

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة-



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة الرقم التسلسلي: 2021/.....

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعة: 2021

الفرع: المالية والمحاسبة

التخصص: مالية مؤسسة

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي

-دراسة استقرائية 2015-2020-

إشراف الدكتور:

مسعودي حسام

من إعداد الطالبتين:

رزايقية سارة

عبان وهيبة

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
جابو سليم	أستاذ محاضر "أ"	رئيسا
مسعودي حسام	أستاذ مساعد "أ"	مشرفا ومقررا
بولحديد مراد	أستاذ مساعد "أ"	عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2021/2020



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر وعرفان

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد بعد الرضا ولك الحمد إذا رضيت...

الحمد لله الذي سير لنا طريق العلم ووفقنا في إنجاز هذا العمل والصلاة والسلام على حبيبنا وشفيعنا

قرة أعيننا سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم...

والشكر موصول للأستاذ مسعودي حسام المشرف العلمي على هذه المذكرة على ما قدمه من جهد

كبير ودعم متواصل وإشراف دقيق لإظهار المذكرة بالشكل المطلوب..

تتسابق الكلمات وتتزاحم العبارات لتنظم عقد الشكر الجزيل للأستاذ المحترم "شعبان أسامة حسام"

لما قدمه لنا من توجيهات و نصائح ساعدت في تحقيق هذا العمل.

ونشكر كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد ولو بالكلمة الطيبة، فلهم منا جميعاً

الشكر والتقدير والثناء وجعل الله كل ذلك في موازين حسناتهم...

وفي الأخير نتقدم بجزيل الشكر إلى من ساعدنا في كتابة المذكرة محمد عبايدية..

الإهداء

إلى التي أحببتها وزكيت لها نفسي محبة

إلى التي عانت قبل وجودي وبعد وجودي إلى التي تببت الليل الأليل من اجلي

إلى التي عانقت السماء محبة لي، إلى التي تسقط دمعها ليلاً دون أن تعلم السبب إلى التي

أرضعتني حليب صدرها أمي الغالية حفظها الله وأدامها...

إلى أغلى الناس في الوجود، إلى من كان سنداً لي، إلى من علمني الصبر والمثابرة، إلى الذي كان

سببا لما وصلت إليه إلى رمز الوفاء والعطاء أبي الغالي حفظه الله وأدامه...

إلى رفيق دربي زوجي حفظه الله لي.

إلى أختي دورصاف وإخوتي أسامة، أنور، نسيم وحمادة اللذين قاسموني أحلامي ووقفوا إلى

جانبي وساعدوني حفظهم الله وأعزهم...

سارة





الإهداء

الى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب ... الى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة
سعادة ... الى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم... الى القلب الحنون أبي
حفظه الله ورعاه...

الى من أرضعتني الحب والحنان، الى رمز الحب وبلسم الشفاء، الى من ضحت حتى أصبح
الى ما أنا عليه اليوم.....

الى القلب الناصع البياض الى أمي الغالية....

الى سندي وملاذي اخوتي آدم وعبد المؤمن الى أختي أسيل حفظهم الله لي...
الى صديقتي ورفيقتي في مذكرتي سارة حفظها الله و أتمها الله عليها بنعمه..

وهيبة



الفهرس العام



الصفحة	الموضوع
	شكر وعرافان
I- II	الفهرس العام
IV	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
VIII	الملاحق
أ-د	المقدمة العامة
الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة	
6	تمهيد
7	المبحث الأول: أساسيات حول التهرب الضريبي
7	المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي و أنواعه
9	المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وأشكاله
13	المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي وأثاره
16	المبحث الثاني: عموميات الرقابة الجبائية
16	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها
18	المطلب الثاني: أشكال وأسباب الرقابة الجبائية
22	المطلب الثالث: إجراءات ومبادئ الرقابة الجبائية
26	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
26	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
30	المطلب الثاني: الدراسات العربية
33	المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية
38	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لدور الرقابة الجبائية في العد من التهرب الضريبي -دراسة حالة مديرية الضرائب مصلحة الرقابة الجبائية تبسة-	
40	تمهيد

41	المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بمديرية الضرائب
41	المطلب الأول: تعريف بالمديرية محل الدراسة
43	المطلب الثاني: فرع الرقابة الجبائية في المديرية
46	المبحث الثاني: تحليل التحصيل الجبائي للمؤسسات
46	المطلب الأول: تحليل حصيلة الرسم على النشاط المهني TAP وحصيلة الرسم على القيمة المضافة TVA
55	المطلب الثاني: تحليل حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS وحصيلة الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG
62	المبحث الثالث: ملخص شامل للشركتين
62	المطلب الأول: حوصلة عامة للشركتين
63	المطلب الثاني: مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية لشركتين A و B
64	خلاصة الفصل الثاني
66	الخاتمة
69	قائمة المراجع
	الملاحق

فهرس الجداول



الصفحة	العنوان	الرقم
28	المقارنة بين الدراسات الوطنية السابقة والدراسة الحالية.	01
32	المقارنة بين الدراسات العربية السابقة والدراسات الحالية.	02
35	المقارنة بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية؟	03
43	القضايا المبرمجة للتحقيق	04
44	القضايا المبرمجة لفرقة المعلومات الجبائية	05
46	فارق المخزون للشركة A	06
48	تحديد رقم أعمال الشركة B	07
49	الرسم على النشاط المهني: TAP لشركة A	08
51	الرسم على النشاط المهني TAP لشركة B	09
53	الرسم على القيمة المضافة TVA لشركة A	10
54	الرسم على القيمة المضافة TVA الشركة B	11
56	الضريبة على أرباح الشركات IBS	12
57	الضريبة على أرباح الشركات IBS لشركة B	13
59	الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IBS في الشركة A	14
60	الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG	15
63	مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية للشركتين	16

فهرس الأشكال



الصفحة	العنوان	الرقم
42	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب تبسة	01
45	عمل مكتب البطاقية والكشوفات	02
47	أعمدة بيانية تمثل مبيعات	03
49	أعمدة بيانية تمثل المبيعات	04
51	هيكل الرسم على النشاط المهني للشركة	05
52	أعمدة بيانية تجسد الرسم على النشاط المهني لشركة B	06
54	منحنى بياني يوضح حركة TVA خلال السنوات	07
55	منحنى بياني يوضح حركة TVA خلال السنوات	08
57	مخطط الضريبة على أرباح الشركات IBS	09
58	منحنى بياني يمثل نسبة IBS من أرباح الشركة B	10
60	أعمدة بيانية تمثل الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG	11
61	أعمدة بيانية ممثلة ل IRG الخاصة بالشركة B	12

فهرس الملاحق



الصفحة	العنوان	الرقم
75	بطاقة نهاية الأعمال والمراقبة	01
76	إشعار التدقيق المحاسبي	02
77	ميزانية سنوية	03
81	تبلغ أولي بإشعار بالتحقيق	04
82	تبلغ نهائي بالتحقيق	05

مقدمة



تلعب الضريبة دور هاما في الحياة الإقتصادية والسياسية والإجتماعية، كونها تمثل المورد الأساسي لخزينة الدولة، حيث تعمل على تقليص الفوارق الاجتماعية، كما تعد أداة للمحافظة على الاستقرار الإقتصادي، وعليه فإن إقرار الضريبة هدفه تحقيق منفعة عامة ولا يمكن تأسيس أو تحصيل أي ضريبة أو رسم أو إتاوة الا بنص قانوني حيث يوضح وعائها نسبيا وطريقة فرضها ومواعيد إستحقاقها والغرامات المالية والجبائية الناجمة عن مخالفتها، وذلك تماشيا مع إقتصاد السوق والسياسة الإقتصادية من أجل تفادي ظاهرة التهرب الضريبي، وعليه من المفروض أن تكون هناك إجراءات للمحافظة على هذا الوعاء.

تمثل الرقابة الجبائية الوجه المعاكس للنظام الجبائي التصريحي، فالمشرع الجبائي الجزائري أعطى للإدارة الجبائية الحق في القيام بالرقابة البعدية التصريحات التي يكتتبها المكلفون، وهذا من أجل الحفاظ على أموال خزينة الدولة من خلال القضاء على مختلف أشكال التهرب الجبائي ويبقى تحقيق الهدف الرئيسي من الرقابة الجبائية مرتبطا بتحقيق الأهداف الفرعية والتي تركز على الاهتمام بنوعية الخدمة المقدمة من أجل معالجة الملفات في إطار المساواة في إطار الرقابة الجبائية.

الإشكالية

تتمحور إشكالية بحثنا في التساؤل التالي:

- فيما يكمن دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي؟
- وللإجابة على هذه الإشكالية تم طرح بعض التساؤلات الفرعية كما يلي:
- ما هو مفهوم التهرب الضريبي وأنواعه؟
- ماهي أشكال الرقابة الجبائية؟
- فماذا تتمثل آثار التهرب الضريبي؟
- ما هو سبب إرتفاع نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG في سنة 2017؟
- ما مدى تطبيق مديرية الضرائب بتبسة للرقابة الجبائية في كبح التهرب الضريبي؟

فرضيات البحث:

للإجابة عن إشكالية الدراسة وكإجابة مبدئية عن التساؤلات الفرعية سيتم صياغة الفرضيات الموالية:

الفرضية الرئيسية:

توجد علاقة تأثر وتأثير بين الرقابة الجبائية وظاهرة التهرب الضريبي على مستوى مديرية الضرائب بتبسة.

الفرضيات الفرعية:

- التهرب الضريبي هو تملص المكلف من دفع الضريبة الواقعة على عاتقه ومن أنواعه إستغلال ثغرات التهرب الضريبي.
- للرقابة الجبائية أشكال من بينها الرقابة الجزئية.
- إن للتهرب الضريبي تأثير على مختلف المجالات الإقتصادية والإجتماعية والمالية.
- التعديل في قانون المالية 2017 أدى الإرتفاع في نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.
- تطبق مديرية الضرائب بتبسة الرقابة الجبائية بطريقة فعالة.

أهمية البحث

وتتبع أهمية الموضوع في كونه يعالج طريقة من الطرق الفعالة للتحكم في جانب مهم من موارد الدولة متمثل في الضريبة، حيث أصبحت هذه الأخيرة أداة هامة من أدوات السياسة المالية التي تسعى الدولة جاهدة من خلالها لتحكيم سير عجلة التنمية الإقتصادية وبالتالي محاولة الوقوف على مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تحسين الصورة الحقيقية لمعلومات الجبائية المتحصل عليها من قبل المكلفين وتزداد هذه الأهمية خاصة في كون الدراسة تحاول التطرق إلى دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي بتبسة.

أهداف البحث:

وتسعى هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- التعرف على مختلف المفاهيم المتعلقة بالتهرب الضريبي والرقابة الجبائية؛
- ترك ثقافة ضريبة لدى المكلفين من أجل التقليل من عملية التهرب الضريبي؛
- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي؛
- إبراز الدور الفعال للرقابة الجبائية؛

- إخراج الموضوع من إطاره النظري وذلك بالوقوف على الجانب العملي وتحليل بعض المعطيات المتوفرة على مستوى مديرية الضرائب بتبسة.

أسباب البحث:

وتوجد العديد من الأسباب لاختيار موضوع الدراسة منها:

- الميول الشخصي للبحث في مواضيع خاصة بالمجال الجبائي، كون أن تخصصنا له علاقة بموضوع الدراسة؛
- اعتبار أن الموضوع من مواضيع الساعة ذات الصلة بالواقع المعاش؛
- المكانة التي تحتلها الرقابة الجبائية في النظام الضريبي دفعتنا إلى البحث عن دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

حدود البحث:

تتمثل حدود البحث فيما يلي:

- **الحدود المكانية للبحث:** تم اسقاط البحث في مديرية الضرائب بتبسة على فرع الرقابة الجبائية بها وتتمثل دراستنا الميدانية بدراسة نموذجين لمؤسستين للتهرب الضريبي بالمديرية.
- **الحدود الزمانية للبحث:** اقتصرت فترة الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب بتبسة ما بين 2021/02/21 إلى غاية 2021/04/30.

منهج البحث

اعتمدنا في دراستنا هذه على المزج بين المنهجين الوصفي والتحليلي بحيث قمنا من خلال المنهج الوصفي بالتطرق إلى مختلف إجراءات الرقابة الجبائية القائمة على مكافحة التهرب الضريبي مشيرين في ذلك إلى المبادئ والأشكال المطبقة في الرقابة الجبائية، أما المنهج التحليلي سمح لنا بدراسة تحليل التحصيل الجبائي للمؤسسات.

هيكل البحث

لملامسة جوانب البحث باختلافها والإحاطة بمتغيراته وتوضيحها، تم هيكلة البحث كالآتي:

الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة وتم التطرق في إلى أهم الأساسيات حول التهرب الضريبي، وعموميات الرقابة الجبائية بالإضافة إلى أهم الدراسات السابقة التي تطرقت موضوع محل الدراسة، وأهم ما يميز الدراسة الحالية عنها.

الفصل الثاني: تعلق هذا الفصل بالدراسة الميدانية التي تمت عن طريقة الإستقراء والهدف الأساسي منه هو التحليل والمضاربة، وهذا من أجل إختبار وضحة الفرضيات المطروحة، من خلال إجراء دراسة ميدانية بمديرية الضرائب بتبسة، إذا يهدف البحث إلى دراسة دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.

صعوبات البحث: نقص المعلومات من المؤسسة محل الدراسة وهذا راجع إلى الفوانين المفيدة لهم.

الفصل الأول

الإطار النظري والدراسات السابقة



تمهيد:

أمام ظهور وتفشي وتزايد ظاهرة التهرب الضريبي الذي يتولد عنه آثار سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والذي يؤدي إلى الأضرار بالخزينة العمومية، أدى بالدولة للبحث عن سبل للقضاء على هذه الظاهرة لذلك اقتضى الأمر إتباع أهم وسيلة فعالة بيد الإدارة الجبائية ألا وهي الرقابة الجبائية التي تسمح بالتأكد من صحة ونزاهة المداخيل ورقم الأعمال المصرح بها من قبل المكلف بالضريبة، بهدف الكشف عن كل التلاعبات الصادرة منهم والسعي إلى تحسين المردودية الجبائية، ومن أجل تنظيم هذه العملية أنشأت العديد من الأجهزة تتولى القيام بهذه العملية وتسهر على حسن سيرها والتي بواسطتها ينفذ برنامج الرقابة الجبائية، غير أن نجاح هذه العملية مرتبط بإتباعها لمختلف الإجراءات يعتمد عليها المحقق عند قيامه بالرقابة الجبائية، و التي تختلف باختلاف الطرق المتبعة في عملية الرقابة، بغرض التأكد من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه وتبيان كل مواطن التهرب الضريبي.

وعليه ومن أجل تقديم عرض تفصيلي حول الموضوع قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث بحيث نتعرض في (المبحث الأول) إلى أساسيات التهرب الضريبي: بالتعريف و الأنواع وصولاً إلى طرقه وآثاره، أما (المبحث الثاني) نتطرق إلى عموميات الرقابة الجبائية: من مفهوم وإجراءات ومبادئ، وفي (المبحث الثالث) ندرس أهم الدراسات السابقة.

المبحث الأول: أساسيات حول التهرب الضريبي

يعد التهرب الضريبي ظاهرة عالمية وجدت بوجود الضريبة، فهي تمس جميع البلدان دون استثناء خاصة الدول النامية منها، بالرغم من كونها ظاهرة قديمة إلا أنها تفتت وتعددت صورها، وهي تشكل عائق كبير لمسار التنمية لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الجبائية، والتي كانت من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العمومية من أجل سد حاجياتها والإنفاق العام المتزايد.

حيث تطرقنا في ها المبحث إلى ثلاثة مطالب اشترنا في المطلب الأول إلى تعريف التهرب الضريبي وأنواعه، وفي المطلب الثاني أسباب التهرب الضريبي، أما المطلب الثالث فكان طرق التهرب الضريبي و آثاره.

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي و أنواعه

إن تحديد مفهوم و طبيعة التهرب الضريبي متعلق بكيفية التخلص من دفع المستحقات الجبائية و للمكلف أسلوب يمكنه من التهرب وهو:

التهرب الناشئ عن التغييرات القانونية وذلك عن طريق استغلال النقائص الموجودة في التشريعات الجبائية، ويعتبر هذا الأسلوب تجنب ضريبي أي عدم انتهاك القوانين.

أولاً: تعريف التهرب الضريبي

هناك عدة تعاريف تناولت تعريف التهرب الضريبي منها:

1. عرفه جامع احمد بأنه: "تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أي مخالفة لنصوص التشريع الضريبي".¹

2. عرفه الكاتب مارتينز: "فن تفادي الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي".

3. يرى أندري ماركوز بأنه: "محاولة التخلص من الضريبة في حدود القانون".²

¹ بن عيسى قرمزي، العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2012، ص31.

² نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999/2003، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003/2004، ص3.

ومن خلال هذه التعاريف نستخلص أن التهرب الضريبي هو محاولة التملص من العبء الضريبي إلى أقل حد ممكن بطرق غير مشروعة.

ثانياً: أنواع التهرب الضريبي

إن المكلف بدفع الضريبة يحاول الاستفادة من التغيرات في النصوص التشريعية وذلك نظراً لعدم صياغتها بطريقة محكمة. وبالتالي عدم مخالفة القانون والذي يجعل فرض العقوبة أمراً مستحيلاً. وعليه يمكن ذكر صور التهرب الضريبي كما يلي:

1. التهرب الجبائي عن طريق الامتناع:

حيث أن الامتناع هو أبسط صور التهرب الجبائي من خلاله يقوم إما بالامتناع عن استهلاك أو إنتاج سلعة مفروضة عليها ضرائب مرتفعة أو الامتناع عن استيراد سلعة من الخارج خاضعة للضرائب ورسوم جمركية و بالتالي تجنب دفع الأعباء الضريبية المطبقة عليها.

2. التهرب الجبائي المنظم من طرف المشرع الجبائي:

تستعمل الدولة الضريبة كأداة لتوجيه الحياة الاقتصادية سواء برفعها أو تخفيضها بالأخذ بعين الاعتبار المتطلبات المالية، الاجتماعية والبيئية المختلفة.

على سبيل المثال: دفع الضرائب من أجل التقليل من استهلاك سلعة معينة وذلك بالحد من استيرادها قصد توفير العملة الأجنبية أو تشجيعها لاستهلاك سلعة بديلة ما أو الحد من استهلاكها حفاظاً على المصلحة العامة.

3. التهرب الجبائي عن طريق استغلال ثغرات التشريع الجبائي:

إن عدم الأحكام والدقة في صياغة القوانين الجبائية تؤدي بالمكلفين بالضريبة إلى استنباط طرق وأشكال مختلفة لتجنب دفع الجباية بصور قانونية نذكر منها: قيام المكلف باختيار الإطار القانوني لشركة، بين العمل في إطار الشركة ذات المسؤولية المحدودة SARL وشركة الأشخاص وشركة المساهمة قصد الاستفادة من الامتيازات الجبائية والاجتماعية الممنوحة لكل نوع من أنواع الشركات.

وهناك صور أخرى من التهرب الضريبي قد تختلف من حيث كونها بحسن نية أو سوء نية.

كما عبر عنه أندري A.MARGARAZ: "إن هذا النوع من التهرب الجبائي مهما اتصف بشرعية فانه يدل على الضعف في تحضير و غياب الضمير الاجتماعي".¹

كما تجدر الإشارة إلى أن التهرب الضريبي قد يؤدي إلى خسارة كبيرة تتحملها الخزينة العمومية وكل هذا ناجم عن عدم إحكام المشرع في صياغة التشريع الجبائي.

