاز التدخلات بعنوان تنفيذ الحق في التحقيق وحق الزيارة والمراقبة عند المرور وكذا إنجاز في عين المكان لكل المعاينة الضرورية لوعاء الضريبة ومراقبتها وتحصيلها.

-إقتراح مكلفين بالضريبة لمراجعة محاسبتهم أو للمراقبة على أساس المستندات إنطلاقا من المعلومات والإستعلامات المجمعّة .

رابعا: مصلحة المراقبة التي تعمل في شكل فرق وتكلف ب:

-إنجاز برامج المراقبة على أساس المستندات وفي عين المكان.

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

الفرع الثالث: المصلحة الرئيسية للمنازعات وتكلف ب:

-دراسة كل طعن النزاعي أو إعفائي يواجه لمركز الضرائب وناتج عن فرض الضرائب أو زيادات أو غرامات أو عقوبات قررها المركز وكذا طلبات إسترجاع إقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

-متابعة القضايا النزاعية المقدمة الى الهيئة القضائية.

تعمل على تسيير:

أولا: مصلحة الاحتجاجات وتكلف ب:

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف إلى إلغاء أو تخفيض فرض ضرائب أو الزيادات والعقوبات المحتاج عليها أو إسترجاع الضرائب والرسوم والحقوق المدفوعة إثر تصريحات مكتسبة أو مدفوعات تلقائية أو مقتطعة المصدر.

-دراسة طلبات تتعلق بإرجاع الإقتطاعات الرسم على القيمة المضافة .

-دراسة الطعون المسبقة التي تهدف الى الإحتجاج من على أعمال المتابعة أو الإجراءات المتعلقة بها أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.

-معالجة منازعات التحصيل.

ثانيا: مصلحة لجان الطعن والمنازعات القضائية وتكلف ب:

-دراسة الطعون التابعة لإختصاص لوجان طعن الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة.

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

مصلحة التبليغ والأمر بالدفع وتكلف ب:

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

ثالثا:تبليغ القرارات المتخذة بعنوان مختلف الطعون إلى المكلفين بالضريبة وإلى المصالح المعنية

-الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات المقررة مع إعداد الشهادات المتعلقة بها.
-إعداد المنتجات الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة المنازعات وتبليغها للمصالح المعنية .

الفرع الرابع:القبضة وتكلف ب:

-التكفل بالتسديدات التي تقوم يقوم بها المكلفون بالضريبة بعنوان التسديدات التلقائية التي تتم أو الجداول العامة أو الفردية التي تصدر في حقهم وكذا متابعة وضعيتهم في مجال التحصيل.

-تنفيذ التدابير المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الساريين المفعول و المتعلقة بالتحصيل الجبري للضريبة.

-مسك محاسبة المطابقة لقواعد المحاسبة العامة وتقديم حسابات التسيير المعدة إلى مجلس المحاسبة .

تعمل على تسيير:

-مصلحة الصندوق

-مصلحة المحاسبة

-مصلحة المتابعات

تنظم مصلحة المتابعات بشكل فرق

الفرع الخامس: مصلحة الاستقبال والإعلام تحت سلطة رئيس المركز وتكلف ب:

-تنظيم مستقبل المكلفين بالضريبة و اعلامهم.

-نشر المعلومات حول حقوقهم وواجباتهم الجبائية الخاصة بالمكلفين بالضريبة التابعين لاختصاص مركز الضرائب.

الفرع السادس: مصلحة الإعلام الآلي والوسائل وتكلف ب:

-استغلال التطبيقات المعلوماتية وتأمينها وكذا تسيير التأهيلات و الدخول الموافقة لها.

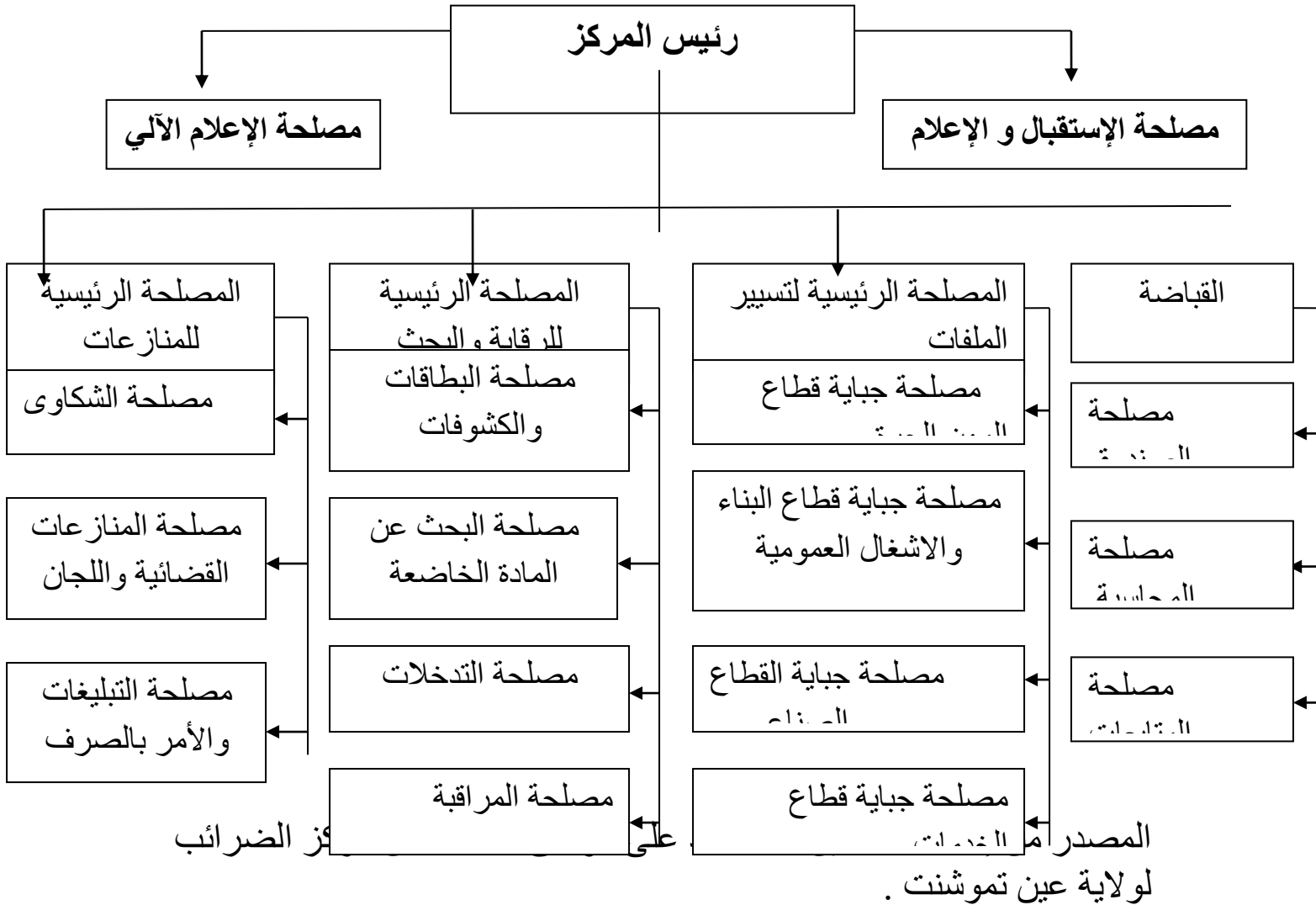
-إحصاء حاجيات المصالح من عتاد ولوازم أخرى وكذا التكفل بصيانة التجهيزات.

-الإشراف على المهام المتصلة بالنظافة.

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

حسب نص المادة 88 من القانون، تنظم مركز الضرائب في ثلاث مصالح رئيسية وقباضة ومصلحتين

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المبحث الثاني: إجراءات التحقيق المحاسبي والتحقق المصوب للكشف عن التهرب الضريبي

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى دراسة حالة على مستوى المفتشية وباعتبارها القاعدة الرئيسية للإدارة الجبائية والتي يتواجد بها ملفات المكلفين فان عملية الرقابة تبدأ من داخل مفتشية الضرائب والتي بها الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق.

المطلب الأول: إجراءات التحقيق المحاسبي للكشف عن التهرب الضريبي

يتبع المحقق جملة من الإجراءات للتأكد من صحة القرارات المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة، وحتى تؤدي الرقابة الجبائية النتائج المرجوة منها والتي تكون محل بطلان، فإن المشرع الجبائي ألزم المراقبين باحترام مجموعة من الإجراءات العملية المتمثلة في:

الفرع الأول: التحضير للتحقيق

تعد خطوة التحضير لتحقيق خطوة هامة في عملية المراقبة الجبائية، إذ يتم من خلالها برمجة الملفات التي ستخضع للمراقبة بمشاركة من طرف جميع هياكل الإدارة الجبائية وفقا لمجموعة من المعايير الموضوعية بناءا على القدرات والامكانيات البشرية و المادية التي يتمتع بها أعوان الإدارة الجبائية، حيث يخول التشريع الجبائي للمراقب سحب ملف المكلف الذي تم اختياره ليخضع للتحقيق من مفتشيه الضرائب التابع لها ويقوم ببعض الأعمال التمهيدية في المكتب وذلك لمعرفة الوضعية الحقيقية للمكلف والتأكد من نظامية التصريحات من خلال فحص ما يلي:

-دراسة الملف بخصوص الرسم على القيمة المضافة والضرائب على رقم الأعمال ومختلف الضرائب والرسوم الأخرى.

-الاتصال بالجهات الخارجية والتي لها علاقة بالمكلف من خلال ممارسة حق الاطلاع من أجل جلب المعلومات التي تساعد المراقب في عملية التحقيق.

من خلال الاطلاع على المعلومات الموجودة في الملف الجبائي للمكلف يقوم المراقب بملء استمارتي كشف المحاسبة ملحق رقم (01) للكشف عن تطور الحسابات من سنة إلى أخرى وبيان مقارنة الميزانيات ملحق رقم(02) والذي يوضح تطور حسابات الاستثمارات وتغيرات مختلف أصول وخصوم المؤسسة خلال فترة المراقبة كما يقوم المراقب بتسجيل النقاط الغامضة والمشكوك فيها والتي ستكون محل استفسار وتوضيح من طرف المكلف اثناء التحقيق في عين المكان.

الفرع الثاني: الشروع في التحقيق

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

بعد قيام المراقب بالأعمال التحضيرية ضرورية لإجراء عملية التحقيق المحاسبية يقوم بالانتقال الى الرقابة في عين المكان، وذلك بعد إعلام المكلف عن طريق إشعار بالتحقيق ملحق رقم (01)، وبعدها يتم التقرب من مقر عمل المكلف لإجراء فحص المحاسبة من حيث الشكل ومن حيث المضمون.

أولا :الرقابة المحاسبية من حيث الشكل

تتمثل في المعاينة المادية للوثائق المحاسبية ومستندات الإيرادات والمصاريف والدفاتر الجبائية والتي نص عليها القانون التجاري ،حيث يقوم المراقب بإجراء فحص في شكل المحاسبة، ومن أهم الشروط التي يجب أن تتوفر في هذه الأخيرة ما يلي:

1_ محاسبة تامة ومنتظمة:

تكون المحاسبة تامة ومنتظمة إذا تضمنت مجموع الوثائق والدفاتر المبينة في المادتين 9 و 12 من قانون الضرائب التجاري وممسوكة وفقا لقواعد المخطط المحاسبي الجديد.

2_محاسبة صحيحة ودقيقة محاسبيا:

في هذه الحالة يقوم المراقب بالتأكد من صحة المعطيات المحاسبية والمجاميع ومراقبة عملية الترحيل ،إضافة إلى التأشير على سلامة وصحة التسجيلات الاجمالية المنقولة على دفتر اليومية عن طريق المقارنة مع دفتر الأستاذ ،وبيانات الدفاتر المساعدة كدفتر المشتريات ودفتر الصندوق.

3_محاسبة ممسوكة ومؤكدة:

يجب أن تدر كل القيود المحاسبية في نوعها وكميتها من خلال المستندات الإثباتية التي تختلف باختلاف طبيعة العمليات، والتي يمكن ان تكون عملية إستيراد، بيع أو توزيع بالإضافة الى عملية تسيير المخزون.

بعد الإنتهاء من فحص المحاسبة من حيث الشكل يمكن التمييز بين حالتين، الحالة الأولى تتمثل في عدم توفر المحاسبة على الشروط السابقة الذكر، وبذلك يتم رفض المحاسبة واللجوء الى الفرض التلقائي للضريبة ،الحالة الثانية وتتمثل في كون المحاسبة وموافقة للشروط السابقة وبذلك يمكن إعتبارها مقبولة من حيث الشكل، ويتم الانتقال الى مراقبة المحاسبة من حيث المضمون.

ثانيا: الرقابة المحاسبية من حيث المضمون

يقصد بفحص المحاسبة من حيث المضمون قيام المحقق بدراسة معمقة ودقيقة للحسابات الرئيسية للميزانية وحسابات التسيير ونتائج حيث يتم التركيز على المشتريات والمبيعات والتكاليف والمخزونات وذلك أنها أهم عناصر التي يلجأ إليها المكلف لتخفيض وعائه الضريبي والتهرب من دفع الضريبة ويتم ذلك من خلال ما يلي:

1_الرقابة على المشتريات

يقوم المحقق بمقارنة الوثائق المبررة للمشتريات والفواتير ووصول الإستلام والطلبات مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية والوثائق المحصلة عليها من طرف الموردين، ويظهر

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

هذا التحقيق المخالفات التي يمكن ان يرتكبها المكلف لتهرب من دفع الضريبة من خلال الطرق التالية:

أ-تضخيم المشتريات:

يسعى المكلف الى التهرب من دفع الضريبة من خلال تضخيم المشتريات بهدف تخفيض الربح الخام وبالتالي الربح الصافي، ويكتشف المراقب هذه التلاعبات من خلال الأخطاء المحاسبية التالية:

-التسجيل المتكرر للفاتورة مع تغيير التاريخ او التسجيل لنفس الفاتورة في يوميتين مساعدتين مختلفتين.

-تسجيل نفقات الصيانة الخاصة بالمسير والشركاء في الجانب المدين لحساب مشتريات الاستثمارات المكتسبة بغرض تضخيم التكاليف.

-تسجيل فواتير لمواد مختلفة لا تستخدم في النشاط الممارس من طرف المؤسسة أو المبالغة في كمية مادة من المواد المستعملة.

ب-تخفيض المشتريات:

عادة ما يقوم المكلف بتخفيض قيمة المشتريات ويصاحب ذلك تخفيض في الإيرادات الناتجة عن المبيعات لكي لا يتم إكتشافها بسهولة من طرف المراقبين ويتم ذلك من خلال إستعمال التلاعبات التالية:

-إغفال تقييد فواتير الموردين

-الشراء بدون فواتير

-تسجيل مشتريات عن طريق تعريف جبائي خاطئ

حيث يصعب على المراقب إكتشاف مثل هذه التلاعبات، إذ يجب عليه أن يقوم بمراقبة جميع الفواتير ووصولات المشتريات والتأكد من صحتها عن طريق مراقبة وصولات الطلب و الإستلام، إضافة الى مراقبة المواد الأولية والمنتجات المباعة ومراقبة كشوفات العمال والموردين.

2-الرقابة على المخزونات:

إن مراقبة المخزونات تعد مرحلة أساسية في عملية المراقبة المحاسبية ولذلك ينبغي للمراقب اغن يراقب بدقة دفتر الجرد الخاص بالمؤسسة وماذا تطابقه مع مدخلات ومخرجات المخزن وكشف المبيعات والمشتريات والمجرات بالإضافة إلى مقارنتها مع كمية البضاعة الموجودة فعلا في المخازن المؤسسة اذ أن وجود فرق كبير في كمية المخزونات يدل على وجود رأس مال زائد لم يتم تقييده ضمن المخزونات ومن بين العمليات التي يقوم بها المراقب لكشف التهرب الضريبي من خلال فحص المخزونات ما يلي:

-التأكد من أن المبيعات المسجلة في الدفاتر المحاسبية تتطابق مع المبالغ المسجلة في الفواتير وأن كل التكاليف المباشرة أدرجت في المحاسبة .

-التقييم الصحيح للمواد والمنتجات الموجودة في المخزن.