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي وأشكاله

أولاً: أسباب التهرب الضريبي

تختصر عموماً في ثلاثة أسباب هي: " عيوب التشريع الضريبي و عيوب الإدارة المالية و العمل النفسي للمكلف الضريبي"، و لكن نحن سنستعرض مجمل الأسباب بتفصيل كالتالي:

1) **الأسباب الأخلاقية:** و يقصد بيه عدم النضج الأخلاقي ودرجة الحدس والمواطنة الذي يعاني منه الأفراد في الدولة و لا سيما دافعة الضريبة فكلما كان مستوى الوعي الوطني و الثقافية مرتفعاً لدى الأفراد كلما كان هؤلاء الأفراد في مرتبة عالية من المسؤولية على اعتبار أن الحدس الوطني يقوم بتحقيق المصلحة العامة، فهو في حد ذاته دافع لأداء الواجب و المساهمة تحمل الأعباء التي تتكفل بها الدولة لتحقيق النفع العام و أن إهمال التكوين النفسي و الأخلاقي المترتب عن إهمال التنشئة الاجتماعية على انتماء للوطن والمجتمع .

2) **الأسباب التنظيمية و الفنية:** تستخلص في مجموع الإجراءات الجبائية المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائي و التي المكلف بالضريبة وذلك عن طريق إتباع مساق معين لتصريح بالحقوق المفروضة، فدفعي الضرائب يختلف مستواهم الدراسي، فالبعض يجهل التقنيات وطرق الحساب والمواعيد الواجبة لدفع مما يؤدي بهم إلى السقوط في فخ الغرامات والزيادات الشيء الدافع إلى تضخم الحقوق وهو الأمر الذي يجعل المكلف عن التسديد. حيث ظهرت الرغبة في تفادي الضريبة من هنا وأصبح التهرب من دفعها طريق هين وسهل من جهة ومن جهة أخرى فان قصور الرقابة وعدم وجود إمكانيات تقنية وبشرية للوقوف على الأشخاص المكلفين بدفع الضريبة.²

¹ نجاة نوي، مرجع سابق ذكره، ص 5.

² محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والادارة الضريبية، دراسة تحليلية مقارنة، 2002، جامعة البليدة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ص 41-42.

(3) الأسباب السياسية: إن المنهج السياسي الذي تنتهجه الدولة يؤثر سلبا وإيجابا على التحصيل الضريبي، باعتبار أن المكلف بالضريبة يستحب أن يرى أمواله التي يدفعها لدولة المنتمي إليها، تظهر في صورة خدمات و مرافق وبرامج تنمية تستفيد منها هو في حد ذاته وأفراد مجتمعه فبقدر ما يدفع من ضرائب بقدر ما يراقب مدى ظهور هذه الضرائب سياسة الانفاق في الدولة، أما اذا قامت الدولة بالعبث بالحصيلة الضريبية وصرفها في مجالات لا تعود بالنفع على المواطنين يولد لديهم نوع من الاستهجان والرفض الشيء، الذي يؤدي الى توقف عن توقف دفع الحقوق الواجبة عليه بل أكثر من ذلك سيبدلون قصار جهدهم في التهرب.

(4) الأسباب الاقتصادية: إن الحالة الاقتصادية للمكلف بالضريبة لها دور يؤثر ويتأثر بدفع الضرائب الواجبة، فكلما كان الحال الاقتصادي ومستوى المعيشة جيد كلما تمكن الممول من دفع الحقوق المفروضة، فالحالة الاقتصادية العامة الجيدة ووفرة رؤوس الأموال تؤدي إلى عدم التهرب الضريبي والعكس صحيح .

(5) الأسباب الجزائية: إن التشريع الجزائي الذي تقره الحكومات في تشريعاتها الداخلية ردعي بطبعه لا سيما المتعلق بالضريبة، الشيء الذي يساعد على الحد من التهرب الضريبي، فالمشرع الجزائري أقر في تشريعاته الجبائية مواد ردعية.

(6) الشعور بعدم المساواة أمام الضريبة: هذا نظرا لسياسة التي تنتهجها الدولة لتشجيع بعض القطاعات دون الأخرى، فنجد إن المكلف بالضريبة ينشط في مكان معين بدفع ضرائب كبيرة، بينما نجد أفراد آخرون يعفون من دفع الضرائب على اعتبار صفتهم كمستفيدين من مزايا برنامج حكومي، ما فالمكلف بالضريبة الغير مستفيد من هذه البرامج عندما يقارن مقدار ما يدفعه من ضرائب، بالأشخاص المعفيون تجعله يعزف على التهرب من دفع الحقوق والواجبات عليه لشعوره بعدم المساواة أمام الضريبة.

(7) عدم مرونة الترسنة التشريعية: إن عدم مرونة الترسنة التشريعية مع متطلبات العصرنة وعدم تماشيها مع النظم والنسب المطبقة في الدول النامية، نظرا لقدمها أو جمودها وفي بعض المرات ارتباطها بالسياسات والأنظمة الموجودة في البلدان، فعادة ما يكون التشريع حبيس النظام السياسي المطبق في الدولة فمثلا: النظام الاشتراكي مختلف تماما عن النظام الليبرالي في النظر للضريبة ودفعها.¹

¹ محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006، ص79.

(8) **الفساد الضريبي:** بعد تطهير الإدارة الضريبية من الفساد بكل أنواعه وشتى مظاهره و أهم مقومات الإصلاح الجبائي نظرا للآثار السلبية المتعددة التي تنتج عن ممارسات الفساد في العملية الضريبية، تسعى الحكومة لإصلاح إدارتها الضريبية من خلال وضع معايير لاختيار وتعيين العاملين فيها و تطوير نظام كوادرها مع التسليم بان الفساد ليس حكر على الإدارة الضريبية والجمركية فقط، بل منتشر في معظم إداراتها.

(9) **الازدواج الضريبي:** وهو فرض أكثر من ضريبة في نفس الوقت على المكلف بدفع الضريبة وعلى نفس المادة الخاضعة للضريبة، للاعتقاد بعدم أحقية الدولة بهذه الضرائب، مما يؤدي إلى هروب رؤوس الأموال و نزوحها إلى الدول التي تفرض ضرائب اقل أو قد تنعدم فيها الضريبة.¹

ثانيا: أشكال التهرب الضريبي

ينقسم التهرب الضريبي الى عدة أشكال وأنواع حيث يمكن أن يكون هذا الأخير بطرق شرعية أو بطرق غير شرعية.

(1) **التهرب الضريبي المشروع:** يقصد بالتهرب الضريبي المشروع تخلص المكلف بالضريبة من أداء مستحقته الضريبية نتيجة استفادته من التغييرات في النصوص القانونية دون أن يكون هناك مخالفة للقانون ومثال ذلك التهرب من ضريبة التركات حال حياتهم من خلال توزيع هذه الثروة على الورثة على شكل هبات وذلك ليتخلصوا من دفع ضريبة التركات، وهنا الشخص لم يخالف القانون وإنما استفاد من ثغرات قانونية، ولا يمكن فرض أية عقوبة عليه كذلك بالنسبة لنقل مقرات الشركات ومراكزها الى دول تقل فيها نسبة الضرائب، ويعرف أيضا بأنه فن تجنب الوقوع في مجال جاذبية القانون الجبائي.²

أحيانا يطلق مصطلح التجنب الضريبي على التهرب الضريبي المشروع ويعرف على انه تجنب الضريبة ويعني إن "الممول لا يرتكب مخالفة لقوانين فرض الضرائب".

¹ كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011، ص ص 10-11.

² بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة،

2003-2004، ص3.

ومن خلال التعارف السابقة نستطيع القول ان التهرب الضريبي المشروع يتم وفق القانون دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص التشريع الجبائي، من خلال استغلال الثغرات او النقص في القوانين الجبائية والتي لم يتم تداركها من قبل المشرع.

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

يعرفه رفعت محجوب " الغش الضريبي هو مخالفة نص من نصوص القانون الجبائي، وقد يتم ذلك بمناسبة تحديد الوعاء الضريبي أو بينما يقدم إقرار غير صريح، كما قد يتم أيضا بمناسبة تحصيل الضريبة حينما يقوم الممول بإخفاء أمواله ليفوت على الإدارة الجبائية استفادة حقها منه".¹

ويعرفه غازي حسين على انه " محاولة الممول التخلص من الضريبة وعدم الالتزام القانوني بأداءها".²

لم يعرف المشرع الجزائري الغش الضريبي ولم ينص عليه ولكنه اورد نص معدلا من المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث عدد فيه الافعال التي تدخل ضمن الغش الضريبي، الا ان المشرع الجزائري خص ماهية الطرق الاحتيالية وانواعها وصنف الغش في 6 حالات.

وحسب نص المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فانه يقصد بالغش الضريبي خاصة:

- إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ والمنتجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف أشخاص مدينين بها خاصة المبيعات من دون فاتورة؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد عليها عند الطلب للحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء واسترجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين؛
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو أداء قيد في الحسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو في دفتر اليومية ودفتر الجرد المنصوص عليه في المواد 9 و 10 من قانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها ولا هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها؛

¹ رفعت محجوب، الايرادات العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1968، ص 161،

² غازي حسين، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، مؤسسات الشباب، جامعة الاسكندرية، 2006، ص 340.

- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو وضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أية ضريبة أو رسم مدين به؛
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير الدفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب أو الرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة؛
- ممارسة نشاط غير قانوني يعبر كذلك كل نشاط مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة تتم ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي؛
- ❖ **الاختلاف بينها:** يكمن في أن التهرب الضريبي يكون دون مخالفة القانون الجبائي (إتباع سبل مشروعة) ولا توقع عليه عقوبات أو جزاء، أما الغش فهو عكس ذلك يستعمل في ذلك طرق غير مشروعة (التدليس) و توقع عليه جزاءات ويتابع قانونيا.

المطلب الثالث: طرق التهرب الضريبي و آثاره

بعد التعرض للتهرب الضريبي وأنواعه نتطرق إلى الطرق والآثار التي يتخذها، و التي تكون عن طريق عمليات مادية وعمليات قانونية (الإخفاء القانوني) وعن طريق العمليات الوهمية والتلاعبات في الحالات القانونية، وهي تختلف باختلاف الضريبة المراد التهرب منها. ويمكن تقديم تفسيرات كما يلي:

أولاً: طرق التهرب الضريبي:

- (1) الإخفاء:** وهو كتمان النشاط الذي يقوم به المكلف كلياً بحيث لا يصل عنه أية معلومات إلى إدارة الضرائب، وبالتالي لا يدفع أية ضرائب على الإطلاق ويعتبر هذا أكثر الوسائل أماناً.
- (2) التضخيم:** وذلك بزيادة حجم التكاليف و النفقات على شكل وهمي، حيث يتم زيادة تكاليف السلع والعمل والنفقات في أجور العمال وتضخيم الفواتير المتعلقة بالأعباء، حتى تصبح الأرباح الظاهرة قليلة وبالتالي تقل الضرائب المفروضة عليها.
- (3) التزوير:** تزوير أوراق وفواتير الاستيراد حيث تظهر عدد المواد المستوردة من أجل التهرب من دفع الحقوق الجمركية، وبنتيجة قيمة الرسم على القيمة المضافة.

(4) استعارة الأسماء: عادة ما تقوم الجهات القضائية في النظر في ملفات التهرب الضريبي، ويتبين أن المتهم لا علاقة له أبدا بعملية التهرب وإنما استعير اسمه من طرف منظمات إجرامية محترفة من اجل التهرب من دفع الضريبة.¹

(5) استخدام يد غير مصرح بها: وذلك عن طريق توظيف يد عاملة غير مصرح بها، من اجل عدم سداد ضريبة العاملين في المصانع والشركات، وذلك من اجل تقليل التكلفة المفروضة على صاحب العمل وتفادي دفع شبه الضريبة.

(6) التماطل: يعتمد المكلف التأخير عن دفع الحقوق المفروضة لاستعمالها في توظيفات أخرى، قصد رفع قيمة الأرباح ثم يحاول أن يثير مسألة التقادم لإسقاطها بقوة القانون، على اعتبار أن التقادم المحدد 4 سنوات هو حق يمكن التمسك به من طرف المكلفين.²

ثانيا: آثار التهرب الضريبي

ينتج عن التهرب الضريبي عدة آثار سواء على المستوى الاقتصادي أو الاجتماعي أو المالي ويمكن أن نصبغها كما يلي:

(1) الآثار الاقتصادية: إن الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي هو أن هذه الظاهرة تحدث اعوجاجا بالنسبة للاقتصاد الوطني ويتمثل هذا الاعوجاج في:

- **ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها:** حيث تؤدي هذه الظاهرة إلى إنقاص الإيراد الضريبي، فتلجأ الدولة بذلك إلى رفع معدلات الضرائب لتغطية ذلك النقص في الإيرادات وبزيادة في عدد الضرائب ورفع معدلاتها، فالتهرب الضريبي سوف يتسبب في تحويل الضغط الضريبي ووقوعه على المكلفين الذين يؤدون واجباتهم الضريبية، وبذلك تغيب كل من العدالة الضريبية والعدالة الاجتماعية.

- **إعاقة المنافسة الاقتصادية:** المؤسسة التي تتخلص من دفع الضرائب تحقق أرباحا وتكون وضعيتها المالية أحسن من المؤسسة التي تدفع الضرائب بصفة منتظمة فالمؤسسات الأقل إنتاجية هي التي تقوم في اغلب الأحيان بعملية التهرب الضريبي، وهي لا تحاول تحسين الإنتاجية أو تحقيق التقدم

¹ سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفدي للنشر والتوزيع، عين مليلة، 2011، ص.ص 27.28.

² سهام كردودي، المرجع السابق ذكره، ص.28.

الاقتصادي للوصول إلى أرباح أكبر وإنما تقوم بعملية التهرب الضريبي للحصول على موارد للتمويل بيع منتجاتها بأسعار منخفضة مقارنة بالأسعار المعمول بها.

• **إعاقة التقدم الاقتصادي:** إن الآثار المتمثلة في إعاقة المنافسة الذي يترتب عليها التهرب الضريبي يؤدي بدوره إلى تأخير التطور الاقتصادي وإعاقة التقدم الاقتصادي.¹

• **التوجه الوهمي لنشاط الاقتصادي:** قد يلجأ الأعوان الاقتصاديون إلى الأنشطة الاقتصادية في القطاعات الأكثر حساسية من التهرب الضريبي ولا يأخذون بعين الاعتبار الأنشطة التي تساعد في التنمية الاقتصادية وتزيد القيمة المضافة والدخل الوطني، أي أنهم لا يتوجهون إلى الأنشطة الاقتصادية التي تخلق ثروات إضافية، وبذلك فإن التهرب الضريبي يصبح سببا في الركود الاقتصادي والتخلف.

• **ظهور أزمة رؤوس الأموال:** إن عملية التهرب الضريبي تتمثل في اغلب الأحيان في إخفاء المكلف رقم أعماله أو أرباحه الحقيقية، وتتم هذه العملية إما عن طريق الاكتناز أو عن طريق أوراق نقدية أو على شكل معادن، بالإضافة إلى أن بعض المكلفين يقومون بفتح حسابات بنكية خارج الوطن وتهرب رؤوس الأموال الشيء الذي يؤدي إلى إنقاص إيرادات الدولة وإضعاف الموجودات الاقتصادية، بالإضافة إلى إضعاف مبالغ الادخارات العمومية، وبالتالي إضعاف الاستثمار والتقليل من إمكانيات الدولة في مجال الإنفاق العمومي.

4. **الآثار الاجتماعية:** يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كما يؤدي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، إذا يتحمل البعض الضريبة بكاملها بينما يتخلص منها الذين يمكنهم التهرب منها، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي وتؤدي كثرة التهرب الضريبي بالدولة إلى اللجوء إلى رفع معدلات الضرائب الموجودة أو إضافة ضرائب جديدة، فيزداد العبء على من لم يتهرب من الضريبة.

5. **الآثار المالية:** التهرب الضريبي يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العامة لدولة، بحيث يفوت على الدولة جزء من حصيلة الضرائب وبالتالي انخفاض الحصيلة الضريبية، ويترتب على ذلك عدم قيام الدولة بالإنفاق العام على الوجه الأكمل والذي يستفيد منه الجميع.²

¹ ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، جامعة سعد دحلب، البلدية، 2012-2013، ص 118.

² ناصر مراد، المرجع السابق ذكره، ص 119.

المبحث الثاني: عموميات الرقابة الجبائية.

تعد الرقابة الجبائية أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية، إذ تسعى من خلالها إلى تنظيم وتوجيه المكلفين بالضريبة والعمل على اكتشاف كل الأخطاء والمخالفات الجبائية بهدف تصحيحها وتقويمها، ومعرفة مناطق الخلل والانحراف قبل وقوعها.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.

إن الرقابة الجبائية أحد أهم الإجراءات التي تسعى من ورائها الإدارة الجبائية للمحافظة على المال العام من الضياع، في هذا المطلب إيضاح كل مفهومها وأهدافها التي تصبو إلى تحقيقها.

أولاً: مفهوم الرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية لها عدة مفاهيم مختلفة ومتنوعة تختلف من باحث لآخر، ومن أجل الإلهام بكل معاني الرقابة الجبائية، سوف نتطرق إلى بعض التعريفات التي قدمت لها كما يلي:

❖ التعريف (1):

عرفها الاقتصادي فايول: "على أنها تقوم على التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفقاً للخطة المرسومة، والتعليمات الصارمة والقواعد المقررة، أما موضوعاً فهي تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من أجل تقويمها ومنع تكرارها".¹

❖ التعريف (2):

هناك من خبراء المحاسبة من عرفها على أنها: "مجموعة من الإجراءات والتقنيات المقررة من طرف المشرع تمارسها الإدارة الضريبية، للتأكد من مدى احترام المكلف بالضريبة لكل التزاماته للحفاظ على مصالح الخزينة العمومية".

¹ محمد قلي وفهيمه بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، جامعة بومرداس، المجلد 07، العدد 06، 2018، ص 149.

❖ التعريف (03):

بالإضافة إلى التعريفين السابقين، يمكن تعريف الرقابة الجبائية على أنها: "فحص التصريحات وكل السجلات والوثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية".¹

ومن خلال التعاريف السابقة الذكر، يمكن أن نستخلص أن الرقابة الجبائية هي عملية إجرائية تقوم بها مصالح الإدارة الضريبية، في حالات معينة عندما يتم الشك في مصداقية تصريحات المكلف بالضريبة، وأما ممارسة هذه الرقابة يجب أن يتم في إطار احترام مختلف الإجراءات المنصوص عليها في قانون الإجراءات الجبائية وذلك تحت طائلة بطلانها.

ثانيا: أهداف الرقابة الجبائية.

بناء على التعريفات السابقة للرقابة الجبائية يتضح لنا أن هناك مجموعة من الأهداف التي تسعى السلطات إلى تحقيقها وتتمثل في ما يلي:²

❖ الهدف القانوني:

يتمثل هذا الهدف في مدى مطابقة ومسايرة مختلف العمليات المالية الخاصة بالمكلفين مع القوانين الجبائية، وحرصا على ذلك تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين على ارتكاب أي مخالفات للتهرب مع دفع مستحقاتهم المالية، أي مكافحة التهرب الضريبي.