-مراقبة مدى تطابق التسجيلات. المحاسبية للموردين مع دفاتر المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

3- الرقابة على المبيعات:

يقوم المحقق بمراقبة الفواتير بطريقة نظامية أو عن طريق الأساليب الإحصائية لإكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي يمكن أن يقوم بها المكلف بالضريبة عن طريق المبيعات و المتمثلة فيما يلي:

- البيع بدون فواتير.
- السهو العمدي في تسجيل العمليات النقدية والأجلة للتخفيض من قيمة المبيعات.
- القيام بتسجيل المردودات الوهمية للسلع في جانب المدين لحساب المبيعات.
- التسجيل المحاسبي لعملية البيع ضمن جهة الدائن في حسابات الميزانية.
- إغفال الإيرادات المتأتية من الصناعة التحويلية وأشغال البناء.
- تخفيض المبلغ الحقيقي لبعض المبيعات بإستعمال الفواتير الجزئية.
- تسمح المراقبة على المبيعات بالتحقق من رقم الأعمال من خلال فحص الفواتير والسجلات البيع ومقارنتها مع حسابات البنك والصندوق كما توجد إجراءات أخرى يمكن للمراقب إختيارها وفقا للنشاط الممارس من طرف المؤسسة.

4- مراقبة حسابات الميزانية:

يقوم المحقق بمراقبة الحسابات الرئيسية للميزانية حسب التسلسل المحدد من طرف المخطط المحاسبي الوطني، وسيتم التركيز على الحسابات التي يحرص المراقب على المراقبة الدقيقة لها لأن المكلف يعمل إلى التلاعب فيها للتهرب من دفع الضريبة ومن أهم هذه الحسابات مايلي:

أ- الإستثمارات:

- تتمثل الاستثمارات في السلع المنقولة وغير المنقولة المملوكة للمؤسسة والتي تستعمل كوسيلة إستغلال دائمة في المؤسسة، ويجب على المراقب التأكد من صحة المعلومات التالية:
- الوجود الفعلي والمادي للإستثمارات عن طريق فحص بطاقه تقييم الإستثمارات وفواتير الشراء، والتأكد من احتساب معدل الإهلاك المناسب.
- التأكد من أن المشتريات مثل المؤسسة عن طريق فحص وثائق الثبوتية لاهتلاك الاستثمارات او العقارات ومراقبه تسديد حقوق التسجيل.
- مراقبة حركة مختلف الإستثمارات وخاصة الاغلفة المتداولة.

ب- الحقوق:

وهي مجمل حقوق المؤسسة من خلال تعاملها مع الغير مثل الصندوق والبنك والتسبيقات والحساب البريد الجاري، حيث يقوم المراقب بمراجعتها والتأكد من حساباتها من خلال مطابقتها مع اليومية المساعدة للمبيعات، إضافة إلى مراقبة كشوف العملاء للتأكد من شرعية هذه الحقوق من خلال ما يلي:

- مراقبة الحسابات البريدية و البنكية الموجودة لدى المؤسسة ومقارنتها مع الكشوف المطلع عليها لدى الهيئة المالية

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

-مراقبة جميع التطبيقات والدفعات على الطلبات مع التأكد من التبريرات الخاصة بها.
-مراقبة حسابات صندوق والتأكد من المجاميع المقبوضة وأنها متعلقة بمبيعات المفوترة للعملاء.

ت-الأموال الخاصة:

تتضمن وسائل التمويل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بصفة دائمة من قبل المالك وتدخل تحتها عدة حسابات أهمها أموال شخصية، أموال إجتماعية، الإحتياطات، نتيجة قيد التخصيس التكاليف والخسائر ويجب على المراقب التأكد من جميع هذه الحسابات من خلال مراقبه ما يلي:

- التحقق من مصدر الأموال الشخصية والتغيرات التي تطرأ عليها.
- مقارنة عملية تحويلات البنكية والحساب الجاري للتأكد من جميع المسحوبات.
- مراقبة التعديلات والتغيرات في الأموال الإجتماعية و الإحتياطات من خلال التأكد من الوثائق الثبوتية لها وماذا صحتها ومطابقتها للقانون.
- مراقبة تسجيل المبالغ في صورة قسيمة إيداع في البنك بهدف إخفاء قيمتها.
- التأكد من أن الأرباح قد خضعت للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات وأن المكلف لم يقيم بالتهرب من دفعها.
- التأكد من عدم إستخدام مستندات من عمليات نقدية كمستندات المبيعات أخرى.

5-مراقبة حسابات النتائج

يهدف المراقب من خلال مراقبة حسابات النتائج إلى معرفة القيمة المضافة وهامش الربح الخاص بالمؤسسة وتغيراتها خلال فترة المراقبة لمعرفة وضعية المؤسسة و الحالة المالية لها وقصد إكتشاف المكلفين الذين يصرحون بهامش ربح ضعيف أو بنتيجة خسارة أو التأكد من صحة الوضعية المالية لهم.

الفرع الثالث: نتائج التحقيق المحاسبي

من خلال هذه الإجراءات العملية والفحص الدقيق للحسابات السابق ذكرها يقوم المراقب بالحكم على المحاسبة المسوكة من خلال إبداء المحقق رأيه بالقبول او الرفض.

أولاً: قبول المحاسبة

يقبل المراقب محاسبه المكلف اذا كانت مطابقة لاحكام القانون التجاري ومبادئ المخطط المحاسبي الوطني وصحيحة من حيث المضمون وينقسم القبول الى صنفين:

1-قبول صريح:

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

2-قبول نسبي:

عندما يكون هناك إرتياب طفيف أو وجود لبعض الإنحرافات البسيطة والتي يستنتج المحقق بأنها غير ناتجة عن نية وقصد التهرب من دفع الضريبة، يتم إخضاع المكلف إلى إجراءات

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

التقويم الثنائي من خلال الإتفاق بين المراقب والمكلف بالضريبة مع مراعاة إلتزام المكلف بتقييم تصريحاته في الأجل القانونية.

ثانيا: رفض المحاسبة

يتم رفض المحاسبة إذا كانت غير صحيحة ، وذلك عند وجود أخطاء أو إغفالات في محاسبة المكلف ، وتناديا لتعسف المراقبين في ذلك فقط حدد المشرع حالات رفض المحاسبة من خلال المادة 191 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

الفرع الرابع: إعادة تشكيل رقم الأعمال

أولاً: عن طريق العناصر المادية: ويتم الإعتماد فيها على العناصر الكمية كالمخزونات والمشتريات والاستهلاكات

ثانياً: إعادة تشكيل رقم الاعمال على اساس ال فوترة: تشكل الفوترة أساسا لفرض الضريبة في بعض الأنشطة الإقتصادية وخاصة في مجال الأشغال العمومية من خلال الفواتير المصرح بها.

ثالثاً: تبليغ نتائج التحقيق تعد هذه المرحلة نهاية التحقيق المحاسبي، حيث يقوم المراقب فيها بتبليغ نتائج المتوصل إليها من خلال عملية تحقيق إلى المكلف بالضريبة ويتم ذلك من خلال مراحل التالية:

1- التبليغ الاولي: بعد قيام المراقب بإعادة تشكيل رقم الأعمال يجب عليه أن يبلغ المكلف بالضريبة بالنتائج والتعديلات التي أجراها من خلال تبليغ مفصل ومعلل بطريقة تسمح بتقديم ملاحظاته وهنا يمكن أن يواجه المكلف ثلاثة حالات وهي:

- المكلف يرد على التبليغ بقبول التعديلات في رقم الاعمال قبولاً صريحاً وبذلك يصبح أساس فرد الضريبة المحدد نهائياً ولا يمكن للإدارة الرجوع فيه الا في حالة ما إذا إكتشفت أن المكلف بالضريبة قد استعمل مناورات وطرق تدليسية أو أعطى معلومات ناقصة أو خاطئة م خلال التحقيق.

- المكلف يرد على التبليغ في الفترة المحددة عن طريق ملاحظات وتوضيحات مبررة وموضوعية وبعد الدراسة يقرر - المراقب قبولها أو رفضها في حالة القبول يقوم المراقب بالتخفيض الجزئي للضريبة كما يجب عليه إبلاغ المكلف في حالة الرفض.
- يعد عدم الرد في الأجل المحدد بمثابة قبول ضمنى وبالتالي تبقى الأسس المعدلة من طرف المراقب على حالها وتعتبر أساساً لفرض الضريبة.

2- إعداد التقرير النهائي: يقوم المراقب بإعداد تقرير نهائي لعملية التحقيق والذي يمكن من خلاله لمختلف المصالح المختصة بممارسة مهامها وخاصة مصالح التحصيل والمنازعات ويشتمل التقرير على ما يلي:

- طبيعة التحقيق و طبيعة المخالفات المكتشفة.

- نوع العقوبات المفروضة مع توضيح النصوص القانونية لها توضع نسخة من هذا التقرير في ملف المكلف ويتم إرجاعه إلى المفتشية التي سحب منها وترسل نسخة منه إلى المديرية الجهوية وكذا مصلحة البحث والتحقيقات على المستوى المركزي .

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المطلب الثاني: إجراءات التحقيق المصوب للكشف عن التهرب الضريبي:

يخضع التحقيق المصوب في المحاسبة لنفس قواعد التحقيق بشكل عام باستثناء بعض الخصائص.

-هو عبارة عن تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفتره كاملة أو جزء منها غير متفادمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة سنة جبائية.
-يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق بالإضافة إلى العناصر المشتركة أثناء التحقيق في المحاسبة المذكورة سابقا توضيح طابع التصوير في تحقيق كما يجب اعلامه بطبيعته العمليات المحقق فيها.

-لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين -يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقييم.

-إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعادة التقييم المتم عند التحقيق المصوب.

المطلب الثالث:دراسة حالة التحقيق المحاسبي

نتطرق في هذه الدراسة إلى دراسة حالة تحقيق لشخص معنوي SARL يمارس نشاط نقل البضائع حيث تقوم مصلحة الرقابة بإرسال إشعار للمكلف بالضريبة لإخباره بأنه سوف يخضع للرقابة والسنوات التي يحقق فيها وترسل الإشعار مع مهلة 20يوم للخاضع للتحقيق من أجل تسوية أوضاعه المحاسبية

إجراء محضر معاينة في نفس تاريخ الإشعار حيث يتم الإطلاع على الدفاتر القانونية كخطوة أولى وهم كالاتي:

سجل الأجرة،سجل الجرد،سجل الجريدة العامة.مصادق عليهم ومرفقين من طرف المحكمة التابعة لولايتهم

يتم إلزام الخاضع للتحقيق في جميع الوثائق المحاسبية وجعلها تحت تصرف المحقق من فواتير البيع،الشراء،الأعباء،وكشف الحسابات البنكية التي يملكها،بعدما يشرع المحقق في عملية التحقيق إستنادا إلى الوثائق المقدمة من طرف الخاضع للتحقيق حيث يتم مقارنة أرقام الأعمال المصرح بها خلال السنوات الخاضعة للضريبة لتحقيق بالمبيعات الظاهرة على فواتير البيع ويتم مقارنة المشتريات المصرح بها مع فواتير الشراء المقدمة نفس الشيء بالنسبة للأعباء المصرح بها يتم التحقق من صحتها عن طريق فحص الوثائق المتعلقة بالأعباء

(أجور العمال، الاهتلاكات) كما يتم التحقيق في الرسم على القيمة المضافة المسترجعة عن طريق فواتير الشراء(TVA/ACHAT)المسترجعة في G50 يتم التأكد من صحتها مقارنة بالفواتير المقدمة.

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

الخطوة الموالية:وهي مهمة التأكد من صحة عملية البيع والشراء من خلال الأرصدة الموجودة في الرصيد البنكي أو عن طريق الصندوق وهذا من أجل إعادة تقييم رقم الأعمال إذا كان خطأ في التصريحات.

التحقيق في الأعباء

يتم التأكد من صحة الأعباء المصرح بها مثل الإهلاكات عن طريق مراقبة فواتير الشراء للممتلكات الخاضعة للإهلاك

-التأكد من رواتب و أجور العمال عن طريق تصريحات في الصندوق الوطني للعمال (CNAS) إلى غاية والتأكد بصفة عامة من كل الأعباء عن طريق التبريرات المقدمة

-التأكد من أعباء الصيانة عن طريق الفواتير وهذا من أجل إعادة تقييم الربح المصرح به الرسم على القيمة المضافة: ضروري يتم التأكد من الرسوم المسترجعة على المشتريات (TVA/ACHAT) عن طريق فواتير شراء المقدمة حيث يجب أن يتطابق المبلغ المسترجع مع المبلغ المصرح به في الفواتير والتأكد من صحة الفاتورة (الموردين) بالنسبة للحالة التي سنتطرق إليها قام المحقق بإعادة تقييم رقم الأعمال عن طريق مقارنة المشتريات المستهلكة المصرح بها مع المخزون النهائي للسنة حيث ان الشركة الخاضعة للتحقيق قامت بشراء كمية كبيرة من دواليب الشاحنات غير أنها لم يتم إستهلاكها بالكامل هذا ما دفع المحقق إلى النظر إلى المخزون النهائي ومن هنا يبين أن المكلف قام ببيع الدواليب المتبقية بما أنها لم تظهر في المخزون النهائي وهنا تم تسجيل عملية غش ضريبي في هذه الحالة يتم إعتبار الدواليب الغير المخزنة كمبيعات حيث أعيد تقييم رقم الأعمال المصرح به عن طريق اضافة رقم أعمال محقق من خلال بيع هذه الدواليب وإضافته إلى رقم الأعمال المصرح به كما تم إعادة تقييم الربح المصرح به عن طريق إدخال كل الأعباء الغير مبررة وإضافتها إلى الربح المصرح به بالإضافة إلى أن الشركة الخاضعة للتحقيق قد إستفاد من الرسم على القيمة المضافة بدون تقديم مبررات (فواتير شراء) والتي تم إسترجاعها من طرف محقق المحاسبة وبهذا يكون المحقق قد أعاد تقييم رقم الأعمال و الأرباح المصرح بها وألزم المكلف عن طريق role لدفع الحقوق المترتبة عن عملية الرقابة الجبائية عن طريق إشعار أولي يقدم له في جميع المخالفات التي تم إيجادها في ملفه واعطائه مهلة 40 يوم لتبرير ما قام به المحقق بعد إنتهاء مدة 40 يوم ثم النظر في التبريرات المقدمة من طرف المكلف واذ لم يقدم أي تبرير يقوم المحقق بإصدار إشعار نهائي.

-في إطار الرقابة على المحاسبة الخاصة ببرنامج 2024

حيث برمجت مراقبة السنوات التالية :

2020 /2021/2022/2023 ولقد تم ارسال إشعار بالمراقبة بتاريخ 2024/11/19

وطلب من المكلف بالضريبة إحضار المحاسبة الخاصة به وفقا لتعليمات المادة من 9 الى 11 من قانون التجارة

كما يمكنه إحضار مستشاره الجبائي أو المحاسب الذي يختاره خلال أعمال المراقبة التي سوف يخضع لها

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

-المحاسبة من حيث الشكل : الوثائق المقدمة مطابقة للتعليمات المنصوصة في المواد من 9 ل 11 من قانون التجارة والقواعد المنصوصة في النظام المحاسبي الجديد (scf) المحاسبة من حيث الموضوع :

-سنة 2020 :إستفدت من أعباء الخاصة بالمحاسب بقيمة 370,000 دج غير أن الوثيقة المقدمة بمبلغ 90,000 دج فقط

-سنة 2021: لقد تم جرد إستهلاك قطع الغيار بقيمة 70.317.593.00 دج مع مخزون نهائي بقيمة 9.703.981.00 ومخزون أولي (مخزون بداية السنة) معدوم=0 غير أن مجموع المشتريات لقطع الغيار حسب الفاتورات المقدمة تبلغ قيمته 80.989.983 دج

بما أن الإستهلاك المصرح به لسنة 2021 هو 70.317.593.00 فإن المخزون النهائي يكون 10.672.390.00 وليس 9.703.981.00 لأن المخزون النهائي مخزون أول السنة + المشتريات السنة - إستهلاكات السنة تساوي المخزون نهاية السنة حيث تم إعادة تقييم المخزون النهائي حسب المشتريات الظاهرة في الفواتير المقدمة وبهذا يكون فرق 968.409.00 والتي يتم إعتبارها كقطع غيار مباعه وبالتالي يعتبر مبيعات قد حقق عن طريقها رقم أعمال لم يصرح به كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (2):تسويةإستهلاك قطع الغيار لسنة 2021

السنة	2021
إستهلاك قطع الغيار المصرح به	70.317.593.00
مشتريات قطع الغيار حسب الفواتير المقدمة	80.989983.00
المخزون النهائي المعاد تقييمه	10.672390.00
المخزون النهائي المصرح به	9703981.00
الفرق	968409.00

المصدر : مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

يوجد فرق قدره 968409 بين المخزون النهائي بعد التقييم و المخزون المصرح به، مما يشير إلى عدم وجود تطابق في التصريحات أو تقييم المخزون،و هذا قد يكون ناتجا إما ضعف في إجراءات الجرد أو وجود قطع غير مصرح بها أو مفقودة.