❖ الهدف الاقتصادي:

تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، وهذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخبزينة العمومية وبالتالي زيادة الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

¹ عنتر سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2011-2012، ص 80.

² منور أوسيرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر 2009، ص 202.

❖ الهدف الإداري:

- تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الجبائية، من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل كبير في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:¹
- تساعد الرقابة الجبائية في التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها، مما يؤدي بالإدارة الجبائية إلى اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها، وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
 - تسمح عملية الرقابة الجبائية بإعداد الإحصائيات مثل نسب الغش الضريبي.

❖ الهدف الاجتماعي:

على الصعيد الاجتماعي نجد الرقابة الجبائية تهدف لمنع مكافحة انحرافات المكلف بمختلف صورها مثل التلاعب والإهمال أو التقصير في أداء وتحمل واجباته، وهذا سعيها لتكريس مبدأ المساواة بين المكلفين.

المطلب الثاني: أشكال وأسباب الرقابة الجبائية.

الرقابة الجبائية يعتمد عليها النظام الضريبي بكونها نظام تصريحي للتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، واكتشاف الأخطاء والانحرافات المتعلقة بها، وتختلف عملية مراجعة وفحص التصريحات.

¹ عيسى بوخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة لولاية باتنة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2004/2003، ص 55.

أولاً: أشكال الرقابة الجبائية.

بالعودة إلى قانون الإجراءات الجبائية وإلى التقسيمات التي وضعها خبراء هذا القانون وخبراء المحاسبة نجد أن هناك نوعين من الرقابة، رقابة داخلية ورقابة خارجية.

1. الرقابة الجبائية الشاملة (الرقابة الداخلية):

إن الرقابة الجبائية الشاملة تتم داخل مكاتب مفتشيات الضرائب بشكل دوري دون تنقل أو بحث خاص من طرف أعوان الإدارة الجبائية، بل ينجز هذا العمل بالمفتشية التي بحوزتها الملف الجبائي، وفي مكتب العون المكلف برقابة الملفات الجبائية خاصة منها الخاضعة للنظام الحقيقي كما لا يمكن استعمال التدقيق المعمق نظراً لجم الملفات التي بحوزتها، وتتمثل الرقابة الجبائية الشاملة في ما يلي:

❖ الرقابة الشكلية:

تعتبر الرقابة الشكلية أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، فالغرض من هذه الرقابة هو ضمان أن التصريحات المقدمة كتبت بطريقة صحيحة من الناحية الشكلية، دون التعمق فيها بإجراء مقارنة بين المعلومات المتأتية من التصريحات (G5) و (G50A)، وتلك المذكورة في التصريح السنوي، وكذلك مع المعلومات التي تحصلت عليها الإدارة الجبائية.

❖ مراقبة الوثائق:

تتفق هذه الرقابة مع الرقابة الشكلية في أنها تتم في نفس المكان، أي بمقر مفتشية الضرائب المختصة إلا أن ما يميز هذا النوع الثاني أنه يتم تفحص المعطيات والحسابات التي يقدمها المكلف بالضريبة والتحقق من التوافق بين المفتش المهني بدراسة مدى الترابط والتجانس بين الأرقام المقدمة من سنة التصريح مقارنة بالسنوات الماضية.

وقد أكد المشرع الجزائري على هذه الرقابة نص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية، التي¹ أقرت بضرورة مراقبة التصريحات وطلب توضيحات وتبريرات كتابية، وفي حالات خاصة قد يتم استدعاء المكلف المعني وطلب توضيحات شفوية، لكن إذ كان رقم تقديم هذه التوضيحات يجب على المفتش المختص أن

¹ ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2017/2018، ص 167 ص 169.

يرسل له طلب كتابي لتقديم التوضيحات لأن هذا الطلب الكتابي هو الدليل على عدم مخالفة المفتش، لهذا الإجراء في حالة نشوب نزاع في المستقبل وتمنح للمكلف، مدة لا تقل عن 30 يوماً لتقديم تبريراته وملاحظاته.

2. الرقابة الجبائية المعقدة (الرقابة الخارجية):

إذا كانت الرقابة الشاملة تتم على مستوى مصلحة الضرائب المختصة، فإن الرقابة المعقدة تتم عن انتقال مفتشي الضرائب إلى مكان تواجد المحل من أجل المعاينة الميدانية والقيام بمختلف العمليات الحسابية للتأكد من مصداقية التصريحات المقدمة من طرف المكلف ومدى التطابق بين البيانات والمعطيات المبينة في الوثائق والفواتير مع ما هو موجود في أرض الواقع، وتنقسم هذه الرقابة بدورها إلى 03 أشكال: ¹

(1) التحقيق في المحاسبة:

تتعلق هذه المراقبة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون بعض النشاطات التي تحتاج إلى التدقيق في العمليات الحسابية في عين المكان، وتعرف على أنها مجموعة العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة ومطابقة مؤشرات بعض المعطيات المحصلة من داخلها وخارجها من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة.

تعتبر هذه المراقبة أهم وأخطر من الرقابة الشاملة المتعلقة بالتصريحات، لأن التحقيق في المحاسبة لا يهدف فقط إلى الحصول على ما يبرر العناصر المصرح بها بل يهدف إلى إعادة تشكيل الضريبة بناء على الأسس التي تكتشفها التحريات الضرورية.²

ونظراً لأهمية هذه الرقابة فقد توسع المشرع في تبيان إجراءاتها في نص المادة "20" من قانون الإجراءات الجبائية، وعرفتها نفس المادة على أنها التحقيق في المحاسبة لمجموع العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلفين بالضريبة وإذا كان الأصل أن هذه الرقابة تتم بعين المكان أي بمقر المحل موضوع المراقبة، إلا أن نص المادة السابقة الذكر أوردت استثناء يتمثل في إمكانية إجراء هذه الرقابة بمقر مفتشية الضرائب المعنية، بشرط تقديم طلب من المكلف وقبوله من طرف الإدارة الضريبية، أو في حالة القوة القاهرة التي لا يمكن خلالها الانتقال إلى المحل المعني بالرقابة.

¹ محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 154.

² محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 154، ص 155.

(2) التحقيق المصوب في المحاسبة:

تم إضافة هذا الإجراء بعد تعديل قانون الإجراءات الجبائية بموجب المادة "22" من الأمر 02-08 الذي يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008، وحسب نص المادة 20 مكرر فإنه يمكن لأعوان إدارة الضرائب، القيام بهذه الرقابة عن طريق طلب تقديم توضيحات عادية مثل الفواتير والعقود ووصول الطلبات، أما فيما يخص إجراءات ممارستها فهي نفسها التي تتبع أثناء التحقيق في المحاسبة، إلا أنه بتفحص نص المادة يتبين لنا بأن هذا التحقيق لا يمكن أن يؤدي إلى فحص معمق لكل محاسبة المكلف، مما يطرح إشكالا حول أهمية هذه الرقابة والمغزى منها على أساس أنها سطحية فقط، وتشبه كثيرا الرقابة على التصريحات، لأن المشرع قيد الإدارة الضريبية بمراقبة سطحية للوثائق فقط.

(3) التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة:

يعرف هذا الإجراء على أنه مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة تصريحات المداخيل الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وبمقارنة المداخيل المصرح بها مع إجمالي المداخيل المحققة، وحسب نص المادة "21" من قانون الإجراءات الجبائية، فإن مهمة العون المكلف بهذا التحقيق هو التأكد من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها من جهة والذمة أو الحالة المالية، والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي من جهة أخرى.

ومن أهم الأحكام المتعلقة بهذا النمط من الرقابة، أن نص المادة اشترط رتبة مفتش على الأقل بالنسبة لموظف الإدارة الضريبية الذي يقوم بهذه العملية مع ضرورة الإعلام المسبق بهذا التحقيق، ولا يمكن أن تتجاوز مدة التحقيق سنة واحدة، وحتى في حالة احترام هذه الآجال لا يمكن لإدارة الضرائب الشروع في نفس التحقيق خلال نفس الفترة.¹

¹ محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 155-156.

ثانيا: أسباب الرقابة الجبائية.

1. الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:

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

2. الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:

نظرا لأسباب متعددة يلجأ المكلفين بالضريبة إلى التهرب أو تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والأساليب الشرعية وغير الشرعية، لذلك فإن عمليات مكافحة هذه الممارسات التدلسية يعتبر من أوليات الإدارة الجبائية، والتي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة على مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية التي تعد الأداة الضرورية لمكافحة التهرب الضريبي، لأنها تشكل ضمان لتحقيق مصالح الخزينة العمومية.¹

المطلب الثالث: إجراءات ومبادئ الرقابة الجبائية:

الرقابة الجبائية تعتمد على إجراءات ومبادئ سنتناولها في ما يلي:

أولا: إجراءات الرقابة الجبائية.

يمكن لإدارة الضرائب القيام بالرقابة الجبائية حسب ما تقتضيه الحاجة ودرجة الانحرافات المكتشفة في التصريحات الجبائية، قد نكتفي بالرقابة على مستوى المفتشية، كما يمكنها أن تصل إلى الفحص المعمق في عين المكان كما يلي:

(1) إرسال إشعار بالتحقيق:

لا يمكن الشروع في إجراءات أي تحقيق دون إعلام المكلف بالضريبة بذلك مسبقا عن طريق إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق مقابل إشعار بالاستسلام مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق

¹ إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة لنيل

شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011، ص 20.

في تصريحاته (إجراءات الرقابة الجبائية نشره 2017) على أن يستفيد المكلف في أجل أقصى للتحضير مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ استلام الإشعار، المادة (20-4 قانون الإجراءات الجبائية 2019).¹

بالنسبة للتحقيق في المحاسبة والتحقيق المصوب، إلا أنه يجب أن يشمل الإشعار بالتحقيق الخاص بالتحقيق المصوب، ويجب التعرف على طبيعة العمليات المحقق فيها (المادة 20 مكرر 3 قانون الإجراءات الجبائية 2019)، أما بالنسبة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة يجب منح المكلف الخاضع للتحقق، أجلا أقصى للتحضير ما يقدر ب خمسة عشر يوما (15) ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق، (المادة 21-3 قانون الإجراءات الجبائية 2019).

2) حق الاستعانة بمستشار:

يبلغ المكلف بإمكانية الاستعانة بمستشار لأن اختيار (المادة 19 قانون الإجراءات الجبائية 2019)، هذا الإجراء يقع ضمن دائرة الحقوق الممنوحة للمكلف بالضريبة بهدف ضمان عدم إجراء أي تعسف للإدارة الجبائية خلال عملية التحقيق، ولضمان سير الرقابة الجبائية بأحسن وجه.

3) مدة التحقيق:

تختلف المدة القانونية للتحقيق باختلاف طبيعة التحقيق.

- **التحقيق في المحاسبة:** لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان فيما يخص الدفاتر والوثائق أكثر من 03 أشهر فيما يخص مؤسسات تأدية الخدمات.
- **التحقيق المصوب:** لا يمكن أن تستغرق مدة التحقيق في عين المكان بالنسبة لهذا النوع من التحقيق أكثر من شهرين، يجب معاينة نهاية عمليات التحقيق في عين المكان (المادة 20 مكرر 4 قانون الإجراءات الجبائية 2019).
- **التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية:** لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة فترة تفوق سنة واحدة اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق أو تاريخ تسليمه إلى غاية تاريخ الإشعار بإعادة التقييم (المادة 21 مكرر 4 قانون الإجراءات الجبائية 2019).

¹ محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 160.

4) نتيجة التحقيق:

يتعين وجوبا إعلام المكلف بالضريبة بنتائج التحقيق في المحاسبة عن طريق الإشعار بإعادة التقويم وبهذا حتى في حالة غياب إعادة التقويم أو في حالة رفض المحاسبة يجب إرسال هذا الإشعار بواسطة رسالة موصى عليها مع إشعار الاستلام أو تسليمه مع إشعار بالاستلام للمكلف بالضريبة في أجل أربعين (40) يوما في إطار التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة، أما بالنسبة للتحقيق المصوب فالمدة هي ثلاثين (30) يوما، ليرسل ملاحظاته أو قبوله لها، في حالة المكلف ملاحظات ترفضها الإدارة، فإنه ينبغي عليها أن تعلمه بذلك من خلال مراسلة مفصلة ومبررة (إجراءات الرقابة الجبائية نشره 2017)، إذا أبرزت هذه المراسلة تبريرا قانونيا لإعادة التقويم فإنه يمنح أجل إضافي مدته أربعون (40) يوما للمكلف لتقديم ملاحظاته (المادة 10 قانون المالية 2013).

تختتم أشغال التحقيق باجتماع الإدارة الجبائية ممثلة في محققين ورئيس فرقة مع المكلف بالضريبة الذي تم التحقيق في ملفه الجبائي، والذي بإمكانه الاستعانة بمستشار من اختياره، يتم في هذا الاجتماع اختتام عملية التحقيق وكتابة التقرير النهائي.¹

¹ محمد قلي وفهيمه بلول، مرجع سابق، ص 162

ثانيا: مبادئ الرقابة الجبائية.

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

(1) إقامة نظام ضريبي محكم:

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

(2) ترقية وتطوير الإدارة الجبائية:

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور والكفاءة بالإضافة لتوفرها على الامكانيات البشرية والمادية، اللازمة والتي يمكنها من أداء وظيفتها على أحسن وجه، بالإضافة إلى إجراء تریصات لأعوان الإدارة الجبائية ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التحديات التي يشهدها النظام الجبائي.¹

¹ ساعد بتيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

جامعة البويرة، 2015، ص 08.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة مع الدراسة الحالية، وأهم نتائج البحث العلمي التي توصلت لها الدراسات السابقة في مجال الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي.

وعليه سوف يتم التطرق إلى العديد من الدراسات من خلال المطالب الموالية:

❖ **المطلب الأول: الدراسات الوطنية.**

❖ **المطلب الثاني: الدراسات العربية.**

❖ **المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية.**

المطلب الأول: الدراسات الوطنية.

تناولت هذه الدراسات موضوع الاهتمام بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي وعلى هذا النحو سوف يتم التطرق إلى هذه الدراسات:

أولاً: دراسة خلادي راضية: مساهمة الرقابة الجبائية في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي لتحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر للفترة 2005-2015، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد الخامس، جامعة المدية ص 65.

تناولت هذه الدراسة آليات الرقابة الجبائية التي تعتمد عليها الجزائر من أجل الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، والتي من خلال فعاليتها يمكن جعل الجبائية العادية كبديل ضروري للجباية البترولية، وقد خلصت الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية تساهم في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي نظراً لأهمية المبالغ المستخرجة من مختلف الآليات المطبقة، لكن يبقى ذلك رهينا بفعالية أجهزتها وآلياتها.

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على آليات الرقابة الجبائية التي تعتمد عليها الجزائر من أجل الحد من التهرب الضريبي، والتي من خلال فعاليتها يمكن جعل الجبائية العادية كبديل ضروري للجباية البترولية.

ومن خلال هذه الدراسة تم استنتاج قيمة مضافة حول هذه الدراسة والمتمثلة في النقاط الموالية:

• تبقى الرقابة الجبائية غير فعالة في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي نظراً لعدم قدرتها على الوصول إلى كافة المكلفين الخاضعين للضريبة.

• الرقابة الجبائية تعتبر الوسيلة الأولى لمكافحة التهرب الضريبي ولا يتم ذلك إلا بوجود جهاز إداري كفاء إضافة إلى نظام ضريبي وإجراءات بسيطة سهلة يفهما المكلف وتستطيع الإدارة التعامل معها.

• النتائج التي حققتها عمليات التحقيق المحاسبي والتحقيق المعمق في مجل الوضعية الجبائية، تعتبر دليل على أهمية الرقابة الجبائية ودورها في مكافحة التهرب الضريبي نظرا لأهمية المبالغ المستخرجة، لكن يبقى هذا مرهون بفعالية التحصيل.

• المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي.

ثانيا: دراسة مجدوب خيرة: أثر التدقيق المحاسبي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية تيارت جامعة ابن خلدون تيارت مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، ص 49.

يعد التدقيق المحاسبي أحد وسائل الرقابة الجبائية التي تتبعها الإدارة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي والتأكد من صدق التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، كما أن هذه الوسيلة تستخدم في فحص الملفات الجبائية الخاضعة للنظام الحقيقي، والتي تمسك محاسبة قانونية منتظمة بهدف كشف كل الإغفالات والتلاعبات المستعملة سواء بقصد أو دون قصد من قبل المكلف بالضريبة وهذا من خلال فحص محاسبة المكلف شكلا ومضمونا.

وأوضحت هذه الدراسة إلى الأهداف التالية:

• اختبار مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي في ضوء النظام الجبائي الجزائري.

• كشف الأخطاء والتجاوزات وتحديد نقاط القوة ونقاط الضعف من خلال القيام بفحص انتقادي لمجمل الوضعية الجبائية.

• تجسيد آلية الرقابة الجبائية كونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد.

ومن خلال هذه الدراسة نستنتج ما يلي:

• تعتبر الجباية متغير استراتيجي يجب على المؤسسة مراعاته عند تحديد القرارات بنتائجها.

- يعتبر التدقيق المحاسبي أداة من أدوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي يقوم به والمتمثل في العمل على ترشيد القرارات الجبائية.
- إن السبب الرئيسي لنجاح الرقابة الجبائية هو التخفيف من شدة التهرب الضريبي.
- المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي.

ثالثا: المقارنة بين الدراسات الوطنية السابقة والدراسة الحالية.

سيتم توضيح مختلف أوجه التشابه والاختلاف من أجل معرفة الفوارق والمميزات لكل دراسة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (01): المقارنة بين الدراسات الوطنية السابقة والدراسة الحالية.

البيان	الدراسة الحالية	دراسة خلادي راضية	دراسة مجدوب خيرة
الهدف	<ul style="list-style-type: none"> - التعرف على أهمية الرقابة الجبائية والتهرب الضريبي. - إبراز الدور الفعال للرقابة الجبائية. - تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي. 	<ul style="list-style-type: none"> - تسليط الضوء على آليات الرقابة الجبائية التي تعتمد عليها الجزائر من أجل الحد من التهرب الضريبي. - جعل الجباية العادية تبديل ضروري للجباية البترولية. 	<ul style="list-style-type: none"> - اختبار مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين أداء الرقابة الجبائية والحد من ظاهرة التهرب الضريبي في ضوء النظام الجبائي الجزائري. - تجسيد آلية الرقابة الجبائية كونها أسلوب وقائي وعقابي في آن واحد.
النتائج	<ul style="list-style-type: none"> - يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال والناجح للسياسة المالية والاقتصادية نظرا لآثاره السلبية. - إن للرقابة الجبائية مجموعة من الإجراءات تضبط تدخل الإدارة 	<ul style="list-style-type: none"> - الرقابة الجبائية تعتبر الوسيلة الأولى لمكافحة التهرب الضريبي، ولا يتم ذلك إلا بوجود جهاز إداري كفاء. - تبقى الرقابة الجبائية 	<ul style="list-style-type: none"> يعتبر التدقيق المحاسبي أداة من أدوات التسيير الجبائي من خلال الدور الذي يقوم به والمتمثل في العمل على ترشيد القرارات الجبائية. إن السبب الرئيسي لنجاح

وتحمي المكلفين بالضريبة وعدم الالتزام بها يؤدي لفشلها.	غير فعالة في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي نظرا لعدم قدرتها على الوصول إلى كافة المكلفين الخاضعين للضريبة.	الرقابة الجبائية هو التخفيف من حدة التهرب الضريبي.	
الرقابة الجبائية	الرقابة الجبائية	التدقيق المحاسبي	المتغيرات المستقلة
التهرب الضريبي	التهرب الضريبي	التهرب الضريبي	المتغيرات التابعة
(2021/2020)	(2017)	(2018)	الحدود الزمنية
-مديرية الضرائب. -قرع الرقابة الجبائية -تبسة-	دراسة حالة الجزائر 2013-2005	دراسة حالة بمدينة الضرائب لولاية تيارت.	الحدود المكانية
استخدام المنهج الوصفي من خلال الإطار النظري لمتغيرات الدراسة. -مقابلات، وثائق. -استقراء.	-تحليل بيانات. -استخدام الأساليب الإحصائية.	-استخدام المنهج لوصفي التحليلي للدراسة. -استبيان.	أدوات التحليل

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على الدراسات السابقة.