سنة 2022:

إستهلاك الوقود حسب الفواتير المقدمة 11.057.192.00 يعني مجموع الاستهلاكات 17.833.396

غير أن قيمة الإستهلاكات قطع غيار + الوقود في الميزانية يقدر ب 70.260.625 يعني فارق 52.427.229.00 وعند التحقيق تبين أن هذا المبلغ هو مبلغ شراء الشاحنة والذي لا يملك الحق في أحده كأعباء استهلاك

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

لكن له الحق في أقساط الإهلاك وليس كأعباء إستهلاك ولهذا سيتم إسترجاعه وإدخاله في الربح المصرح به.

-كما إستفاد من الرسم على المشتريات بدون تقديم فواتير الشراء
سنة 2023:

لقد جردتم في محاسبتكم إستهلاك قطع غيار بمبلغ 24.829776.00 مع مخزون نهاية السنة معدوم غير أن مشتريات قطع الغيار حسب الفواتير المقدمة يقدر ب25.634.438.00

بما أن الإستهلاك المصرح به للسنة **24.829.776.00** فإن المخزون النهائي المعاد تقييمه يكون بقيمة 80.466.200

والذي سيتم إعتباره كمبيعات غير مصرح بها

بما أنكم إستفدتم من أعباء (إستهلاكات أخرى) بقيمة 33.220.477

غير أنكم لم تبرروها بوثائق فقط مبلغ 2.304.278 تم تبريره أما الباقي غير مبرر إذ هناك

فر 30.916.199 الذي يتم إدخاله في الربح المصرح به لسنة 2023

الجدول رقم (3):تسوية إستهلاك قطع الغيار لسنة 2023

السنة	2023
إستهلاكات قطع الغيار المصرح بها	24829776.00
مشتريات قطع الغيار حسب الفواتير المقدمة	25634438.00
المخزون النهائي المعاد تقييمه	804662.00
المخزون النهائي المصرح به	00
الفرق	804.662.00

المصدر : مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

الفرق بين المشتريات والإستهلاكات يساوي قيمة المخزون المعاد تقييمه ،وهذا منطقي من الناحية المحاسبية (المشتريات -الإستهلاكات =المخزون المتبقي) و عدم التصريح بالمخزون النهائي (قيمة صفر) رغم وجود مخزون فعلي معاد تقييمه يشير إلى خلل في التصريح.

فيما يخص رقم الأعمال

-رقم الأعمال 2020 بدون تغيير

-رقم الأعمال لسنة 2021 سيعاد تقييمه عن طريق إضافة المشتريات قطع الغيار التي لم يصرح بها وهذا بعد تطبيق معدل هامش الربح الخام ويقدر ب24% (حسب تصريحاته في الميزانية)

-رقم الأعمال لسنة 2022 بدون تغيير

-رقم الأعمال لسنة 2023 سيعاد تقييمه بإضافة مشتريات قطع الغيار الغير مصرح بها وهذا بعد تطبيق هامش الربح الخام 27% مصرح به

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

الجدول رقم(4):تطور رقم الأعمال خلال السنوات2020-2023 بعد إعادة التقييم

السنة	2020	2021	2022	2023
رقم الأعمال المصرح به	113588757.00	123831249.00	49.733.471	48.451712.00
المشتريات الغير المصرحة		968409.00		804662.00
هامش الربح الخام		24%		27%
المبيعات الغير مصرح بها		1200827.16		1021920.00
رقم الأعمال المعاد تقييمه	1135.8875.700	125032076.16	49733471	49473634.74
الفرق	00	1200827.16	00	1021920.74

المصدر : مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

رقم الأعمال المصرح به شهد إنخفاضا كبيرا سنة 2021مقارنة ب2020، ثم ارتفع مجددا في 2022،2023.

المبيعات في 2023بلغت 1,021,920دينار بينماكانت1,200,827دينارفي 2022،مايعني تحسنا طفيفا في التصريح بالمبيعات. المشتريات أكبر من الإستهلاكات حيث تم شراء قطع غيار بقيمة 25,634,438دينار،بينما تم استهلاك 24,829,776دينار فقط،أي أن هناك فائض بقيمة804,662ديناروارتفاع هامش الربح الخام من 24% إلى 27%في2023ما يشير إلى تحسن في ربحية النشاط.و هناك فروق سنوية بين رقم الأعمال المصرح به و المعاد تقييمه،ما يعكس وجود عمليات تسوية أو مراجعة لاحقة لأرقام .

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

فيما يخص الأجر:

* بدون تغيير فيما يخص الربح

-سنة 2020: يتم إدخال الأعباء الغير مصرح بها في الربح المصرح به

-سنة 2021: يتم تقييم الربح باضافة الفرق في رقم الاعمال وهذا بعد تطبيقها مش الربح الصافي 6% مصرح به

-سنة 2022: يتم إعادة تقييم الربح بإدخال الأعباء الغير مبررة

-سنة 2023: يتم إعادة تقييم الربح بإدخال فارق رقم الأعمال وكذلك الأعباء الغير مبررة كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (5): الأرباح السنوية 2020-2023 بعد إعادة التقييم

السنة	2020	2021	2022	2023
الربح المصرح به	12.2186040	8041956.00	-6082822.00	-30.740805
فارق رقم الأعمال		72.049.00		1021920
الأعباء المطاوعة	280.000		52427229.00	30916199
الربح المعاد تقييمه	12.498602	8114005.0	-765565.300	1197314

المصدر : مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

التحول من الربح إلى الخسارة في 2022 حيث يجب دراسة أسباب الخسارة الكبيرة في 2022، و رغم استمرار الأعباء العالية، هناك تحسن واضح مقارنة بالعام الفارط مع العودة إلى الربحية وإن كانت متواضعة وفارق رقم الأعمال في 2023 ايجابي جدا ،مما يشير إلى إمكانية التوسع أو زيادة الحصة السوقية إذا تمت معالجة مشكل التكاليف .

الجدول رقم (6): حساب مستحقات الرسم على النشاط المهني بالإضافة إلى العقوبات

السنة	2021	2023
التحصيل المعاد تقييمه	136951289.16	53371608.00
التحصيل المصرح به	135750462.00	52349688

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

1021920	1200827.16	الفرق
15328.80	24016.54	المستحقات tap (15%)
1532.38	2401.65	العقوبات (19%)
16861.68	26418.20	المجموع

المصدر: مركز الضرائب لولاية عين تموشنت
الشركة حققت أرباحا جيدة في 2020 و2021، ثم سجلت خسارة ضخمة هامشية في 2023 هذا التحول قد يكون نتيجة ارتفاع التكاليف أو انخفاض الإيرادات. انخفضت قيمة المستحقات و العقوبات في 2023 مقارنة ب2021 ما يعكس تراجع النشاط أو تحسن في الالتزام الضريبي.

الجدول رقم (7): حساب مستحقات الرسم على القيمة المضافة بالإضافة إلى العقوبات

السنة	2021	2023
التحصيل المعاد تقييمه	136.951289.16	53371608.00
التحصيل المصرح به	135750462.00	52349688.00
الفرق	1200.827.16	1021.920.00
مستحقات tva	228157.16	194164.80
العقوبات	57039.29	29124.72
المجموع	285196.45	223289.52

المصدر: مركز الضرائب لولاية عين تموشنت
نلاحظ انخفاض كبير في التحصيل المعاد تقييمه سنة 2023 مقارنة ب 2021، حيث تراجع حوالي 137 مليون إلى حوالي 53 مليون، هناك تراجع كبير في كل من التحصيل المعاد تقييمه و المصرح به بين 2021 و2023 هذا يعكس تراجع النشاط الإقتصادي. كما يتم إسترجاع الرسم على المشتريات المسترجعة بدون أي مبررات

الجدول رقم (8): إسترجاع الرسم على المشتريات المسترجعة بالإضافة إلى العقوبات

السنة	2022	2023
مشتريات	350964.00	260.215.00
العقوبات	87736.50	65053.75
المجموع	438682.50	325268.75

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

المصدر: مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

هناك انخفاض واضح في المشتريات من 350964 في 2022 إلى 260215 في 2023 حتى العقوبات انخفضت من 87736.50 إلى 65053.75 و المجموع الكلي للعامين يظهر انخفاضا بنسبة تقرب 25.8% مما يشير إلى تقليل النفقات أو العقوبات.

الجدول رقم (9): إسترجاع الضريبة على أرباح الشركات بالإضافة إلى العقوبات

السنة	2020	2021	2023
الربح المعاد تقييمه	12498602.00	8114005.63	1193314.00
النتيجة المصرح بها	12218602.0	8041956.00	30740805.00
الفرق	280.000	72049.63	1197314.00
مستحقات IBS 26%	72800	18732.90	311301.64
العقوبات	10.92000	1873.29	77825.41
المجموع	83.720.00	20606.19	389127.05

المصدر: مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

الربح المعاد تقييمه شهد تذبذب كبير بين السنوات الثلاث ،حيث كان أعلى في 2020 ثم انخفض في 2021 و2023. مستحقات الضريبة ارتفعت بشكل ملحوظ مقارنة بالسنوات السابقة (18732.90 في 2021 و72800 في 2020) حتى العقوبات ارتفعت ما يشير إلى مشاكل في الامتثال الضريبي أو تأخير في الدفع.

الجدول رقم (10): الإقتطاع من المصدر بالإضافة إلى العقوبات

السنة	2020	2021	2023
فرق النتيجة	280.000.00	72094.63	1197314
مستحقات IBS	72000	18732.90	311301.64
القاعدة الصافية	207200.00	53316.73	886012.36
مستحقات 15%	31080.00	7997.51	132901.36
العقوبات	31080.00	799.75	19935.28
المجموع	34188.00	8797.26	152837.13

المصدر : مركز الضرائب لولاية عين تموشنت

الجدول يعكس قفزة كبيرة في الإقتطاعات الضريبية للعام 2023 مقارنة بالسنوات السابقة، مع زيادة واضحة خاصة في العقوبات ،هذا يتطلب دراسة معمقة لمعرفة الأسباب ووضع خطط لتحسين الإمتثال الضريبي و تقليل العقوبات مستقبلا.

الفصل الثاني:دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية عين تموشنت

عندما يتم الإنتهاء من أعمال الرقابة وإصدار role يقوم المحقق بإرسال مقرر حول ماقام به من أعمال خلال فترة الرقابة (تقرير وثيقة بداية ونهاية الأعمال وتقرير مفصل بكل ماقام به وإرساله إلى المديرية الجهوية للضرائب ليتم تقييم ماقام به المحقق).

خلاصة الفصل:

تسعى المديرية الولائية للضرائب بعين تموشنت بمختلف الإجراءات الإدارية للرقابة الجبائية على مستوى مختلف مكاتبها حيث نلاحظ أن الإدارة تقوم بمختلف الطرق لأجل تصحيح التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة فهي بذلك تقلل حالات التهرب ، إذ نجد أن الإدارة تبعت للمكلف كأول مرحلة إشعار بالتحقيق وترفقه بميثاق المكلفين الذي يبين مختلف الجهات التي تقوم بالتحقيقات ثم تقوم بمختلف التصحيحات اللازمة للمبالغ المقدمة و حتى مختلف لجان الطعن في حالة الرفض , إلا أن ظاهرة التهرب الضريبي تتأثر بعوامل خارجة عن نطاق الإدارة .



الخاتمة

الخاتمة:

الضرائب تُعتبر من أهم الموارد الأساسية التي تعتمد عليها الدولة لزيادة إيرادات الخزينة العامة. ومع ذلك، فإن إلزامية فرض الضرائب وتعدد أنواعها يدفع المكلفين أحياناً إلى إتباع أساليب مشروعة وغير مشروعة للتهرب من دفعها، يؤدي ذلك إلى تهرب الكثير من المكلفين بطرق مختلفة، كما يتسبب فيه في كثير من الأحيان عدم وعي المكلفين، وكذلك تغير الظروف العامة السائدة في الدولة وهو ما يترتب عليه غموض في الظاهرة، مما ينجم عليه آثار سلبية على مختلف المستويات من الناحية المالية والاقتصادية وحتى الاجتماعية. كما وضع المشرع للرقابة الجبائية أجهزة وهيكل تنظيمية تسهر على تطبيق وتنفيذ إجراءاتها على جميع المستويات.

اختبار صحة الفرضيات:

✓ من خلال دراستنا يمكننا تقديم إجابات عن الفرضيات التي تم وضعها في بداية الدراسة كما يلي: أن الفرضية الأولى والتي تقول "أن المكلفون يقومون بالتهرب عن طريق التحايل والتلاعب بحسابات ميزانياتهم أي عن طريق التحايل المحاسبية" هي أيضا فرضية صحيحة نسبيا حيث أنه بالإضافة إلى التحايل المحاسبي توجد عدة طرق للتهرب وهي كالتالي: التحايل القانوني والتهرب عن طريق الإخفاء المادي.

✓ إن الفرضية الثانية تم وضعها والتي تقول إنه تقوم الإدارة باسترداد الحصيلة المتهرب بها وإعلام المكلف بها بالإضافة لمطالبته بدفعها بصفة إجبارية " هي فرضية صحيحة حيث أنه في نهاية العملية قامت الإدارة بتقديم بطاقة تليخيصه وجميع الحقوق الواقعة عليه ومطالبته بها.

✓ تمثل الضرائب عبئ على الأفراد والمؤسسات نظرا لتعدد نسبها واختلاف أنواعها، ومع عدم وضوح القوانين وتعقد النظام وكثرة التعديلات، أصبحت أساليب الرقابة الجبائية الفاعلة لا تكفي للحد من زيادة انتشار التهرب الضريبي.

النتائج المتوصل إليها:

من خلال دراستنا من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية لهذا الموضوع تم التواصل لجملة من النتائج نوردها فيما يلي:

توجد عدة طرق للتهرب والتي يستغلها المكلفين بالضريبة من أجل التملص عند دفع الضرائب المفروضة، وذلك من خلال التهرب عن طريق الإخفاء المحاسبي (تضخيم النفقات، تخفيض الإيرادات)، التهرب عن طريق التحايل القانوني (التلاعب في تكييف الحالة القانونية، العمليات الوهمية) والتهرب عن طريق الإخفاء المادي.

تختلف الأسباب الجوهرية لهذه الظاهرة إذ أنها تعود لعدة أسباب متداخلة ومتراصة فيما بينها، تتعلق أساسا بنقص الوعي للمكلف ومدى تعقد التشريع الضريبي واختلاق الظروف الاقتصادية وكذا الجانب الإداري لإجراءات الجبائية.

تتم الرقابة العامة على مستوى الإدارة الجبائية وهي تنجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة، لذلك تسمى أيضا بالرقابة الداخلية أو الرقابة من المكتب في حين أن الرقابة المعمقة تتم خارج مكتب الإدارة الجبائية، مما يسمح بإجراء بحوث ميدانية للتأكد من صحة المعلومات المصرح بها، وذلك بالتنقل إلى المقر المهني للمكلف كما يمكن أن تجرى في المكاتب إذا ما طلب المكلف ذلك.

للإدارة الجبائية عدة حقوق والتي تتمثل في حق الإطلاع لدى المؤسسات والهيئات الأخرى مثل التجار والبنوك وليس لهم الحق بالرفض وتحجج بحجة الحفاظ على أسرار العملاء وسر المهنة أيضا لهم الحق في المعاينة، إستدراك الأخطاء، الحق في المراقبة.

المكلفين بالضريبة ملزمون بمسك الدفاتر والسجلات المحاسبية و المتمثلة في دفتر اليومية ، دفتر الجرد، دفتر الكبير، ووثائق الثبوتية التي تثبت كل العملية من العمليات التي يقومون بها ، كما تقع عليه واجبات أخرى والمعني بها جبائيا التي تتمثل تحديدا في تقديم تصريحات حيث أنه ملزم بإكتتاب تصريح بالوجود، تقديم تصريح بالضرائب والرسوم قبل 20 الموالية للشهر في النموذج الذي تحدده الإدارة كما أنه ملزم بالتصريح السنوي بالأرباح والنتائج التي تحصل عليها.

يتعرض المكلف الذي يتلاعب بصحة التصريحات الجبائية إلى فرض عقوبة جبائية تحمله أعباء جبائية إضافية كان بإمكانه إستغلال هذه الأعباء في مشاريعه الإستثمارية أو الإحتفاظ بها كأرباح.