بعد التحليل في الجدول السابق تبين لنا أهم الفوارق الجوهرية بين الدراسات الحالية والدراسات الوطنية حيث نجد في معظم الدراسات الوطنية تدرس التهرب الضريبي كمتغير تابع وريطه مع المتغير المستقل كل حسب دراسته.

ومن خلال هذه الفوارق يمكن القول بأنه هناك أوجه تشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

ومن الملاحظ أيضا أن مختلف الدراسات ركزت على تحليل البيانات واستخدام الوصف والتحليل كأداة للوصول إلى الدراسة كأوجه تشابه.

المطلب الثاني: الدراسات العربية.

تناولت هذه الدراسات العربية موضوع اهتمام بالرقابة الجبائية والتهرب الضريبي، وعلى هذا النحو سوف نتطرق إلى هذه الدراسات.

أولاً: نوفان عليمات، كفاح عيسى، أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي، وقد تضمنت دراسة ميدانية لمجموعة من مقدري كبار المكلفين في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، حيث بلغ حجم العينة 35 مستجوباً، وتم جمع البيانات بالاعتماد على الاستقصاء والاستبيان، وتم استرجاع 33 استبيان صالح لأغراض الدراسة، وتحليل نتائجها باستخدام برنامج الإحصاء SPSS:

وقد استخلصت هذه الدراسة إلى الأهداف التالية:

- ❖ وجود أثر لتطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية الرشيدة في الحد من التهرب الضريبي.
- ❖ التعرف على أهم المشاكل التي تواجه الحاكمية المؤسسية.
- ❖ عدم تطبيق الحاكمية المؤسسية يؤدي إلى تحمل المؤسسة إلى التبعية القانونية والاجتماعية.

ومن خلال هذه الدراسة تم استنتاج:

- ❖ العمل على تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية الرشيدة في الحد من التهرب الضريبي الناتج عن الوسائل التقليدية في مكافحته باعتبار أن الحاكمية المؤسسية أحد الوسائل الفاعلة في مكافحته.

ثانياً: دراسة الشعلان عبد اللطيف بن ابراهيم، حمادة علي محمد حسين، موضوع الحماية النظامية للاستثمار الأجنبي الاحتياطي في المملكة العربية السعودية، دراسة مقارنة.

تحدد مشكلات الدراسة من خلال التساؤلات التالية:

❖ ما واقع الحماية النظامية للاستثمار الأجنبي في المملكة العربية السعودية والفروق الجوهرية بينها وبين الحماية في النظام المصري؟

منهج الدراسة والأدوات:

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي الاستقرائي وقد أظهرت هذه الدراسة مجموعة من الأهداف أهمها:

- ❖ تقديم المملكة العربية السعودية العديد من الحوافز الاستثمارية الكبيرة والمزايا التي يتمتع بها المستثمر الأجنبي كما أن لها دور واضح في تشجيع الاستثمار الأجنبي والمحلي على حد سواء.
- ❖ هناك بعض المقومات التي تمتلكها المملكة العربية السعودية وجمهورية مصر العربية لتهيئة المناخ المناسب للمستثمر الأجنبي.
- ❖ يتشابه نظام الاستثمار الأجنبي السعودي وقانون الضمانات وحوافز استثمار المصري في عدم منح التراخيص بممارسة النشاط الاستثماري إذا كان ذلك يخالف الاتفاقيات الدولية والاقليمية أو كان يترتب عليه إلحاق الضرر بأصحاب عقود الامتياز أو أصحاب الوكالات التجارية.
- ❖ وجوب اشارة كل من نظام بالاستثمار الأجنبي السعودي والقانون المصري إلى التهرب أو غسل الأموال كمخالفات يمكن أن ترتكب من قبل المستثمرين الأجانب.

وعلى هذا الأساس تم إستنتاج:

- أهمية تفعيل دور محكمة الاستثمار ومراكز التحكم العربية.
- أهمية وضوح الأنظمة والقوانين المنظمة للإستثمار وثباتها مما يساعد على بناء ثقة المستثمر في المناخ الاستثماري.
- توفير البيئة القانونية اللازمة لتسهيل إجراءات الموافقة المشروع والقضاء على المعوقات البيروقراطية.

- توحيد القوانين المنظمة للاستثمار للقانون الموحد، والجهاز الذي يتعامل معها المستثمرين في جهة إدارية.
- إعادة النظر في التشريعات الضريبية ومنح المشاريع الاستثمارية، المزيد من الإعفاءات لتمزيها عن الاستثمار الأجنبي.

ثالثاً: المقارنة بين الدراسات العربية السابقة والدراسات الحالية.

سيتم توضيح مختلف أوجه الاختلاف والتشابه ومن أجل معرفة أوجه الفوارق والمميزات لكل دراسة في الجدول:

الجدول رقم (02): المقارنة بين الدراسات العربية السابقة والدراسات الحالية.

الدراسة	الدراسة الحالية	دراسة نوفان عليجات	دراسة الشعلان
الهدف	التعرف على دور الرقابة، الجبائية في الحد من التهرب الضريبي. معرفة إلى أي مدى يمكن تطبيق الرقابة الجبائية في مديرية الضرائب. الوصول إلى جوهر التهرب الضريبي من منظور مديرية الضرائب.	وجود أثر تطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسية في الحد من التهرب الضريبي. عدم تطبيق الحاكمة المؤسسية يؤدي إلى تحمل المؤسسة التبعية القانونية والاجتماعية.	وجوب إشارة كل من النظام الاستثماري الأجنبي السعودي والقانون المصري إلى التهرب وغسل الأموال كمخالفات. التعرف على المقومات التي تمتلكها المملكة العربية السعودية وجمهورية مصر العربية.
النتائج	مجال تطبيق الرقابة الجبائية جد واسع وشامل. الاهتمام الكبير بالتهرب الضريبي داخل المديرية.	العمل على تطبيق مبادئ الحاكمة المؤسسية الرشيدة في الحد من التهرب الضريبي.	أهمية تفعيل دور محكمة استثمار ومراكز التحكم العربية. إعادة النظر في التشريعات الضريبية ومنح المشاريع الاستثمارية المزيد من الإعفاءات.
المتغير	الرقابة الجبائية	الحاكمة المؤسسية الرشيدة	الحماية النظامية

			المستقل
الاستثمار الأجنبي	التهرب الضريبي	التهرب الضريبي	المتغير التابع
2017	2019	2021-2020	الحدود الزمنية
المملكة العربية السعودية	الأردن	مديرية الضرائب -تبسة-	الحدود المكانية
استخدام منهج وصفي استقرائي	استخدام الأساليب الإحصائية تحليل البيانات	المقابلات والوثائق الاستقراء استخدام المنهج التحليلي الوصفي والاستقرائي	أدوات التحليل

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الدراسات السابقة.

بعد التحليل في الجدول السابق، تبين لنا أهم الفوارق الجوهرية بحيث نرى معظم الدراسات تدرس التهرب الضريبي كمتغير تابع وربطه بالمتغير المستقل كل حسب موضوعه.

ومن خلال هذه الفوارق يمكن القول بأن هناك أوجه تشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

والملاحظة أيضاً أن مختلف الدراسات ركزت على تحليل البيانات والمقابلات واستخدام الوصف والاستقراء كأداة للوصول إلى هدف الدراسة كأوجه تشابه.

ومما سبق يمكن القول بأنه تم عرض بعض الدراسات العربية التي تناولت موضوع التهرب الضريبي والرقابة الجبائية كمتغيرات الدراسة الحالية، من أجل معرفة مدى أهمية موضوع حد الرقابة الجبائية للتهرب الضريبي داخل المديرية.

المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية.

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى الدراسات الأجنبية على المتغيرات ومعرفة ما يميز الدراسات الأجنبية على غيرها من الدراسات.

أولاً: دراسة عمران محمد، المراقبة المالية في الجزائر وتأثيرها على الإصلاحات الرقابية الضريبية، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، أريوي عبد الرزاق، جامعة جيجل.

تناولت هذه الدراسة مهمة خدمة المراقبة هي جزء من المهمة الشاملة للإدارة الضريبية، وهي تمويل الخدمات العامة، والانصاف وإعادة توزيع الدخل، وكذلك العدالة الضريبية وبالتالي فإن الهدف الأساسي هو مكافحة التهرب الضريبي والاحتيايل من أجل ضمان الوسائل اللازمة لتمويل خدمات الدولة، تحقيقها لهذه الغاية تنفذ خدمات الرقابة الضريبية ضوابط تتطلب موارد تحقيقية كبيرة وإجراءاتها منظمة للغاية.

وأظهرت هذه الدراسة مجموعة من الأهداف كما يلي:

- ❖ تحسين أداء أنشطة الخدمات المسؤولة عن الرقابة الضريبية فإن الأمر يتعلق بالبحث عن أفضل الممارسات من حيث تنظيم وتشغيل هذه الخدمات.
- ❖ وجود تنظيم أفضل في تسيير العمل وإعادة تحديد الدور المنوط بكل من الجهات الرقابية.
- ❖ التوجيهات الاستراتيجية لعمليات التدقيق الضريبي بشكل خاص إلى تطوير الامتثال الضريبي، ومنح المزيد من التسهيلات لدافعي الضرائب بحسن نية.
- ❖ مكافحة الاحتيايل الضريبي بشكل فعال.

نستنتج ما يلي:

- ❖ يجب التأكيد على ضعف عمليات التدقيق الضريبي، في الواقع لم تتوقف ملاحظات ديوان المحاسبة عن تحدي إدارة الضرائب بشأن أوجه القصور التي تلاحظها سنويا فيما يتعلق بتحصيل الضرائب.
- ❖ يجب على إدارة الضرائب تحسين أداء الموظفين المكلفين بخدمات التدقيق الضريبي.
- ❖ يعتبر البحث عن المعلومات الضريبية في صميم مهمة التدقيق الضريبي.

ثانيا: دراسة جان بوسكو هارليمانا أوليا تطبيق للتدقيق الضريبي والتحقيق في مراقبة التهرب الضريبي في نيجيريا التدقيق على التحصيل 2018.

تناولت هذه الدراسة:

التهرب الجبائي وكيفية رفع الإيرادات الجبائية في نيجيريا خلال عملية الرقابة الجبائية، حيث تم معالجة الموضوع عن طريق استبيان ثم توجيهه إلى القائمين بعملية الرقابة الجبائية بدولة نيجيريا، والهدف الأساسي هو تفعيل ورفع الإيرادات الجبائية للحد من التهرب الجبائي، وأظهرت هذه الدراسة الأهداف التالية:

- ❖ كبح زمام التهرب الضريبي بواسطة الحاجز الردعي لها للرقابة الجبائية في الدولة.
- ❖ مكافحة التهرب الجبائي على المستوى المركزي والقاعدي بدولة نيجيريا بشكل فعال.

نستنتج ما يلي:

- ❖ الرقابة الجبائية على المستندات داخل المكاتب لها تأثير معنوي في التقليل من حجم التهرب الجبائي.
- ❖ الرقابة الجبائية الميدانية ليس لها أثر معنوي في الحد من حجم التهرب الضريبي.
- ❖ السبب في ما قد يواجهه محققي الضرائب من مشاكل ومشاجرات مع المكلفين بالضريبة.

ثالثا: المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات الأجنبية

يتم توضيح مختلف أوجه الاختلاف والتشابه من أجل معرفة الفوارق والمميزات لكل دراسة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): المقارنة بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية؟

الدراسة	الدراسة الحالية	دراسة عمران محمد	دراسة جان بوسكو هارليمانا أوليا
الهدف	التعرف على دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي.	تحسين أنشطة الخدمات المسؤولة عن الرقابة الجبائية.	مكافحة التهرب الجبائي على المستوى المركزي والقاعدي بدولة نيجيريا.

معرفة إلى أي مدى يمكن تطبيق الرقابة الجبائية في المديرية الوصول إلى جوهر التهرب الضريبي من منظور مديرية الضرائب.	مكافحة الاحتيال الضريبي بشكل فعال. التوجيهات باستراتيجيات وعمليات التدقيق الضريبي بشكل خاص.	تفعيل ورفع الإيرادات الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الدولة.
النتائج	مجال تطبيق الرقابة الجبائية جد واسع شامل الاهتمام الكبير بالتهرب الضريبي داخل المديرية	يعتبر البحث عن المعلومات الضريبية في صميم مهمة التدقيق الضريبي. يجب على إدارة الضرائب تحسين أداء الموظفين المكلفين بخدمات التدقيق الضريبي.
المتغيرات المستقلة	الرقابة الجبائية	الرقابة الجبائية الميدانية ليس لها أثر معنوي في الحد من حجم التهرب الضريبي. الرقابة الجبائية على المستندات داخل المكاتب لها تأثير معنوي في التقليل من حجم التهرب الضريبي.
المتغيرات التابعة	التهرب الضريبي	التدقيق الضريبي.
الحدود الزمنية	الإصلاحات الرقابية	مراقبة التهرب الضريبي
الحدود المكانية	الجزائر	الجزائر / نيجيريا
أدوات التحليل	المقابلات والوثائق استخدام المنهج الوصفي التحليلي الاستقرائي	استخدام المنهج الوصفي التحليلي. استبيان.

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على الدراسات السابقة.

بعد التحليل في الجدول السابق، تبين لنا أهم الفوارق الجوهرية بين الدراسات بحيث نجد في معظم الدراسات الأجنبية متغير مستقل يتمثل في الرقابة والتدقيق الجبائي في حين يختلف المتغير التابع كل حسب دراسته.

ومن خلال هذه الفوارق تبين لنا أن هناك أوجه تشابه بين الدراسات الأجنبية والدراسة الحالية. ومما سبق يمكن القول أنه تم عرض بعض الدراسات الأجنبية التي تناولت جانب التهرب الضريبي وأخرى جانب الرقابة الجبائية كمتغيرات الدراسة الحالية.

خلاصة الفصل

نستخلص في الأخير أن التهرب الضريبي قد وضع حد لأهم عنصر في مالية الدولة وحائلاً دون تحقيق سياساتها في شتى المجالات وبذلك يكون عارضا في مسار التنمية مما يستدعي مكافحة هذه الظاهرة، ذلك لمراعاة مختلف جوانبها وأشكالها، والحيل التي يستعملها المكلف للتخلص من دفع الضريبة، ورغم كل هذه التحديات يجب على الدولة التصدي لهذه الظاهرة، لتحقيق وللتخفيض من حدتها قامت الرقابة الجبائية بدراسة مختلف جوانب المكلف، ونستخلص أن الرقابة الجبائية تشكل وسيلة فعالة من أجل الحد من التهرب الضريبي، والإدارة الجبائية تستعملها من أجل معاينة الأخطاء والنقائص وعدم احترام الالتزامات الجبائية من قبل المكلف وردع المكلفين المدلسين بعقوبات جبائية وجنائية موافقة بحسب المخالفة.

وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل التطبيقي.

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية لدور الرقابة الجبائية في العد
من التهرب الضريبي - دراسة حالة مديرية الضرائب
مصلحة الرقابة الجبائية تبسة-



تمهيد

يخلف التهرب الضريبي آثار سلبية على المستوى المالي والاقتصادي والاجتماعي، بحيث يؤدي إلى الإضرار بالخزينة العمومية نتيجة حرمانها من جزء هام من الموارد المالية فيترتب من ذلك اختلال التوازن المالي للدولة، واللجوء إلى الوسائل الأخرى للتمويل. كما يؤدي إلى اختلال المنافسة الاقتصادية وانتشار التفاوت في الطبقات الاجتماعية حيث تسعى الدولة جاهدا لمكافحة مختلف الطرق والأساليب، ولبلوغ ذلك كان من الضروري على الدولة اتباع رقابة جبائية فعالة لنظامها الضريبي المطبق بمختلف أدواته والتي تمكننا من التأكد من تطابق ما تم التصريح به، مع ما تم التوصل إليه من نتائج وفقا للسياسة الضريبية والتشريع الضريبي، وهذا ما سيتم معالجته في هذا الفصل ذوي ثلاث مباحث.

المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بمديرية الضرائب

المبحث الثاني: تحليل التحصيل الجبائي للمؤسسات

المبحث الثالث: ملخص شامل للشركتين

المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بمديرية الضرائب

مديرية الضرائب بتبسة وكغيرها من الأشخاص المعنوية لها إدارة مركزية تتحكم في نموذج هيكلها التنظيمي وفق السياسة العامة، وعلى رغم أن الإدارة العليا تسعى إلى تحديث الهيكل التنظيمي على مستوى كل ولايات الوطن إلا أن الولاية تبسة إلى غاية 2017 لازالت تعمل وفق النظام القديم مفتشيات، قباضات، ومديرية ضمنها مصالح ومكاتب، حيث تم تحسين الهيكل الضريبي سنة 2018، مركز الضرائب ومركز جوارى للضرائب في البلدية الكبرى ولعل نتائج التحصيل الموجه للتنمية المحلية، خلال 2018 عرفت نقلة نوعية لأن الهدف هو الرقي بالتحصيل الموجه للتنمية المحلية.

المطلب الأول: تعريف بالمديرية محل الدراسة

أولاً: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب - تبسة.

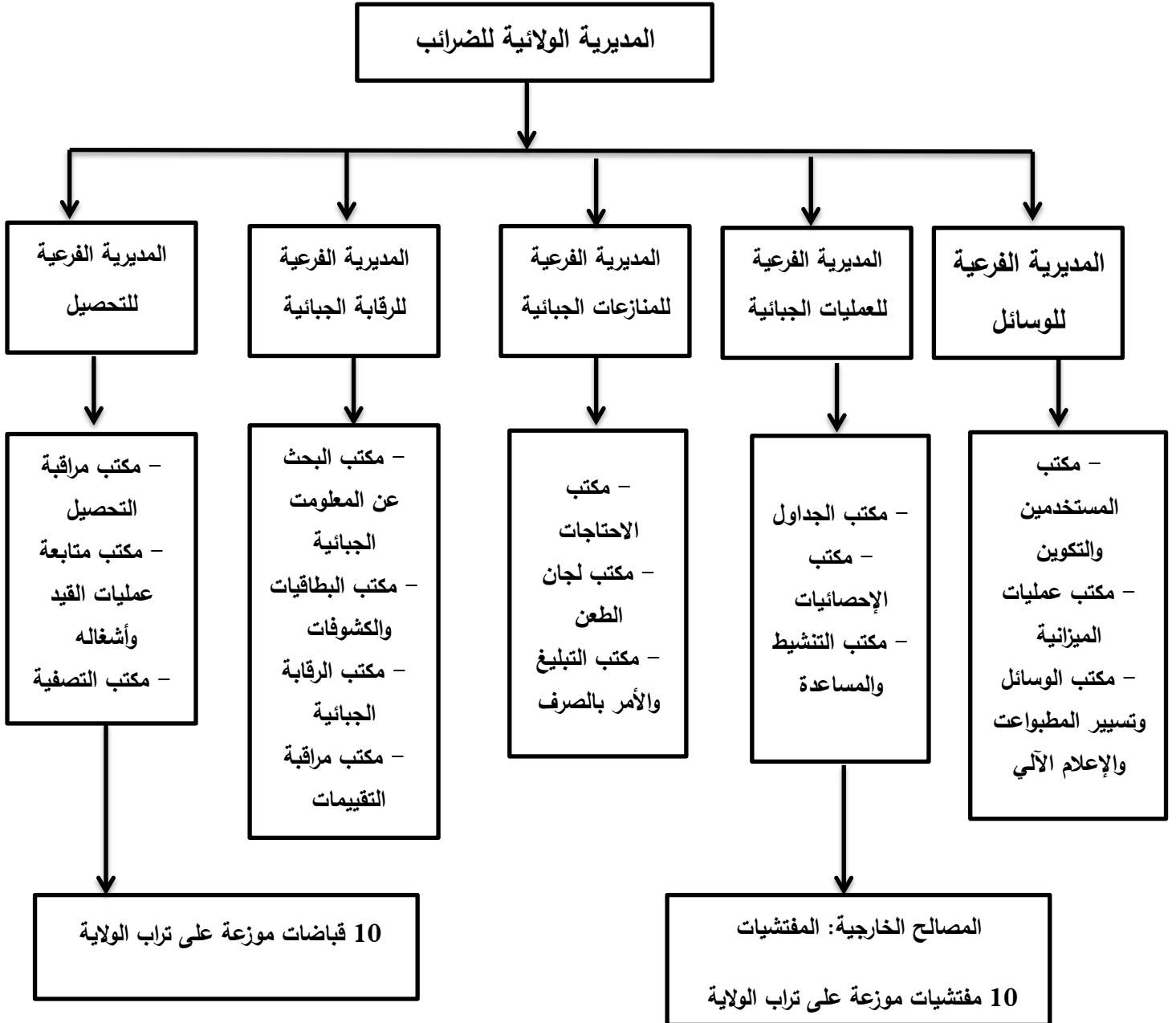
تأسست مديرية الضرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم 91/60 المؤرخ في 1991/02/23 وتتكون من خمسة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للوسائل
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية
- المديرية الفرعية للتحصيل

كما تضم هذه المديرية أيضا 12 مفتشية تختص بتأسيس وفرض الضرائب والرسوم الجبائية و10 قباضات تخص تحصيل هذه الرسوم الجبائية بالإضافة إلى مفتشية التسجيل والطابع ومفتشية الضمان.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب تبسة

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب تبسة



المصدر: بالاعتماد على معلومات المديرية الولائية للضرائب.

المطلب الثاني: فرع الرقابة الجبائية في المديرية

أولاً: مصالح ومكاتب المديرية الفرعية وعلاقتها بمديرية التحصيل

تعتبر المديرية الفرعية للرقابة الجبائية إحدى المديريات الخمسة المكونة للمديرية الولائية للضرائب، والتي مثل على ثلاثة مكاتب، ومن مهامها الأساسية العمل على محاربة التهرب الجبائي، وأم مهامها كما يلي:

1- مصلحة التحقيقات الجبائية والتقييمات

• مكتب الرقابة الجبائية:

يعد مكتب التحقيقات الجبائية مصدراً للتحصيل، عن طريق الرقابة البعدية التي تصدر عن المكلفين المشكوك فيهم إذ يضم المكتب محققين في المحاسبة يقومون بإعادة فحص الحسابات وإصدار جداول التحصيل، كما يقوم بالتحقيق في الأشخاص في حالة ظهور ثراء للتحقق من مصدره وتبرمج له ملفات ترسل إلى المديرية الجهوية.

الجدول رقم (04): القضايا المبرمجة للتحقيق

العدد	القضايا المبرمجة
/	التحقيق العادي
/	التحقيق المعمق
/	التحقيق المحاسبي
/	التحقيق المصوب

المصدر: بالاعتماد على معلومات المديرية الولائية للضرائب.

2- مكتب الأبحاث عن المعلومات الجبائية:

من مهام توجيه الأعوان الحصول على المعلومات الجبائية في الميدان للحد من التهرب الضريبي.

• **الغرفة المختلطة للرقابة (ضرائب، جمارك، تجارة)**

هذه الغرفة تمثل إدارات وهي المديرية للضرائب، مديرية التجارة، تنشط على مستوى التراب الولائي للحصول على معلومات جبائية عن طريق المنتجين، وتجار الجملة ومن مهامها الأساسية العمل على محاربة ظاهرة المتاجرة والتصريحات لمحللات تجارية وهمية وإنجاز السجلات التجارية.

• **فرقة مراقبة الحدود:**

من مهامها الأساسية مراقبة المستوردين على مراكز العبور (بوشبكة) بمعية مصالح الجمارك من أجل تحصيل الضريبة بالنسبة للأشخاص المدينين بها على مختلف القباضات بالإضافة إلى ذلك يمكنها إفادة المصالح المعنية بمبالغ الاستيراد المسجلة على مستوى نقطة العبور، وتمثله النتائج المحققة من قبل الفرقة.

• **مكتب فرقة البحث عن المعلومات الجبائية:**

هذه الفرقة تتكون على الأقل من عونين من مهامها الحصول على المعلومات الجبائية لدى المؤسسات الإقتصادية العمومية والخاصة، والمؤسسات الإدارية والتعليمية وظيفتها جمع المعلومات لاستغلالها على مستوى الوعاء الضريبي، كما هو موضح في الشكل التالي:

الجدول رقم (05): القضايا المبرمجة لفرقة المعلومات الجبائية

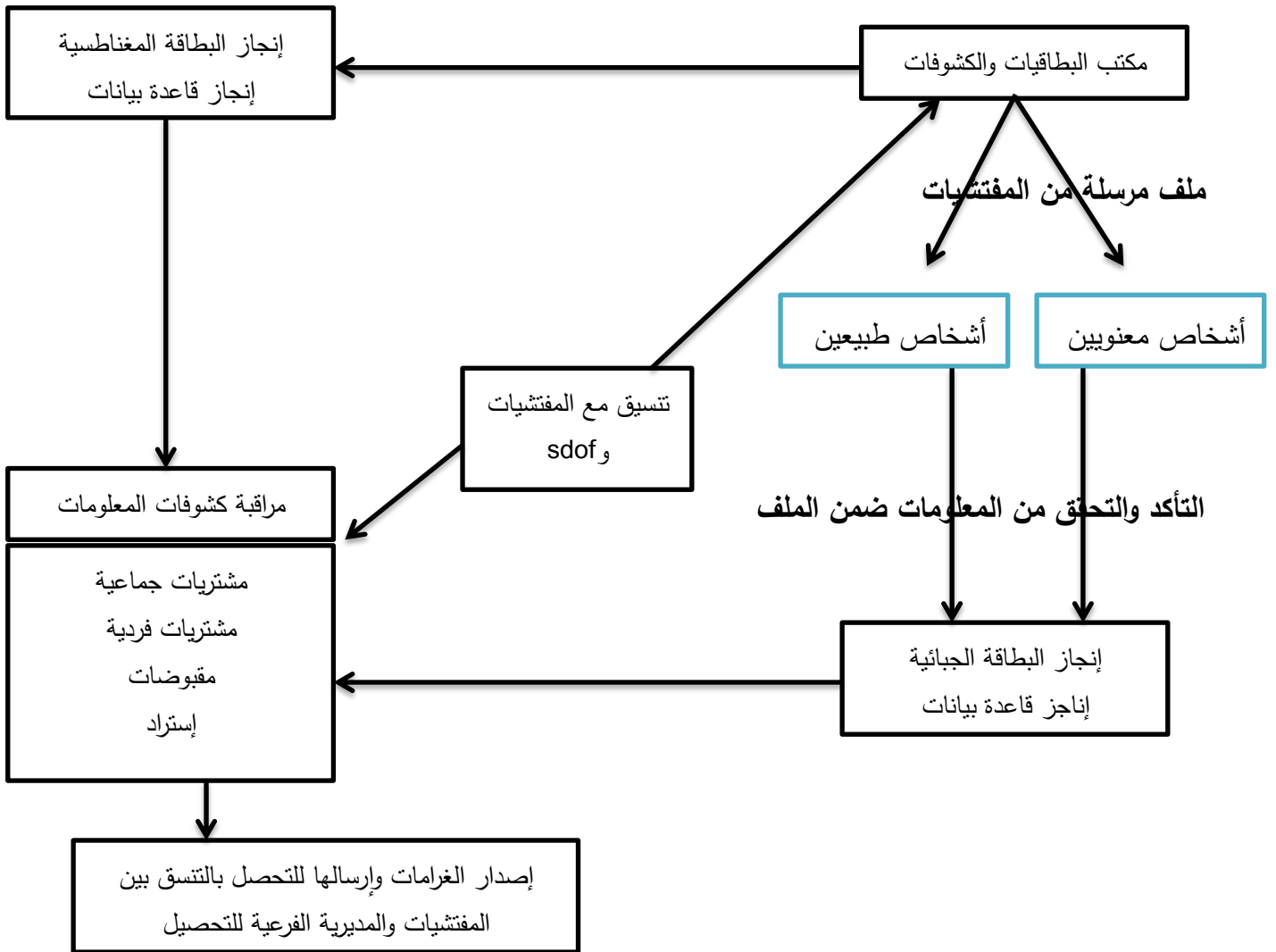
العدد	القضايا المبرمجة
/	عدد البطاقية المعلوماتية مصدرها المؤسسات العمومية
/	عدد البطاقية المعلوماتية الخاصة بالزبائن ETAT 104
/	كشوفات مصدرها الخزينة العمومية

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على التقرير السنوي للمديرية الولائية للضرائب.

• مكتب البطاقية والكشوفات:

مهامه الأساسية العمل على ترقيم للأشخاص الطبيعيين والمعنويين وذلك بواسطة رقم التعريف الإحصائي والذي يتكون من 15 رقم يسمى (الترقيم الجبائي)، حيث يشمل جميع المكلفين، بواسطته يمكننا معرفة الإسم والعنوان الاجتماعي ومعرفة العنوان بالكامل والنشاط التجاري.

الشكل رقم (02): عمل مكتب البطاقية والكشوفات



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملاحظات من المدير الفرعي للرقابة الجبائية

المبحث الثاني: تحليل التحصيل الجبائي للمؤسسات

سوف يتم التطرق إلى أهم التحصيلات الجبائية للمؤسسات وهذا من خلال استخدام أنواع من الضرائب في هذا المجال من بينهما TAP ضريبة الرسم على النشاط المهني و TVA الرسم على القيمة المضافة لمعرفة أرباح هذه الأخيرة ومدى تحصيلها لمختلف الضرائب مع الاستعانة على أرباح الشركات IBS التي تعتبر ضريبة سنوية مع الضريبة على الدخل الإجمالي للمؤسسة، وهذا كله لمعرفة مدى التزامات المؤسسات الجبائية.

المطلب الأول: تحليل حصيلة الرسم على النشاط المهني TAP وحصيلة الرسم على القيمة

المضافة TVA

سوف يتم الاعتماد على TAP و TVA لتحليل مختلف الإحصائيات من (2016- 2019) للمؤسسات لمعرفة الالتزامات الجبائية لكل مؤسسة، ومدى فعالية الرقابة الجبائية.

أولاً: تحديد رقم الأعمال في الشركتين A و B

1- الشركة A: لقد تم تحديد رقم الأعمال الخاص بالسنوات محل الدراسة، اعتماد على الكشف البنكي والتصريحات الشهرية والسنوية، ويعد تتبع حركة المخزون من المواد الأولية، ثم اعتماد مواد التعبئة والتغليف المتمثلة تحديدا في الأوعية.

بالتحديد ذات الحجم 25 كلغ، من مشتريات واستعمالات وبيع المنتوجات التي تخص هذا الحجم، حيث سيتم فيما يلي تحديد الفارق بين مخزون بداية المدة ومخزون نهاية المدة، ومن ثم تحديد رقم الأعمال خلال الفترة من 2016 إلى 2019.

سيتم حساب الفارق في المخزون خلال السنوات 2016، 2017، 2018، 2019.

الجدول رقم (06): فارق المخزون للشركة A

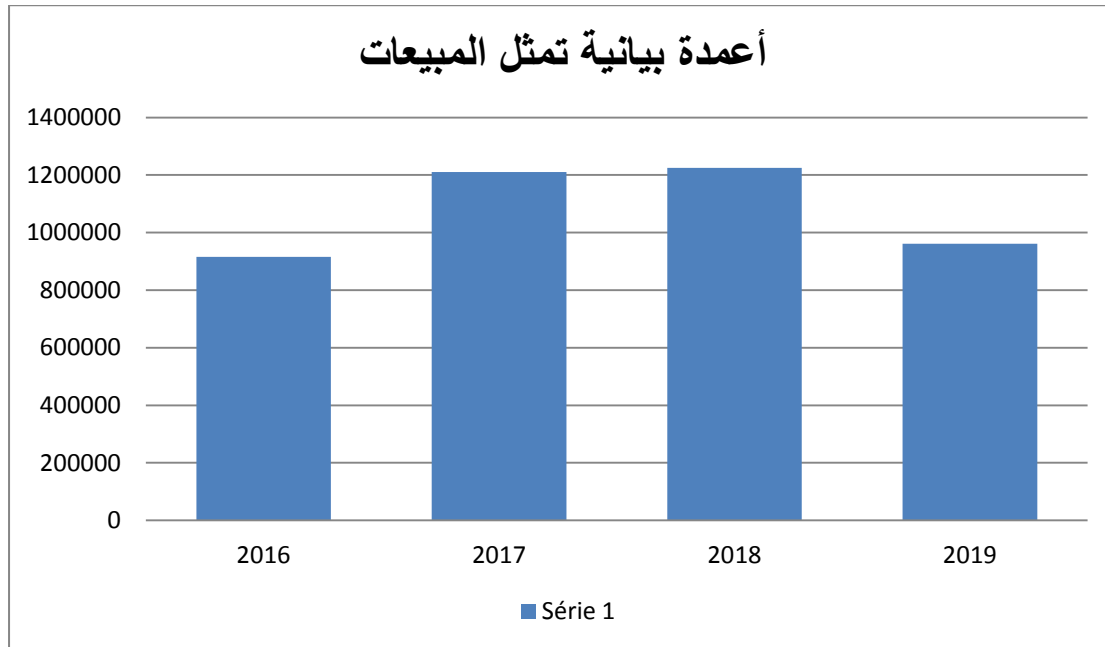
السنوات	2016	2017	2018	2019
مخزون أول المدة 01/01	4645	19982	26794	7414
المشتريات	120139	133203	107516	116495
المبيعات	91543	121022	122445	96125

%78,5	%101	%132	-	النسبة من المبيعات
22366	7414	26794	19982	مخزون آخر المدة 12/31
5418	4451	5369	13259	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب.

يوضح الجدول رقم 06 فارق الجرد في المخزون حيث نجد أن هناك تطور ملحوظ في المبيعات خلال ثلاث سنوات الأول بالزيادة، وهذا راجع ربما إلى بداية تدارك المؤسسة للوضع الاقتصادي، واعتمادها على نفسها من أجل رفع مداخيلها وخفض أعبائها الجبائية، ففي السنة الثالثة 2018 نرى أنه يوجد تطور نسبي في كمية المبيعات مقارنة بالنسبة السابقة، وهذا التطور النسبي في المبيعات يقابله كمية مخزون كبيرة، وذلك راجع إلى ارتفاع في تكلفة المنتج الشيء الذي يقابله نزول في كمية المبيعات وهذا راجع إلى التعديلات في قانون المالية والجبائية 2018، وفي السنة الأخيرة 2019 انخفض بشكل ملحوظ وهذا راجع إلى انكماش النشاط الاقتصادي للمؤسسة.

الشكل رقم (03): أعمدة بيانية تمثل مبيعات



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب.

يوضح الشكل رقم 03: أعمدة بيانية تمثل مبيعات الشركة حيث نلاحظ أن قيمة المبيعات في سنة 2016 كانت منخفضة مقارنة بالسنتين 2017 و 2018 كانت قيمة مرتفعة جدا وعادت إلى الانخفاض في سنة 2019 وهذا راجع إلى ارتفاع أسعار السلع نتيجة قانون المالية 2018.

2- تحديد رقم أعمال الشركة B:

حدد رقم الأعمال الخاص بالسنوات محل الدراسة، اعتمادا على الكشف البنكي والتصريحات الشهرية والسنوية، وبعد تتبع حركة المخزون من المواد الأولية ثم جرد المخزون كما هو موضح في الجدول:

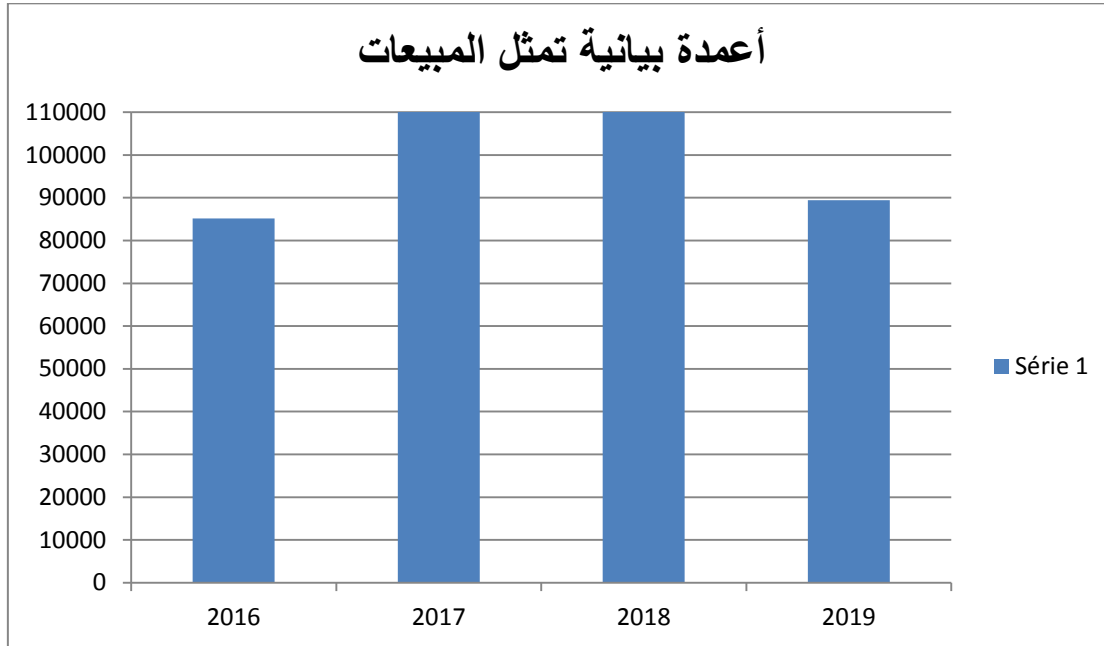
الجدول رقم (07): تحديد رقم أعمال الشركة B

2019	2018	2017	2016	-
6895	24918	18583	4319	مخزون 01/01
108344	99989	123878	111729	المشتريات
89396	113873	112550	85134	المبيعات
20800	6895	24918	18583	مخزون 12/31
5042	4139	4993	12330	الفارق

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب.