زيادة التنسيق بين الإدارة الضريبية ومختلف المؤسسات والإدارات الأخرى من شأنه أن يلعب دورا هاما في تفعيل دور الرقابة الجبائية وبالتالي تعزيز من إستراتيجيات مكافحة التهرب الضريبي.

التوصيات:

- انطلاقا من النتائج يمكن تقديم مجموعة من التوصيات و الإقتراحات نلخصها فيما يلي:
- يجب أن يكون إختيار الأعوان المحققين مبني على معايير كثيرة تمكنهم من أداء مهنتهم بشكل فعال.
- العمل على رفع كفاءات العمال والموظفين من خلال القيام بندوات ودورات تكوينية .
- العمل على تحسين العلاقات بين السلطات الضريبية ودافعي الضرائب والتقليل الفجوة بينهما.
- ضرورة التنسيق الفعال بين التشريع الجبائي والقائمين على تنفيذ تلك القوانين لكون أهل الميدان أكثر دراية بكل النقائص والثغرات الموجودة في النصوص القانونية والتي يمكن أن يستغلها المكلفين للتهرب من دفع الضريبة .
- محاربة البيروقراطية والمحسوبية في الإدارات الجبائية .
- توعية دافعي الضرائب بأهمية الضرائب والمساهمة التي تضيفها في تحقيق التنمية .



قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

1-الكتب:

- رمضان صديق.(2006).الإدارة الضريبية الحديثة،بدونطبعة،القاهرة.مصر،دار النهضة العربية.
- منور أوسرير.(2006) . محمد حمو،جباية المؤسسات مع تمارين محلولة.الطبعة الأولى.الجزائر.الشركة الجزائرية بودواو.
- حامد عبد المجيد دراز.(1995) . النضم الضريبية بدون طبعة.الإسكندرية.مصر.الدار الجامعية.
- ناصر مراد.(2003) . فعالية النظام الضريبي بين النظرية وال تطبيق.بدون طبعة،الجزائر.بدون دار نشر.
- أمين الساعاتي.أصول علم الإدارة.(1997) . القاهرة .مصر.دار الفكر العربي.
- أعاد حمود القيسي وآخرون.(1998) . الوجيز في القانون الإداري،عمان.الأردن،دار وائل للطباعة والنشر.
- خلايصيرضا.(2014).شذرات النظرية الجبائية.دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع
- ساحل محمد.(2017).المالية العامة.الجزائر.دار وائل للنشر والتوزيع.
- العلي عادل.(2011).المالية العامة والقانون المالي الضريبي.الطبعة الثانية.الأردن.مكتبة الجامعة إثناء دكتوراه.
- زينب حسين عوض الله.(1998).مبادئ المالية العامة.بدونطبعة.مصر.الدار الجامعية.
- ناشد سوزي عدلي.(2000).الوجيز في المالية العامة.بدون طبعة.مصر.الدار الجامعية الجديدة.
- ناشد سوزي عدلي.(2008).أساسيات المالية العامة"النفقات العامة" "الإيرادات العامة" "الميزانية العامة". الطبعة الأولى.لبنان.دار المنشورات الحلبي الحقوقية
- محرزي محمد عباس(2008).إقتصاديات الجباية والضرائب.دار هومة للطباعة والنشر.
- بوزيدة حميد.(2007).جباية المؤسسات"دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة". الطبعة الثانية.الجزائر.ديوان المطبوعات الجامعية.

- محرزى محمد عباس. (2015). إقتصاديات المالية العامة. الطبعة السادسة. الجزائر. ديوان المطبوعات الجامعية.
- أبو حشيش خليل
عواد. (2010). المحاسبة الضريبية. الطبعة الأولى. المحاسبة الضريبية. الطبعة الأولى. مكتبة الجامعة إثناء الأردن.
- مصطفى عوادي. نصر رحال. (2010). جباية المؤسسة بين النظرية والتطبيق. بدون طبعة. الجزائر. مكتبة بن موسى السعيد.
- عطوي فوزى. (2003). المالية العامة النظم الضريبية وموازنة الدولة. بدون طبعة. لبنان. دار المنشورات الحلبي الحقوقية.
- هيثم العيادي. عبد الحلیم كراجه. (2000). المحاسبة الضريبية. طبعة 1. الأردن. دار صفاء.
- محمد صغير بعلي يسري أبو العلى. (2003). المالية العامة بدون طبعة. الجزائر. دار العلوم.
- وليد زكريا صيام وآخرون. (2016). الضرائب ومحاسبتها. بدون طبعة. الأردن. دار المسيرة.
- محمد خالد المهائني (2010). التهرب الضريبي وأساليب مكافحته. مصر. المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
- حسين مصطفى حسين. (1999). المالية العامة بدون طبعة. الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية.
- محمد طاقة. هدى العزاوي. (2008). إقتصاديات المالية العامة. الطبعة الأولى. الأردن. دار المسيرة.
- جوزيدة حميد. (2007). جباية المؤسسات. الطبعة الثانية. الجزائر. ديوان المطبوعات الجامعية.
- كردودي سهام. (2011). الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق. دار المفيد للنشر والتوزيع.
- صقر نبيل. (2013). الوجيز في شرح قانون العقوبات الخاصة "الجريمة الضريبية والتهرب. دار الهدى.
- محمد إيمان يحيى. (2013). التهرب الضريبي أسبابه وآليات مكافحته. الإدارة والإقتصاد.
- عباس عبد الرزاق. (2012). التحقيق المحاسبي والنزاع الضريبي "من خلال عملية الرقابة الجبائية على فرع التشريع الجزائري المقارن". الجزائر. دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع.

2-المجلات:

- فتيحة صالي.يوسف قاشي.(2021).تفعيل وتطوير الإدارة الضريبية لمواجهة التحديات المعاصرة.مجلة التنمية والإستشراف للبحوث والدراسات.جامعة أكلي محند أولحاج.البويرة.الجزائر.المجلد.6.العدد2.
- عباد سهام.(2022).الإدارة الضريبية في الجزائر بين الواقع ومتطلبات التفعيل.مجلة الحوكمة المسؤولة الإجتماعية والتنمية المستدامة.جامعة محمد الشريف مساعدي.سوقأهراس.الجزائر.المجلد.4.العدد1.
- وداد بوقلع.مصباح حراق.(2021).تعزيز الإصلاح الضريبي في الجزائر من إصلاح وعصرنة الإدارة الضريبية.مجلة إقتصاد المال والأعمال.المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف.ميلة.المجلد.5.العدد3.
- أحمد بساس.محمد دروة.(2021).أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية.مجلة القانون العقاري.جامعة عمار ثلجي.الأغواط.الجزائر.العدد15.
- محمد أمين كوميدي.سامية بوضياف.(2020).دور المنازعات الجبائية في حل الخلاف بين المكلف والإدارة الضريبية.مجلة دراسات جبائية.
- يعقوب عبد الكريم.(2019).الإطار المفاهيمي للضريبة والنزاع الضريبي.مجلة الميدان للدراسات الرياضية والإجتماعية والإنسانية.جامعة الجلفة.الجزائر.المجلد.2.العدد8.
- يوسف قاشي.(2017).قراءة في واقع المنازعات الضريبية في الجزائر وسبل التخفيف منها.مجلة معارف.جامعة أكلي محند الحاج.الجزائر.العدد23.
- حمزة العربي وآخرون.(2016).أثر الضرائب الغير مباشرة على النمو الإقتصادي في الجزائر.رؤية تحليلية قياسية خلال الفترة (1990-2013).جامعة البويرة الجزائر.
- مراد ناصر.(2004).التهرب والغش الضريبي في الجزائر.المجلد1.دار قرطبة للنشر والتوزيع.
- خالد عيادة عليمات.(2013).التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله.مجلة الإقتصاد الجديد.جامعة إربد.الأردن.

ناصر مراد.(2018). إشكالية التهرب الضريبي.دراسة ميدانية في ولاية قسنطينة.مجلة الحقيقة للعلوم الإنسانية والإجتماعية.جامعة أحمد دراية.أدرار.الجزائر.العدد2.
-إلياس نجمة.زهرة حبو.(2011).التهرب الضريبي الدولي.مجلة العلوم الاقتصادية.