يبين لنا الجدول رقم 07 فارق الجرد في المخزون الخاص بالشركة B حيث نلاحظ أن هناك تطورات وتغيرات طفيفة في المبيعات خلال السنوات الأولى مقارنة بالسنة الأخيرة 2019 لنسجل خلالها سقوط حر لقيمة المبيعات بمقدار 89396 حيث نلاحظ أنها كانت في ارتفاع من السنة الأولى وصولا إلى السنة الثالثة، ثم تنخفض في السنة الأخيرة وهذا راجع إلى قانون المالية 2018 الذي أثر على أسعار السلع بالارتفاع.

الشكل رقم (04): أعمدة بيانية تمثل المبيعات



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب.

يمثل الشكل رقم 04: أعمدة بيانية لمبيعات الشركة B حيث نلاحظ أن قيمة المبيعات كانت في ارتفاع ملحوظ خلال السنوات الثلاثة الأولى 2016-2018، ثم تتخفف في 2019 وهذا يرجع إلى ارتفاع أسعار السلع بفعل قانون المالية 2018.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني TAP والرسم على القيمة المضافة TVA

1- الرسم على النشاط المهني: TAP لشركة A

تعتبر ضريبة الرسم على النشاط المهني TAP أهم أنواع الضرائب التي يلزم على صاحب المصنع دفعها، إذ يتم حساب قيمتها انطلاقا من رقم الأعمال، وسيتم توضيح ذلك وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (08): الرسم على النشاط المهني: TAP لشركة A

2019	2018	2017	2016	البيان
50454142,9	197062284	192880100	134449400	رقم الأعمال
%02	%02	%02	%02	نسبة الرسم
1009082,8	3941245	3857602	2688988	الحقوق المطالب بها

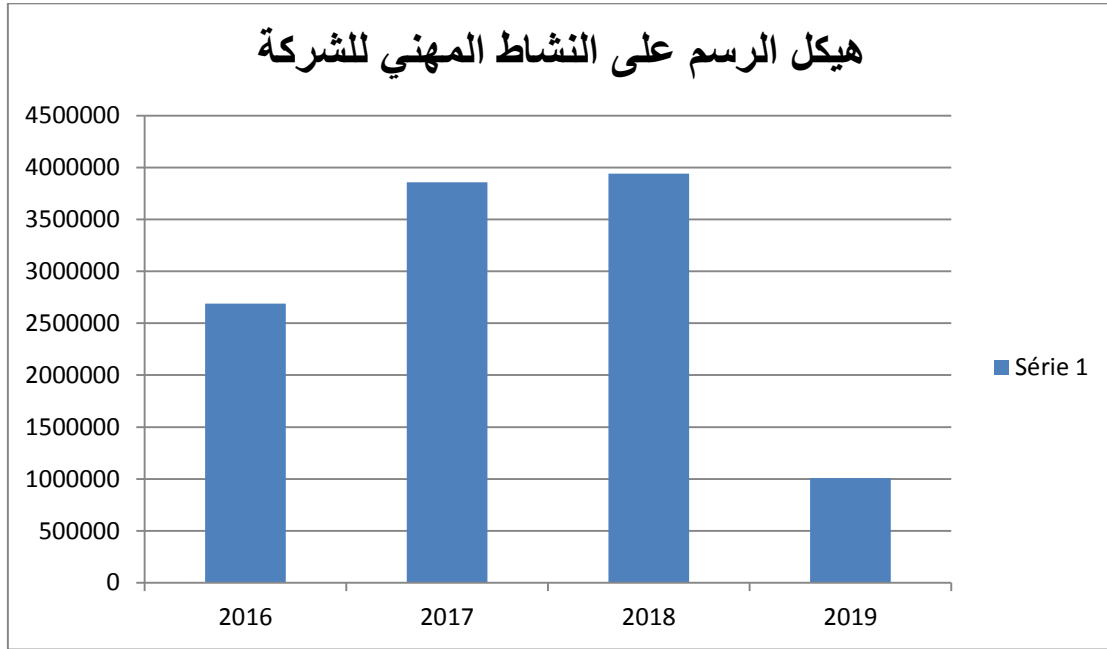
2172	1784	2153	2658	الغرامات
1011254,8	3943029	3859755	2691646	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على معطيات مديرية الضرائب

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة الرسم على النشاط المهني TAP الواجب دفعها من طرف صاحب المصنع تقدر ب 02%، حيث أنه من الملاحظ أن الرصيد الواجب دفعه من الرسم على النشاط المهني يختلف من سنة إلى أخرى، إذ يسجل تطور نسبي له خلال السنوات الثلاث الأولى يسجل دروته خلال سنة 2018 بمبلغ قدره 3941245,68، ثم ينخفض في 2019 حيث وصل إلى 1009082,8 إذ يرجح هذا التذبذب إلى رصيد الفارق والذي يفسر بما يحقق من أرباح للمصنع، خلال السنوات الأربع، فإذا ارتفعت المداخل فذلك دليل على انتعاش المبيعات وفي السنة الأخيرة نلاحظ انخفاض في المداخل وهذا راجع إلى انكماش النشاط الاقتصادي للمؤسسة.

والملاحظ أنه منذ سنة 2014، انخفاض في أسعار البترول لوحظ اعتماد الدولة أكثر على الجبائية العادية مقارنة بالجبائية البترولية والذي ترجم بتغييرات في 2015 و 2018 والتي شددت على الاجراءات الجبائية في التحصيل، ومنها الرقابة الجبائية والتي تعكس الزيادة في تحصيل ضريبة TAP والملاحظ أن هناك انخفاض طفيف في الحصيلة الجبائية، وهذا راجع إلى انخفاض المبيعات كما هو مبين في جدول جرد المخزون، ويرجح انخفاض المبيعات 2019 إلى ارتفاع أسعار السلع، نتيجة قانون المالية 2018 والتي أدت بدورها إلى رفع سعر السلع مما أدى إلى احجام المستهلكين على أسعار السلع.

الشكل رقم (05): هيكل الرسم على النشاط المهني للشركة



المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على معطيات مديرية الضرائب

يوضح الشكل هيكل الرسم على النشاط المهني للشركة خلال السنوات الأربعة، إذ يمكننا ملاحظة أن في سنة 2018 كانت الأرباح كبيرة، وهذا راجع إلى تزايد المبيعات بسبب الانفتاح الاقتصادي والتعديلات القانونية، على عكس 2019 إذ لاحظنا انخفاض كبير في الأرباح، حيث نرجع ذلك إلى العوامل الطبيعية بالأخص.

2- الرسم على النشاط المهني TAP لشركة B: تعتبر ضريبة الرسم على النشاط المهني TAP أهم

أنواع الضرائب التي تلزم صاحب المصنع بالدفع، ويتم حسابها كما هو موضح في الجدول أدناه:

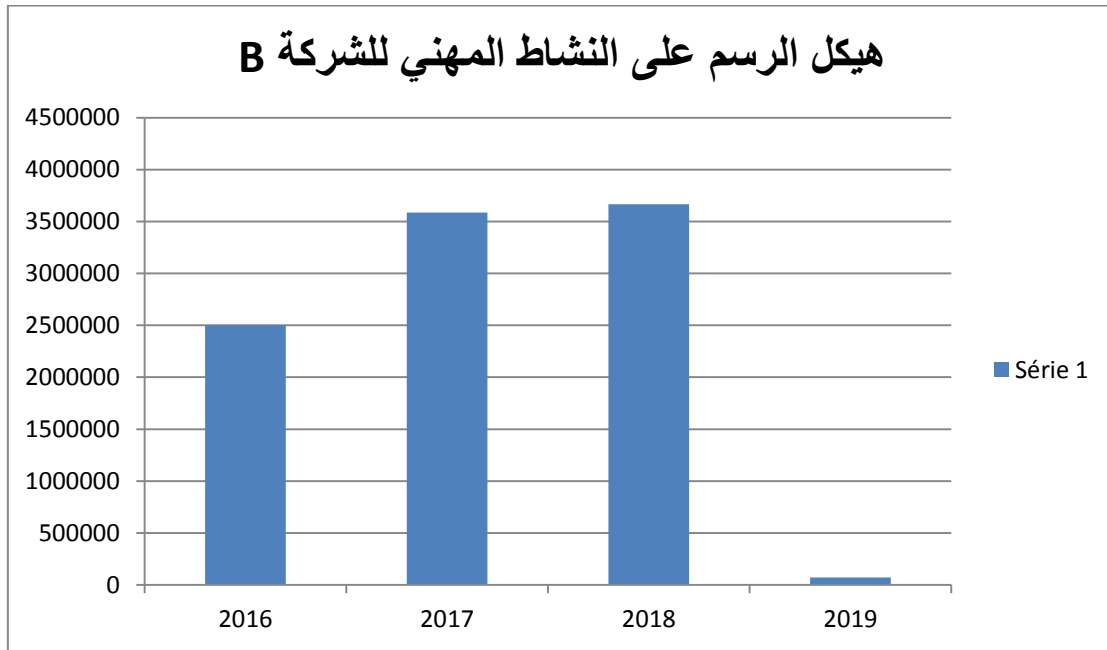
الجدول رقم (09): الرسم على النشاط المهني TAP لشركة B

2019	2018	2017	2016	
3531790,003	183267924,1	179378493	125037942	رقم الأعمال
%02	%02	%02	%02	نسبة الرسم
70635,80006	3665358,482	3587569,86	2500758,84	الحقوق المطالب بها
2019,96	1659,12	2002,29	2471,94	الغرامات
22219,56	18251.25	22024,26	27192,27	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على المعطيات من مديرية الضرائب

يبين الجدول رقم 01: الرسم على النشاط المهني TAP حيث تقدر نسبته ب 02% من رقم الأعمال ويمكننا ملاحظة أن الرصيد الواجب دفعه من الرسم على النشاط المهني TAP في تزايد مستمر خلال السنوات الثلاث الأولى لنسجل أعلى قيمة في سنة 2018 بمقدار 3665358,482 دج، ثم ينخفض سنة 2019 انخفاض مطلق ليصل إلى 70635,80006 دج، ونرجع هذا التراجع في الرصيد إلى الفارق في رقم الأعمال الذي يعبر عن المبيعات وما يحقق من أرباح للمصنع خلال السنوات المعطاة، حيث نرجح ارتفاع الأرباح إلى انخفاض أسعار البترول واعتماد الدولة على الجباية مقارنة بالجباية البترولية التي ترجمت بتغييرات من 2015- 2018 التي شددت بدورها على الاجراءات الجبائية في التحصيل، وانعكست بالزيادة في تحصيل ضريبة TAP، ونلاحظ انخفاض الأرباح خلال السنة الأخيرة الذي يرجع إلى الانخفاض في المبيعات كما هو مبين في جدول المخزون والارتفاع في أسعار السلع نتيجة قانون المالية 2018 الذي دفع بالمستهلكين إلى الإحجام عن أسعار السلع.

الشكل رقم (06): أعمدة بيانية تجسد الرسم على النشاط المهني لشركة B



المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على المعطيات من مديرية الضرائب

يبين لنا الشكل أعمدة بيانية لرسم على النشاط المهني لشركة خلال السنوات الأربعة المعطاة، إذ يمكننا ملاحظة أن الضريبة في ارتفاع مستمر خلال السنوات الثلاثة الأولى وهذا راجع إلى التعديلات القانونية.

على عكس 2019 الذي سجل انخفاض كبير بسبب ارتفاع أسعار السلع وبالتالي إضراب المستهلكين على تداولها.

3- الرسم على القيمة المضافة TVA لشركة A:

تعتبر ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك تجمع من طرف المؤسسة إلى فائدة الدولة ليتحملها المستهلك النهائي. وسيتم توضيح ذلك وفق الجدول الآتي:

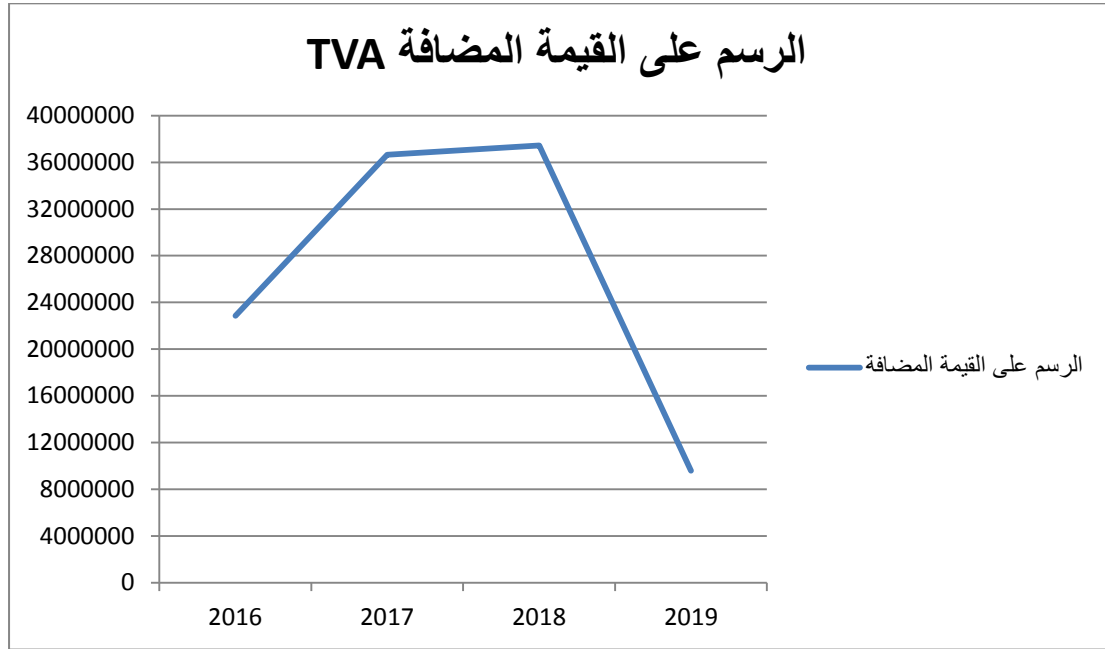
الجدول رقم (10): الرسم على القيمة المضافة TVA لشركة A

2019	2018	2017	2016	
50454142,9	197062284	192880100	134440400	رقم الأعمال
%19	%19	%19	%17	نسبة الرسم
9586287,151	37441833,96	36647219	22856398	الحقوق المطالب بها
103169	84745	102265	225939	الغرامات
9689456,151	37526578,96	36749484	23082337	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات مديرية الضرائب

يتضح من الجدول رقم 10: الرسم على القيمة المضافة TVA للشركة A خلال السنوات الأربع، حيث نلاحظ أنها في تزايد مستمر على مستوى السنوات الثلاث الأولى لتصل ذروتها في سنة 2018 بقيمة 37441833,96، ثم يحدث لها انعكاس في السنة الأخيرة 2019 لتتخفف قيمتها إلى 9586287,151، ويرجع هذا التذبذب والسقوط التلقائي في قيمة الرسم إلى ارتفاع وانخفاض المبيعات الارتفاع راجع إلى ارتفاع نسبة TVA في سنة 2017 نتيجة التعديل في قانون المالية.

الشكل رقم (07): منحى بياني يوضح حركة TVA خلال السنوات



يوضح الشكل رقم 07: منحى الرسم على القيمة المضافة في السنوات الأربع المعطاة حيث نسجل أكبر ارتفاع في سنة 2018 بقيمة 37441833,96 وأقل قيمة خلال سنة 2019 مقدرة ب 9586287,151، حيث أن هذا راجع إلى نقص في المبيعات المتأثرة بالعوامل المحيطة بها.

الرسم على القيمة المضافة TVA الشركة B

تعتبر ضريبة الرسم على القيمة المضافة TVA أحد أنواع الضريبة التي تمنح صاحب المصنع صفة الالتزام بالدفع، ويتم حسابها كما هو موضح في الجدول:

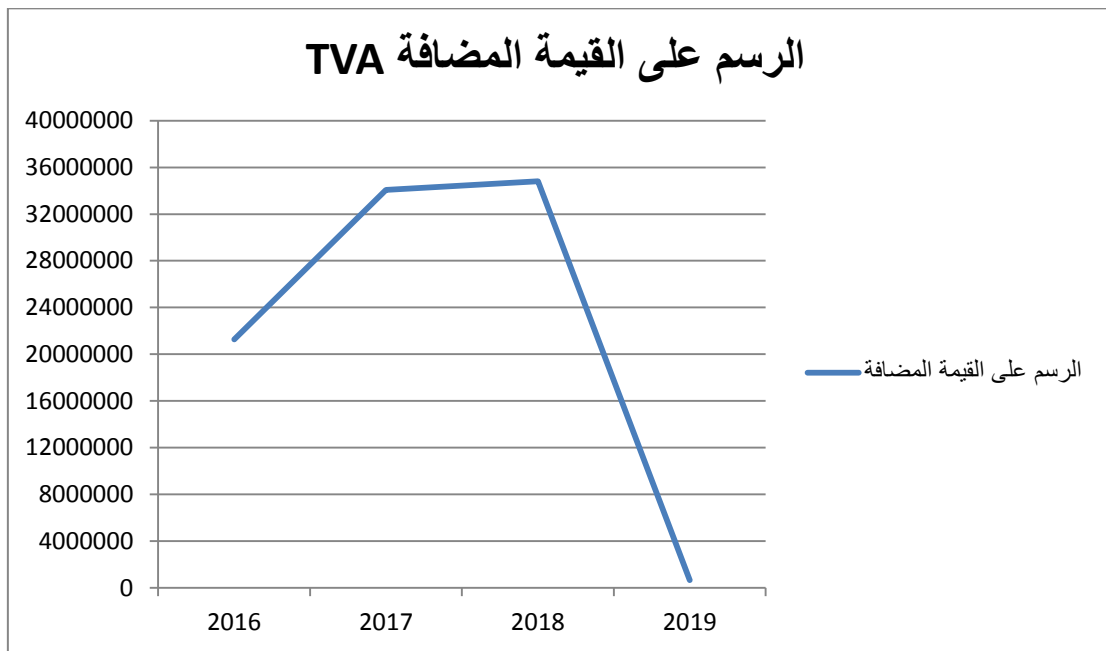
الجدول رقم (11): الرسم على القيمة المضافة TVA الشركة B

2019	2018	2017	2016	
3531790,003	183267924,1	179378493	125037942	رقم الأعمال
%19	%19	%19	%17	نسبة الرسم TVA
671040,10057	34820905.579	34081913,67	21256450,14	الحقوق المطالب بها
95947,17	78812,85	95106,45	210123,27	الغرامات
766987,27057	34899718,429	34177020,12	21466573,41	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

يتوضح لنا من الجدول رقم 11 : الرسم على القيمة المضافة TVA الخاص بالشركة B خلال الأربع سنوات المعطاة، حيث نلاحظ أنها في تزايد تدريجي عبر السنوات الثلاثة الأولى لتسجل أعلى قيمة لها في السنة الثالثة 2018 بمبلغ 34820905.579 دج أما السنة الأخيرة فتسجل سقوط بقيمة 671040,10057 دج وهذا السقوط راجع إلى ارتفاع نسبة TVA.

الشكل رقم (08): منحنى بياني يوضح حركة TVA خلال السنوات



المصدر: من إعداد الطالبان اعتماد على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

يوضح الشكل رقم 08: الرسم على القيمة المضافة TVA لشركة B خلال الأربعة السنوات المعطاة لتسجل أعلى حد لها في السنة الثالثة 2018، وأدنى حد لها في السنة الأخيرة 2019 وكل هذا راجع إلى تذبذب المبيعات وارتفاع نسبة TVA.

المطلب الثاني: تحليل حصيلة الضريبة على أرباح الشركات IBS وحصيلة الضريبة على الدخل

الإجمالي للأعضاء IRG

سوف يتم الإعتماد على IBS و IRG لتحليل مختلف إحصائيات من (2016-2019) للمؤسسات

لمعرفة الإلتزامات الجبائية لكل مؤسسة، ومدى فعالية الرقابة الجبائية.

أولاً: الشركة A:

1- الضريبة على أرباح الشركات IBS

هي ضريبة سنوية تفرض على مجمل الأرباح التي تحققها الشركات، وفي الجدول الموالي سيتم توضيح ذلك:

الجدول رقم (12): الضريبة على أرباح الشركات IBS

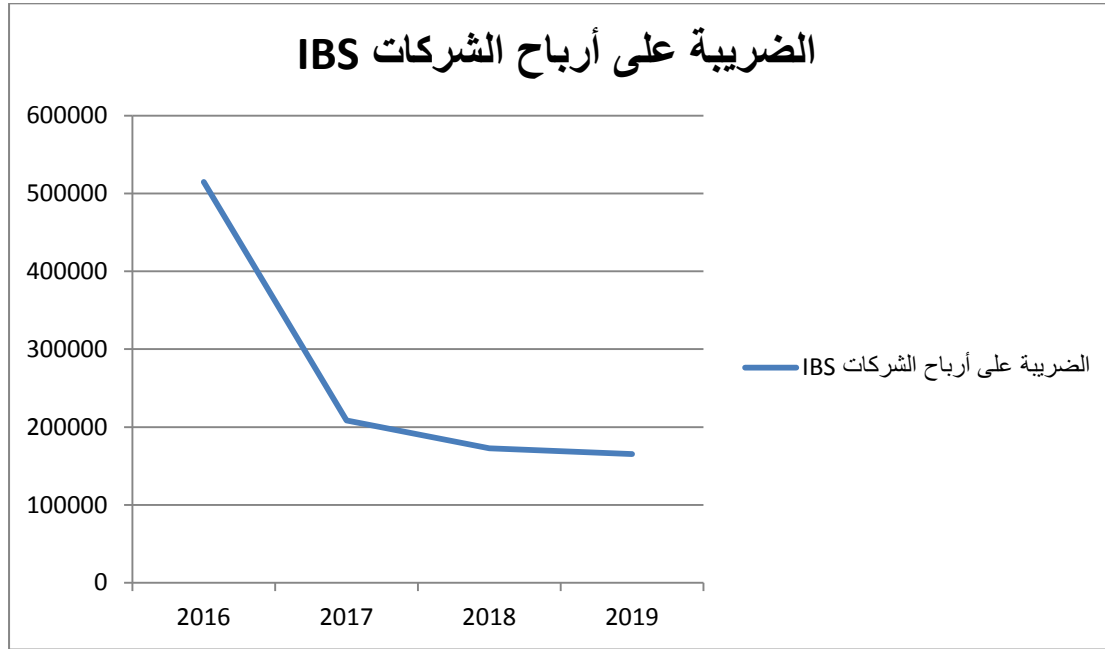
2019	2018	2017	2016	
869321.07	909720	1097340	2009930	ريح المؤسسة
%19	%19	%19	%19	نسبة الضريبة
165171.0033	172847	208495	514887	الحقوق المطالب بها
52599	25927	52124	128722	الغرامات
217770.0033	198774	260619	643609	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على معلومات مديرية الضرائب

يظهر لنا الجدول رقم 12: الضريبة على أرباح الشركات IBS التي تفرض على مجمل الأرباح والتي تقدر ب 19% حيث أنه من الملاحظ ارتفاع في الأرباح في سنة 2016 وفي سنة 2017 لاحظنا انخفاض كبير ويرجع هذا الانخفاض إلى اعتماد الدولة على الجباية العادية بدل البترولية بسبب انخفاض في أسعار البترول سنة 2014، أما في سنتين 2018 و 2019 هناك انخفاض محسوس بسبب التعديل في قانون المالية 2018.

وأيضا نظرا للتدهور في قيمة الدينار بشكل كبير، وأيضا فرض غرامات على هذا الوعاء مما جعل المكلف يتحمل أعباء جبائية إضافية، وأما الانخفاض في الغرامات فراجع إلى زيادة تقنيات الرقابة الجبائية على المكلفين مما زاد في التزامهم بالواجبات الجبائية الواقعة عليهم. أما ارتفاعها في 2019 راجع إلى انخفاض ربحية المؤسسة، والتي انعكست بدورها إلى عدم التزام المكلف بدفع الالتزامات الجبائية، بعبارة أخرى كلما انخفضت الربحية حاول المكلفون خفض جميع الأعباء الواقعة عليهم بما فيها الأعباء الجبائية، زيادة الغرامة دليل على تكثيف الرقابة الجبائية.

الشكل رقم (09): مخطط الضريبة على أرباح الشركات IBS



يوضح الشكل رقم ... هيكل الضريبة على أرباح الشركات IBS خلال السنوات الأربع، إذ يمكننا ملاحظة أن في سنة 2016 كانت 514887 أي أن IBS في ارتفاع بينما في السنوات المتبقية بدأت في الانخفاض أي أن المؤسسة تحملت مخاطر جبائية.

2- الضريبة على أرباح الشركات IBS لشركة B:

تظهر لنا الضريبة على أرباح الشركات لشركة B كما هو موضح في الجدول أدناه:

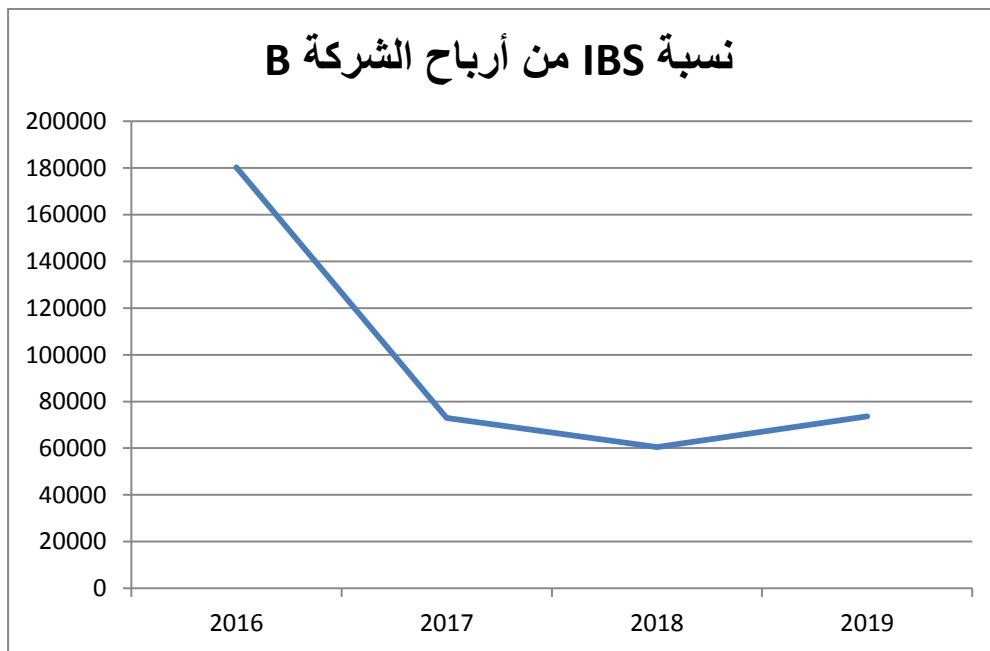
الجدول رقم (13): الضريبة على أرباح الشركات IBS لشركة B

2019	2018	2017	2016	
387572,5	318402	384069	948475,5	ربح المؤسسة
%19	%19	%19	%19	نسبة الضريبة IBS
73638,775	60496,38	72973,11	180210,345	الحقوق المطالب بها
48917,07	24112,11	48475,32	119711,46	الغرامات
122555,845	84608,49	121448,43	299921,805	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

يمثل لنا الجدول رقم 13: نسبة الضريبة على أرباح الشركات IBS الخاص بالشركة B، حيث نلاحظ أن الضريبة في تناقص تدريجي من سنة إلى أخرى. والملاحظ أيضا أن الحصيلة الجبائية فانخفاض تدريجي وهذا راجع إلى انخفاض ربحية المؤسسة، والتي بدورها تكون انخفضت بسبب ارتفاع تكاليف التي وقعت على عاتق المكلف والتي من بينها يمكن ذكر TVA التي ارتفعت فيه سنة 2017، وبالإضافة إلى التوجه العام لدولة في رفع الأعباء الجبائية على عاتق المكلفين والذي كان بعد 2014 وذلك نتيجة انخفاض الحصيلة البترولية وتدهور قيمة الدينار، الذي رفع بدوره تكلفة استيراد المواد الأولية للمكلفين وانخفاض القدرة الشرائية للمستهلكين والتي أدت إلى انخفاض سرعة تداول المخزونات لدى المكلفين، مما أثر سلبا على ربحية المكلفين.

الشكل رقم (10): منحنى بياني يمثل نسبة IBS من أرباح الشركة B



المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

يمكننا إعطاء تفسير لرسم البياني الخاص ب IBS كما يلي: نلاحظ أن منحنى الضريبة على أرباح الشركات في نزول تدريجي خلال السنوات الثلاثة الأولى ونفسر هذا الانخفاض بتعديلات القانونية وارتفاع التكاليف من بينها TVA لتسجل ارتفاع طفيف خلال السنة الأخيرة.

ثانيا: الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG في الشركتين

1- الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IBS في الشركة A

الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء هي ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين، أي أنها ضريبة تفرض على مجموع الدخل المحقق من مصادر مختلفة ومتعددة.

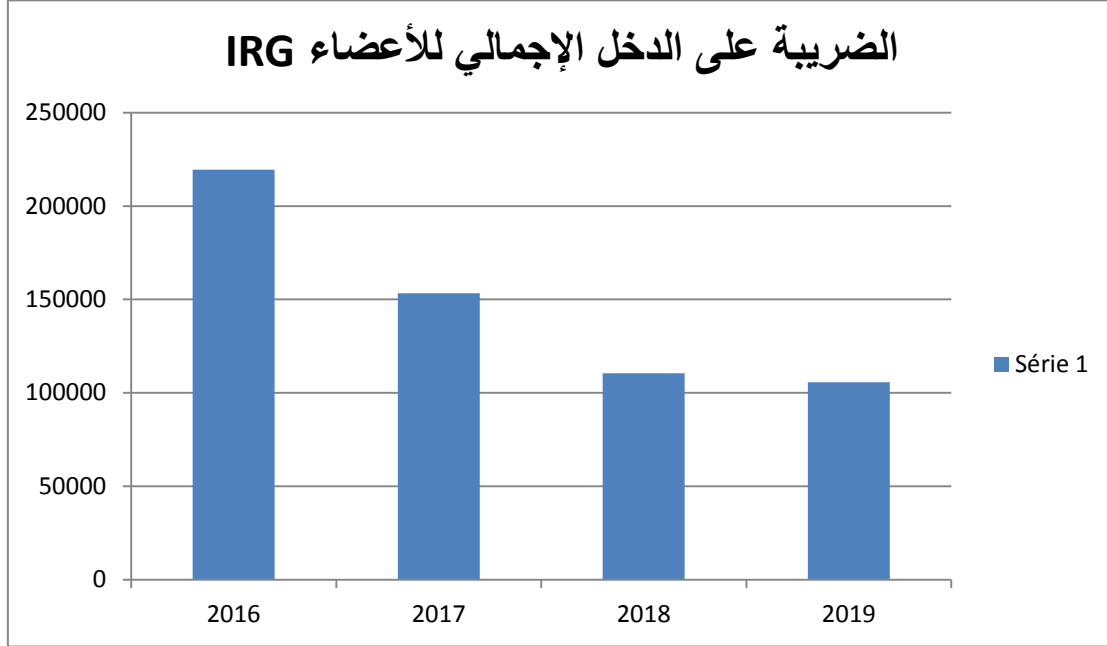
الجدول رقم (14): الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IBS في الشركة A

2019	2018	2017	2016	
704150,07	736873	888845	195043	ربح المؤسسة
%15	%15	%15	%10	نسبة الضريبة
105622,51	110530,95	133326,75	219504,3	الحقوق المطالب بها
20181	16580	19999	54876	الغرامات
125803,51	127110,95	153325,75	274380,3	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات مديرية الضرائب

يتضح لنا من الجدول رقم 14: الضريبة على الدخل الإجمالي IRG حيث أنها في انخفاض تدريجي من سنة إلى أخرى حيث أنه في سنة 2016 كان في ارتفاع عندما كانت نسبة الضريبة 10% بينما في سنة 2017 أصبح 15% نظرا إلى قانون المالية في 2017 حيث أنها بدأت في الانخفاض في السنوات الثلاث الأخيرة ومع نقص في الغرامات التي تفرض على المكلفين أي أن المكلفين يتحملون أعباء جبائية إضافية كان باستطاعتهم تفاديها.

الشكل رقم (11): أعمدة بيانية تمثل الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG



المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

يتضح لنا من الشكل رقم 11: أن الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء كان مرتفع في سنة 2016 عندما كانت النسبة 10% بينما عند تعديل قانون المالية 2017 المادة 02 أصبح 15% وهذا ما دل على انخفاض الضريبة في السنوات المتبقية الثلاث.

2- الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG لشركة B:

من المعروف عنها أنها ضريبة تفرض على أعضاء الشركة، ويمكننا حسابها كما يلي:

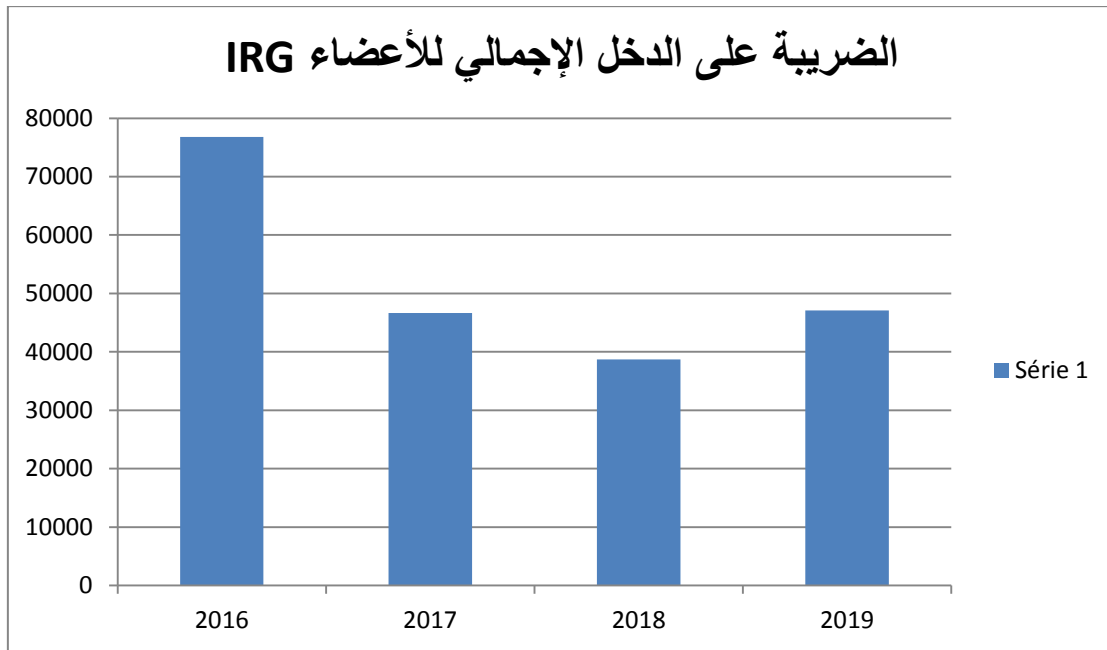
الجدول رقم (15): الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG

2019	2018	2017	2016	
313933,725	257905,62	311095,89	768265,155	ربح المؤسسة
15%	15%	15%	10%	نسبة الضريبة
47090,05875	38685,843	46664,3835	76826,5155	الحقوق المطالب بها
13117,65	10777	12999,35	35669,4	الغرامات
60207,70875	49462,843	59663,7335	112495,9155	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المعطاة من طرف مديرية الضرائب

يتضح لنا من القيم الموجودة في جدول IRG أنه هناك تفاوت ملحوظ في قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي من سنة إلى أخرى حيث نلاحظ أنها في ارتفاع تدريجي وكل هذا بناء على أرباح الشركة المفسرة للعوامل المؤثرة على الشركة من تعديلات قانونية وغيرها.

الشكل رقم (12): أعمدة بيانية ممثلة ل IRG الخاصة بالشركة B



المصدر: من إعداد الطالبان اعتمادا على المعلومات المعطاة من مديرية الضرائب

الملاحظ من التمثيل البياني الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء لشركة B أن نسبة الضريبة IRG ترتفع من سنة إلى أخرى وهذا ربما يرجع إلى نسبة العائد الخاص بدخل الأعضاء.

المبحث الثالث: ملخص شامل للشركتين

سننظر في هذا المبحث إلى ملخص شامل للشركتين A و B وهذا من خلال تقديم حوصلة عامة للشركتين من خلال الضرائب التي تمت دراستها مع مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية للشركتين.

المطلب الأول: حوصلة عامة للشركتين

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى حوصلة للشركة A و B من ناحية الضرائب التي تمت دراستها:

لوحظ أن مبيعات الشركة A كانت في ارتفاع تدريجي خلال السنوات الثلاثة الأولى مسجلة أعلى قيمة في السنة الثالثة -2018- نتيجة سد المؤسسة للفجوات الاقتصادية فيها وفي السنة الأخيرة -2019- كان هناك انهيار في قيمة المبيعات وهذا راجع لارتفاع أسعار السلع مما أدى إلى انكماش في النشاط الاقتصادي للشركة، ونفس الشيء بالنسبة للشركة B حيث لاحظنا ارتفاعات طفيفة في قيمة المبيعات على مستوى السنوات الأولى ثم انخفاض في السنة الأخيرة -2019- وهذا راجع لنفس أسباب الشركة A.

لاحظنا أن الرسم على النشاط المهني TAP كان في ارتفاع خلال السنوات الأولى محقق أعلى قيمة في سنة 2018 ثم يعود إلى الانخفاض التلقائي في سنة 2019 وهذا على مستوى الشركتين A و B.

إن الرسم على القيمة المضافة TVA في الشركتين A و B كانت نسبته ثابتة في سنة 2016 في الشركتين بنسبة 17%، لترتفع في سنة 2017 بنسبة 19% نتيجة للتعديل في قانون المالية 2017، وصاحب هذا التغير في النسبة ارتفاع في قيمة TVA.

نلاحظ أن نسبة الضريبة على أرباح الشركات IBS كانت ثابتة في الأربع سنوات المعطاة لدى الشركتين A و B، إلا أن قيمتها كانت في تناقص محسوس على مستوى السنوات الثلاث الأولى، لتعود إلى الزيادة في السنة الأخيرة وهذا التذبذب راجع إلى الأرباح المحققة في الشركتين.

نجد أن نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG المطبق قد تغير من سنة لأخرى ليرتفع في السنة الثانية 2017 بنسبة 15% مقارنة بالنسبة المطبقة مسبق 10% في الشركتين A و B، حيث كانت قيمة IRG المحصل عليها متناقصة وهذا راجع إلى انخفاض الأرباح المحققة في الشركتين.