3-الأطروحات والمذكرات:

-شاوي صبيحة.(2019-2020).العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية وأثرها في تعبئة موارد الجباية العادية" حالة ولاية تلمسان". أطروحة دكتوراه في علوم والتسيير. تخصص إدارة المالية العامة للدولة والجماعات المحلية.جامعة أوبكر بلقايد.تلمسان.

-هشام راضي هشام.(2006).النظام القانوني للإدارة الضريبية في فلسطين بين النظرية والتطبيق.أطروحة ماجستير في المنازعات الضريبية.كلية الدراسات العليا.جامعة النجاح الوطنية في نابلس.فلسطين.

-حسن فويجة.(1985).منازعات الضرائب المباشرة في الجزائر.رسالة ماجستير في الإدارة والمالية العامة.جامعة الجزائر.معهد القانون والعلوم الإدارية.

-هاني محمد حسن شنيطة.(2006).حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية و ضمانات المكلفين.مذكرة ماجستير في المنازعات الضريبية.جامعة النجاح الوطنية.نابلس.فلسطين.

-العلوي محمد.(2014-2015).دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر.أطروحة دكتوراه.جامعة محمد خيضر.بسكرة.كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

-إيهاب خضر أحمد المنصور.(2003-2004).العقوبات الضريبية ومدى فعاليتها في مكافحة التهرب الضريبي من ضريبة الدخل في فلسطين.أطروحة ماجستير.جامعة النجاح الوطنية.كلية الدراسات العليا.فلسطين.

-جمعي عبد القادر.(2004-2005).التهرب الضريبي وأثره على التنمية المحلية.أطروحة ماجستير.كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.جامعة الجزائر.الجزائر.

--سعد علاء سعيد حسن.(2013-2014).تقييم دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر مكاتب المحاسبة والدوائر الضريبية.أطروحة ماجستير.الجامعة الإسلامية.كلية التجارة.فلسطين.

-قرموش ليندة.(2012-2013).جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري.مذكرة ماجستير.بسكرة.

قائمة المراجع

- ليلي علام.(2010).أليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر.مذكرة ماجستير في القانون. تيزيوزو.كلية الحقوق والعلوم السياسية.جامعة ملود معمري.
- بوعكاز سميرة.(2013-2014).مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي.رسالة دكتوراه.كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير.جامعة محمد خيضر.الجزائر.بسكرة.
- نوي نجاة.(2003-2004).معالجة الرقابة الجبائية في الجزائر.مذكرة ماجستير.كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التجارة والتسيير.جامعة الجزائر.الجزائر.
- ياقوت أو هيب بن سالمة.(2002-2003).الغش الضريبي.مذكرة ماجستير.كلية الحقوق والعلوم الإدارية.جامعة الجزائر.

4-قوانين ومنشورات:

- المرسوم التنفيذي 90/1990 الصادر في 23 جوان 1990.والمتمضمن تنظيم الإدارة المركزية لوزارة الإقتصاد.
- المرسوم التنفيذي رقم 21-252 المؤرخ في 25 شوال عام 1442 الموافق ل7 يونيو سنة 2021.والمتمضمن مهام إدارة الضرائب.

5-مواقع الويب:

- الموقع الرسمي لوزارة المالية mf.gov.dz متصفح بتاريخ 2025/03/12.
- الموقع الرسمي للمديرية العامة للضرائب <https://www.mf.gov.dz> متصفح بتاريخ 2025/03/12.

6-مراجع بالفرنسية:

Delahaye Thomas, **Le Choix de la Voie moins imposée**, édition Bruylant, Bruxelles, 1977

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Date: 10/02/25

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Fiche de fin des travaux
de Vérification

AIN TEMOUCHENT

Le 10/02/2025

Numéro de l'affaire N°03/ 2024

Numéro d'identification Fiscale 001616099899360

Nom / Prénom ou raison sociale SARL xxxxx

Activité Entreprise d'investissement a tous les secteurs

Avis de vérification N° 83 du 01/04/2024

Date de fin des travaux sur place.....

Date de notification des résultats de la vérification..... 22/12/2024

Date de notification de la position définitive de l'administration. 10/02/2025

Chef de brigade

SIDI YAKOUB MOHAMMED
Inspecteur Central des Impôts

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

BENOUNES BAROUDI
Inspecteur Central des Impôts
BOUDAOU FETHIA
Inspecteur Central des Impôts

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Serie 0 n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

AIN TEMOUCHENT

**Fiche de début des travaux
de Vérification**

AIN TEMOUCHENT

Le 01/04/2024

Numéro de l'affaire 03/2024

Numéro d'identification Fiscale. 001616099899360

Nom / Prénom ou raison sociale. SARL xxxx

Activité. xxxxx

Adresse xxxxxx

Tel

Avis de vérification N° 83

du

01/04/2024

Remis-le.....

Période à vérifier du 01/01/2020

au.

31/12/2023

Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :

Date de début des travaux préparatoires 01/04/2024

Date du contrôle inopiné (1).....

Date d'intervention sur place (Contrôle au fond)

20/05/2024

Chef de brigade

SIDI YAKOUB MOHAMMED
Inspecteur Central des Impôts

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

BENOUNES Baroudi
Inspecteur Central des Impôts
BOUDAOU Fethia
Inspecteur Central des Impôts

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série 0 n° 21 scd/s

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
AIN TEMOUCHENTوزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 18/DWAT/CDI/SPCR/SC

Lettre avec
A.R.
N°Mr. le Gérant de la SARL xxxx^A
Transport de Marchandises
SIDI OURIACHE OULHACA

AIN TEMOUCHENT

Le 06/02/2025

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

Madame, Monsieur, Le Gérant de LA SARL AMAR BELARBI

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 28/01/2025 et du en réponse à la notification de redressement N° 11 du 26/01/2025 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 05 feuilles, y compris celle-ci.

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

Chef de brigade
BOUDAOUF Fethia
Inspecteur Central des Impôts

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs
BENOUNES Baroudi (IC)

BOUDAOUF Fethia (IC)

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

Série 0.n° 21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Réfrence N°: 279/DIWA/CDI/SPCR/SC.

Lettre avec
A.R.
N°

A
Mr le Gérant de la SARL xxxx
Entreprise d'investissement a tous les Secteurs
N° 43 zone industrielle souf el tel nord AIN TEMOUCHENT

AIN TEMOUCHENT

Le 22/12/2024

**Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité**

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n° 83 du 1 avr. 24, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2020, 2021, 2022, 2023, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : TAP, TVA IRG IBS Droits de Timbre et Autres Impôts et Taxes .

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 willaya, 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 04 feuillets y compris celui-ci.

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

Chef de brigade

BOUDAOU D Fethia
inspecteur Central des Impôts

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

BENOUNES Baroudi
Inspecteur Central des Impôts (IC)

BOUDAOU D Fethia (IC)
Inspecteur Central des Impôts

Série O.n° 15

B/ CONTROLE DE LA VERIFICATION DE COMPTABILITE
(Direction régionale des impôts)

- 1*/ Date du contrôle du rapport de vérification :
- 2*/ Date de l'envoi à l'administration centrale de la fiche de synthèse :
- 3*/ Observations de la direction régionale des Impôts :
- 4*/ Réponse de la direction des Impôts de Wilaya :
- 5*/ Décision proposée par la D.R.I :

A/ GENERALITES

1. Renseignements relatifs à l'entreprise vérifiée :

- Forme juridique : SARL
- Date de création ou de passage à la forme juridique actuelle : 01/11/2016
- Désignation de l'exploitant-directeur général :
- Situation du gérant, s'il s'agit d'une SARL :
 - Associé Majoritaire :
 - Associé Minoritaire :
 - Non Associé :
- Désignation des associés et répartition des actions ou des parts sociales :

xxxxxx

- Adresse personnelle de l'exploitant ou de l'associé, gérant majoritaire :

xxxxxx

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série 0 n° 15

MINISTERE DES FINANCES

Direction générale des impôts

IDENTIFIANT FISCAL

001616099899360

CODE TERRITOIRE

4601

CODE ACTIVITE

612207

NUMERO D'ARTICLE

46010700650

RAPPORT DE VERIFICATION DE COMPTABILITE

N° 03 / 2024

Entreprise vérifiée :xxxxxx

Activité :xxxxxxx

Adresse :xxxxxxx

Brigade de vérification n°

Agents vérificateurs :.....

BENOUNES Baroudi (IC)
BOUDAOUF Fethia (IC)