وفي الأخير نخرج بحوصلة للدراسة مفادها أن جميع الضرائب المطبقة في الشركتين بداية ب TAP وصولاً إلى IRG، قد ارتفعت في نهاية الفترة المعطاة.

المطلب الثاني: مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية لشركتين A و B

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية للشركتين A و B ابتداء من المبيعات وصولاً إلى الضريبة على الدخل الإجمالي IRG.

الجدول رقم (16): مقارنة عامة حول الحوصلة الجبائية للشركتين

حوصلة عامة	2019 - 2018	2018 - 2017	2017 - 2016	
شهدت ارتفاعاً معتبراً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	مبيعات الشركة A
شهدت ارتفاعاً معتبراً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	مبيعات الشركة B
شهدت ارتفاعاً معتبراً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	الرسم على النشاط المهني TAP للشركة A
شهدت ارتفاعاً معتبراً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	الرسم على النشاط المهني TAP للشركة B
شهدت ارتفاعاً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	الرسم على القيمة المضافة TVA للشركة A
شهدت ارتفاعاً	انخفضت	ارتفعت	ارتفعت	الرسم على القيمة المضافة TVA للشركة B
شهدت انخفاضاً	انخفضت	انخفضت	انخفضت	الضريبة على أرباح الشركات IBS للشركة A
شهدت انخفاضاً	ارتفعت	انخفضت	انخفضت	الضريبة على أرباح الشركات IBS للشركة B
شهدت انخفاضاً	انخفاض	انخفاض	انخفاض	الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG للشركة A
شهدت انخفاضاً	ارتفاع	انخفاض	انخفاض	الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء IRG للشركة B

المصدر: من إعداد الطالبان اعتماداً على المعلومات المعطاة من طرف مديرية الضرائب

نلاحظ بأن سير المحصلة الضريبية الجبائية للشركتين متماثلة مما يدل أن الشركتين تأثرتا بنفس العوامل الجبائية والمحيط الجبائي والظروف الاقتصادية.

خلاصة الفصل الثاني

نستخلص من خلال دراسة الفصل الثاني المتمثل في الدراسة التطبيقية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب ولاية تبسة فرع الرقابة الجبائية وفي بداية هذا الفصل قدمنا مديرية الضرائب لولاية تبسة من حيث المفهوم والهيكل التنظيمي لها، وتطرقنا إلى فرع الرقابة الجبائية فيها، أما المبحث الثاني فخصص للدراسة التحليلية المتمثلة لحالتين تم دراستهما بناء على معطيات المديرية.

وعند التطلع لحيثيات عملية الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة بمكتب مديرية الضرائب والتحليل للحالتين المعطاة، تم التطرق إلى الاجراءات التي ينتهجها المدقق في أداء مهمته التي أفرزت لنا عدة نتائج تم التوصل إليها.

الخاتمة



إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة التعريف بعملية الرقابة الجبائية وتباين هدفها الرئيسي المتمثل في الحد من التهرب الضريبي هذه الظاهرة التي استفحلت بشكل كبير وأدت إلى نزيف مستمر في الخزينة العمومية للدولة، الأمر الذي جعل أموالا طائلة تتداول بحرية وبدون أي رقابة.

غير أن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين وهذا نظرا إلى الأشكال التي يتخذها والتقنية المتبعة من طرف المكلفين في استعمال الطرق الاحتيالية وبالتالي مواجهة هذه الظاهرة والاهتمام بدراستها وتحليلها لا يعد أمرا اختياريا بالنسبة للإدارة الجبائية بل حتمية أملتها هذه الأسباب المذكورة والقضاء عليها والتي تزداد استفحالا يوما بعد يوم.

فيما يخص سياسات الحد من التهرب الضريبي كان لزاما علينا نستعمل أسلوب الاستقراء من أجل تقصي الحقائق.

ومسيرة منا لإشكالية بحثنا حللنا المعلومات المعطاة بشكل ملائم لوضعية البحث.

النتائج المتوصل إليها:

- التهرب الضريبي هو تملص المكلف من دفع الضريبة الواقعة على عاتقه ومن أنواعه استغلال ثغرات التهرب الضريبي؛
- إن للرقابة الجبائية أشكالا من بينها: الرقابة الشاملة؛
- أن للتهرب الضريبي تأثير على مختلف المجالات الاقتصادية والاجتماعية والمالية؛
- التعديل في قانون المالية 2017 أدى إلى الارتفاع في نسبة الضريبة على الدخل الاجمالي؛
- تطبيق مديرية الضرائب بتبسة الرقابة الجبائية بطريقة فعالة.

التوصيات:

بناء على النتائج المتحصل عليها يمكن تقديم بعض التوصيات التي تساهم في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي فيما يلي:

- ارساء الحس الضريبي لدى المجتمع؛

- تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف لتخفيض حدة التوتر بينهم؛
- يجب على المكلف بالضريبي احترام الاجراءات القانونية أثناء الرقابة.

آفاق البحث

وفي الأخير نأمل من خلال هذا البحث أن يكون منطلق لبحوث أخرى في المستقبل:

- تأثير الرقابة الجبائية على الوضعية المالية للمكلف؛
- الرقابة الجبائية وآثارها على مكافحة الفساد الضريبي.

قائمة المراجع



أولاً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب:

- رفعت محجوب، الايرادات العامة، دار النهضة العربية للطباعة، بيروت، 1968.
- سهام كردودي، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفدي للنشر والتوزيع، عين مليلة، 2011.
- غازي حسين، النظام الضريبي في الفكر المالي الاسلامي، مؤسسات الشباب، جامعة الاسكندرية، 2006.
- كردودي سهام، الرقابة الجبائية بين النظرية والتطبيق، دار المفيد، الجزائر، 2011.
- منور أوسرير، محمد حمو، محاضرات في جباية المؤسسات مع تمارين محلولة، الطبعة الأولى، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر 2009.

- ناصر مراد، محاضرات في جباية المؤسسة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2012-2013.

2- المذكرات

- إلياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق في دعم الرقابة الجبائية، دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011.
- بلخوخ عيسى، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة، 2003-2004.
- بن عيسى قرمزي، العوامل المؤثرة في التهرب والتجنب الضريبي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2012.
- ساعد بتيلة، الرقابة الجبائية ودورها في التحصيل الضريبي، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، 2015.
- عنتر سليمان، دور الرقابة الجبائية في تحسين المعلومات المحاسبية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2011-2012.
- عيسى بوخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، دراسة حالة لولاية باتنة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2003/2004.
- محمد فلاح، السياسة الجبائية الأهداف والأدوات، حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005-2006.

- محي محمد مسعد، العلاقة القانونية بين الممول والادارة الضريبية، دراسة تحليلية مقارنة، 2002، جامعة البليدة، مذكرة ماجستير، كية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
 - ميلود بن غماري، الرقابة الجبائية كوسيلة لحماية أموال الخزينة العمومية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه في القانون العام، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2018/2017.
 - نجاة نوي، فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999/2003، رسالة ماجستير، كلية العلوم اقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
- 3- المجلات والمقالات**
- محمد قلي وفهيمه بلول، الرقابة الجبائية من حتمية الحفاظ على موارد الخزينة العمومية وضرورة حماية حقوق المكلفين بالضريبة، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية والاقتصادية، جامعة بومرداس، المجلد 07، العدد 06، 2018.

قائمة الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب
المديرية الجهوية للضرائب عنابة
المديرية الولائية للضرائب تبسة
المديرية الفرعية للوسائل
مكتب المستخديمين والتكوين
رقم 02 / 2021

02 فيفري 2021

الى السيد(ة) :
بن ساكنة عبد العزيز- رئيس فرقة محاسبة- مفتش مركزي
تحت إشراف المدير الفرعي للرقابة الجبائية

*** توجيه ***

يوجه السادة الآتية أسماؤهم ، تابعين الى جامعة
العربي تبسي تبسة لاجراء تربص تطبيقي بمصالحكم
(ماستر مالية المؤسسة ،) الموضوع : دور الرقابة الجبائية
في الحد من التهرب الضريبي - دراسة حالة
- سارة رزايقية
- عبان وهيبة
ابتداء من 2021/02/21 الى غاية 2021/04/31 أستقال المتربصين
وفق رزنامة التوقيت التي ترونها مناسبة .

عن المدير العام

المدير العام للوسائل
فريد عيسى مالك





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبة

الرقم : ق.ع.م.م.ك.ع.ا.ع.ب.ع.ب.ج.ت/2021

اتفاقية التربص

المادة الاولى :

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي - تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم العلوم المالية و المحاسبة :
مع مؤسسة :

مقرها في :

ممثلة من طرف :

الرتبة :

هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم :

1-

2-

3-

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980
المادة الاولى :

يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في
تخصص الطلبة المعنيين :

المادة الثالثة :

التربص التطبيقي يجرى في مصلحة :

الفترة من :

المادة الرابعة :

برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية

المادة الخامسة :

و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتربص ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية .

المادة السادسة:

خلال التربص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتربص مجموع الموظفين في وجباته المحددة في النظام الداخلي و عليه يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخطاء الممكنة .

المادة السابعة :

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تربص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

المادة الثامنة :

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التربص.

المادة التاسعة :

في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

المادة العاشرة :

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب و إلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة :

ممثل المؤسسة

رئيس القسم



الح. الم. ق. م.

المستف : المفتاح المركزي
عزيم براك

الملحق رقم 01: بطاقة نهاية الأعمال والمراقبة

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O n° 24

REPUBLIC ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION DES IMPOTS TEBESSA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الولائية للضرائب تبسة

Fiche de fin des travaux
de Vérification

TEBESSA Le 30/12/2020

Numéro de l'affaire 04/vc/2020

Numéro d'identification Fiscale 0000000000000000

Nom / Prénom ou raison sociale EURL FABRICATION DU PEINTURE

Activité FABRICATION DU PEINTURE

Avis de vérification N° 308/2020 du 10/06/2019

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

Date de notification des résultats de la vérification..... 19/11/2020

Date de notification de la position définitive de l'administration. 29/12/2020

Chef de brigade

Nom / Prénom et Grade des vérificateurs

الملحق رقم 02: إشعار التدقيق المحاسبي

Envoyer par messagerie

Imprimer le formulaire
Série O n° 4

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE TEBESSA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
المديرية الولائية للضرائب لولاية تبسة

Référence N° 308/DIWT/SDCF/BVF/2020

Lettre avec
A.R
N°

A
EURL FABRICATION DU PEINTURE
FABRICATION DU PEINTURE
W. TEBESSA

TEBESSA Le 10/06/2020

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre ETABLISSEMENT le 20/06/2020 à 09 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016 , 2017 , 2018 , 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : T,A,P . T,V,A . I,B,S . IRG ET DT

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

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

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

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

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

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

Chef de brigade

**Nom, prénom et grade
des vérificateurs**

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

الملحق رقم 03: ميزانية سنوية

	AU 31-12-2016	AU 31-12-2017	AU 31-12-2018	AU 31-12-2019	Observations
ACTIF					
actifs non courants					
- d'acquisition - Goodwill positif					
- participations incorporelles					
- participations corporelles					
- immo					
- meuble					
- immobilisations corporelles	21677455	16529334	12765887	7510657	
- participations en concession					
- participations Encours					
- participations Financières					
- plus en équivalence					
- participations et créances					
- titres immobilisés					
- autres actifs financiers	2500 000	321 423	12504345		
- actifs différés actif					
l'actif non courant	24177455	16850757	2522032	7510657	
courant					
- et encours	791951531	102226580	93020567	88087978	
- réserves et emplois					
- accumulés					
encours	05067521	10000000	10000000		



ملحق رقم 03: ميزانية سنوية
 BILANS
 مملكة المغربية
 المملكة المتحدة
 وزارة الاقتصاد والمالية
 31-12-2016 31-12-2017 31-12-2018 31-12-2019

PASSIF

	AU 31-12-2016	AU 31-12-2017	AU 31-12-2018	Observations
- Capitaux Propres				
Capital émis	75215000	75215000	75210000	
Capital non appelé				
Primes et réserves	488310	488310	488310	
- Réserves consolidées (1)				
- Ecart de réévaluation				
- Cart d'équivalence (1)				
Exulnat net - Résultat	51245415	4318275	4527384	8108039
Net part du groupe (1)				
+ autres capitaux				
Propres - Report à nouveau				
Aut de la société consolidante (1)				
Part des minoritaires				
Total II	80827855	80022275	800083624	8411319
Passif à court terme				
Courants				
Totaux				

BILANS

ملاحظة: رخصة مؤسسة
 سجل البصيرة
 صلاح
 ملاحظة: رخصة مؤسسة
 سجل البصيرة
 صلاح



Observations	AU	AU	AU	AU
ACTIF				
Autres débiteurs	3663820	3394058	2439000	8389638
impôts et assimilés	1000390	876300	738346	774183
autres créances et plus assimilés				
ponibilités et assimilés				
ement et autres				
financiers courants				
eserve	1660642	1757751	1306098	23168541

PASSIF

	AU 31.12.2016	AU 31.12.2017	AU 31.12.2018	AU 31.12.2019	Observations
- Capitaux Propres					
• Capital Émis	75215000	75215000	75215000	75210000	
• Capital non appelé	-	-	-	-	
• Primes et réserves	488310	488310	488310	488310	
- Réserves consolidées (1)					
• Ecart de réévaluation	-	-	-	-	
= cart d'équivalence (1)	-	-	-	-	
• Excédant net - Résultat	5124545	4318275	4527384	8408039	
net part du groupe (1)					
+ autres capitaux propres - Report à nouveau	-	-	-	-	
aut de la société consolidante (1)	-	-	-	-	
• cart des minoritaires	-	-	-	-	
Total IZ	80827855	80922785	820823624	84411349	
Passifs non courants					
Totaux					

الملحق رقم 04: تبليغ أولي بإشعار بالتحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيسة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية
رقم: 100.ع/2020

التبليغ الأولي لنتائج التحقيق
المحاسبي للسنوات
2016 ، 2017 ، 2018 و 2019

سأله مضمونه

م ش و ذ م لصناعة الدهن
ولاية تيسة

تيسة في: 2020/11/19

تبعاً للإشعار بالتحقيق المحاسبي رقم 308 /م ض و ت/م فر ج/م ت ج/2020 المؤرخ في 2020/06/06 و المستلم بتاريخ 2020/06/10، محضر مناقشة الأوس رقم 2020/805 المؤرخ في 2019/11/19، حيث أنكم كنتم محل تحقيق محاسبي من 2020/06/20 إلى 2020/11/19 وذلك للسنوات 2016، 2017، 2018 و 2019 في مجال الضرائب و الرسوم التالية:

- ❖ الرسم على القيمة المضافة .
- ❖ الرسم على النشاط المهني .
- ❖ الضريبة على أرباح الشركات .
- ❖ الضريبة على الدخل الإجمالي للأعضاء .

❖ حقوق الطابع
يشرفني أن نبليكم بأن الإدارة تتوي إدخال تعديلات على العناصر المكونة لقاعدة القرض الضريبي ومطالبتكم بضرائب ورسوم إضافية كما هو مبين في الملحقات المرفقة.
لكم مهلة اربعون (40) يوماً ابتداءً من تاريخ استلام هذا الإرسال لموافقتنا بموافقتكم أو تقديم ملاحظاتكم.
إن عدم ردكم خلال هذه المهلة، يعتبر قبولاً ضمنياً لما جاء في هذا التبليغ (المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية).

كما نعلمكم بأن الضرائب و الرسوم المترتبة عن هذا التحديل ستكون متبوعة بعقوبات جبائية وفقاً للقانون.
يمكنكم طلب أي استفسارات تفهية متعلقة بالتحقيق قبل نهاية المهلة المحددة للرد.
لكم الحق في الاستعانة بمستشار من اختياركم لمناقشة هذه الاقتراحات أو الرد عليها
(المادة 20-4 من قانون الإجراءات الجبائية).

يخبرني هذا التبليغ بنية (06) أوراق بما فيهم الأولى.
يمكنكم طلب التحكيم بالنسبة للأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون من السيد مدير الضرائب للولاية (المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية المعدل و المتمم بالمادة 31 من قانون المالية لسنة 2012).
تقبلاً، سـ، فائق الإحسان و التقدير.

رئيس فرقة التحقيقات المحاسبية

المحققان

الملحق رقم 05: تبليغ نهائي بالتحقيق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

مديرية الضرائب لولاية تيسة
المديرية الفرعية للرقابة الجبائية
مكتب التحقيقات الجبائية
رقم: 111/ع 2020

التبليغ النهائي لنتائج التحقيق
المحاسبي للسنوات
2015 ، 2016 ، 2017 و 2018

رساله مضمونه

م ش و ذ م لصناعة الدهن
ولاية - تيسة

تيسة في: 2020/12/29

المرجع: - إشعار بالتحقيق رقم 308 المسلم لكم بتاريخ 2020/06/10
- التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي رقم 100 ع بتاريخ 2020/11/19
- إشعار باستبدال محقق رقم 2019/923 المؤرخ في 2020/12/18

نظرا لعدم ردكم خلال الفترة القانونية الممنوحة لكم والمقدرة بـ 40 يوما ابتداء من تاريخ استلامكم
التبليغ الأولي لنتائج التحقيق المحاسبي بتاريخ 2020/11/19 .

يشرفنا أن نعلمكم بأن عدم ردكم هذا يعتبر قبولا ضمنيا، طبقا للمادة 20-06 من قانون الإجراءات
الجبائية. وعليه فإن الرسوم و الأقس الضريبية التي تم تبليغكم بها في نتائج التحقيق الأولي تبقى على ما هي
عليه و دون تغيير كما هي مبينة في الملحقات.

يحتوي هذا التبليغ المحاسبي (06) ستة صفحات بما فيهم الأولي.
تقبلوا و أسـ يدي فائق الاحترام والتقدير

رئيس فرقة التحقيقات المحاسبية

المحققان

المخلص

إن مكافحة التهرب الضريبي ليس بالأمر الهين، نظرا للأشكال التي يتخذها والتقنيات المتبعة من طرف المكلفين في إستعمال الطرق الإحتيالية ولمجابهة التهرب الضريبي يجب معرفة الدوافع التي تجعل المكلف يلجأ إلى مثل هذه الظواهر والتي قد تكون الوضعية الإقتصادية المزرية وعدم مرونة وإستقرار القوانين، والضغط الجبائي المرتفع والنفسية المتردية تنظر إلى الضريبة بمنظار مشوه الشيء الذي فتح الباب على مصراعيه أمام المكلف للتخلص من الضريبة خاصة وإن كانت الرقابة الجبائية من أنجع الوسائل لمحاربة التهرب، إلا أنها تبقى قاصرة وهذا النقص يكمن في الوسائل المادية والبشرية خاصة الكفاءات العليا في الميدان المحاسبي والقانوني.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Abstract

Combating tax evasion is not easy, given the forms it takes and the techniques used by those charged with using fraudulent methods and to counter tax evasion, it is important to know the motives that make the taxpayer resort to such phenomena, which may be the dire economic situation, inflexibility and stability of the laws, and the high tax pressure and the deteriorating psychological view of the tax with a distorted perspective, which has opened the door wide for the taxpayer to get rid of the tax, especially if tax control is the most effective means of combating evasion. However, they remain inadequate and this deficiency lies in material and human means, particularly the higher competencies in the accounting and legal field.

Keywords: Tax evasion, tax control