

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة غرداية

كلية الحقوق و العلوم السياسية



الملتقى وطني: حول: الجباية بين التشريع و القضاء

الرقم	البيان	المعلومات
01	عنوان الورقة	الرقابة الجبائية و دورها في مكافحة التهرب الضريبي
02	المعلومات الخاصة بالباحثين	الاسم و اللقب: سامي محمد الصفة: طالب دكتوراه و محافظ حسابات، السنة الثالثة، تخصص محاسبة و جباية المؤسسة: المركز جامعي الشريف بوشوشة أفلو الدولة: الجزائر البريد الالكتروني: m-salmi@cu-aflou.edu.dz رقم الهاتف: 06.59.29.04.00
		الاسم و اللقب: مولود فتحي الصفة: دكتور المؤسسة: المركز الجامعي الشريف بوشوشة أفلو البريد الالكتروني: moufat1987@gmail.com رقم الهاتف: 06.65.77.86.32
03	المحور رقم 05	الرقابة الجبائية (التحقيق: محاسبي-معمق-مصوب-حق طلب- اجراء المعاينة-حق التبرير و التوضيح-حق تعين-ممثل عند الشركات الأجنبية-حق الاطلاع)

المخلص:

لقد هدفت هذه المداخلة إظهار أساليب الرقابة الجبائية للكشف على التهرب من خلال استعمال آليات مكافحتها التي تعتمد عليها الإدارة الجبائية في تقويم سلوكيات المكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين وهذا على مدى صحة وجودة المعلومات والبيانات المدونة في تصريحاتهم الجبائية وكشف أي إختلالات والتلاعبات إن وجدت وإعادة تصحيحها سواء هذا بقصد أو بغير قصد ويعد هذا الإجراء حق شرعي منحه المشروع الجبائي للإدارة الجبائية للحفاظ على الموارد المالية لخزينة العمومية من الاستنزاف.

ولقد توصلت الدراسة إلى نتيجة أن الأساليب الكشف الجبائي لا تعالج بصفة نهائية ظاهرة التهرب الضريبي وأن هناك تقصير فيما يخص الجانب التشريعي للنظام الجبائي.

الكلمات المفتاحية: التهرب الضريبي، الرقابة الجبائية.

Summary:

The aim of this intervention was to demonstrate the methods of fiscal control to detect evasion through the use of the mechanisms to combat it on which the fiscal administration relies in evaluating the behaviour of taxpayers whether they are natural or moral persons and to determine the correctness and quality of the information and data written in their fiscal statements, and to detect and rectify any imbalances and manipulation, if any, whether intended or unintentional and unintentional.

The study concluded that fiscal detection methods did not definitively address the phenomenon of tax evasion and that there was a failure on the legislative side of the fiscal system.

Keywords: tax evasion, tax detection methods.

مرت الجزائر خلال الفترة ما بين 1990 و1992 بمجموعة من الإصلاحات الهامة على مستوى التشريع الجبائي، بدأ من تطبيق الرسم على القيمة المضافة وإدراج الضريبة على أرباح الشركات إضافة إلى تطبيق الضريبة على الدخل الإجمالي ومن بعدما كانت تسودها الرؤية التقليدية للتسيير الجبائي، لكن مع التطور الذي تشهده والمتبوع بمجموعة من الممارسات الدولية المتقاربة وجب حتمية تجاوز هذا المنهج وإتباع منهج جديد يتماشى مع الإصلاح التنظيمي من خلال استحداث هياكل جديدة كمديرية كبريات المؤسسات، ومراكز الضرائب، والمراكز الجوارية للضرائب، وإنشاء الموقع الإلكتروني مع تقديم مجموعة من التسهيلات الجديدة في مجال التصريحات الجبائية بخلق وسيلة جديدة .

أولا هي التصريح الإلكتروني للمؤسسات الكبرى التابعة لمديريات كبريات المؤسسات وذلك عن طريق برنامج يسمى جبايتي بغية منها تبسيط وتسهيل الإجراءات المكلفين.

إن ممارسات السلبية للمكلفين أوجب على الإدارة الجبائية خلق آليات جديدة للتصدي لها، تعتبر الرقابة الجبائية أهمها ذلك لما لها من شأن في تحقيق مبدأ المساواة أمام الضريبة اتجاه الأشخاص الدين لا يوفون بالتزاماتهم الجبائية ومن ثم التصدي لما يعرف تظاهر في التهرب الضريبي.

وبناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

- ما هي أساليب الجبائية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ؟
- فرضية الدراسة : للإجابة على هذه الإشكالية نقوم بوضع الفرضية التالية
- إن الرقابة الجبائية تعتبر أسلوب ناجح لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي .

أهداف الدراسة :

- ماهية التهرب الضريبي
- إبراز أساليب مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

خطة الدراسة : قسمت الدراسة إلى مبحثين مباحث وهي كالتالي :

- المبحث الأول : مفهوم التهرب الضريبي
- المبحث الثاني : أساليب مكافحة التهرب الضريبي

أ- تعريف التهرب الضريبي :

عرفها جامع أحمد بالتعريف التالي : " هو تخلص الفرد من دفع الضريبة دون ارتكاب أية مخالفة لنصوص

التشريع الضريبي"¹

ب- أنواعه : يقسم التهرب الضريبي إلى نوعين:

ب-1- **التهرب المشروع** : هو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزئاً منها دون مخالفة القانون ودون أن ينقلها للغير فالتهرب المشروع من الضريبة قد يكون مقصوداً من المشرع ومتوقفاً مع أهدافه من فرض الضريبة، وقد لا يكون مقصوداً بل قد يؤدي إلى حدوث أضرار جسيمة².

ب-2- **التهرب الغير المشروع** : هو تخلص المكلف من دفع الضريبة كلها أو جزء منها للدولة بمخالفته القانون يسعى المكلف جاهداً مستعيناً بكافة الوسائل المتيسرة لديه من فرض الضريبة عليه، وهذا التهرب ومداه (كلياً أو جزئياً) ليس قاصراً على وعاء ضريبة دون أخرى أي يتحقق التهرب سواء كان وعاء الضريبة هو الدخل أو الإنفاق أو رأس المال³.

ج- **أسبابه** : يعتبر وجود التهرب الضريبي نتيجة توفر أسباب معينة والتي تربط بالمكلف وطبيعة النظام الضريبي المطبق والظروف الاقتصادية السائدة .

ج-1- الأسباب المتعلقة بالمكلف :

- ضعف المستوى الخلقي؛
- ضعف الوعي الضريبي؛
- اعتبار الضريبة اقتطاع مالي دون مقابل؛
- اعتقاد أن المتهرب من الضرائب إنما هو سارق شريف؛
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة؛
- سوء تخصيص النفقات العامة؛
- الوضعية المالية السيئة للمكلف.

ج-2- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي :

- تقل العبء الضريبية؛
- تعقد النظام الضريبي؛
- ضعف العقاب المفروض على المتهرب؛
- عدم استقرار التشريع الضريبي؛
- ضعف الرقابة الجبائية.

ج-3- الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية :

- لا تخضع الإطارات الضريبية لتكوين واحد؛
- غياب مفاهيم الحديثة في تسير الإدارة الضريبية؛
- سيادة الأساليب الكلاسيكية في العمل الإداري؛
- غياب الجهود للتعريف بالنظام الضريبي؛
- ضعف التكوين في المجال الضريبي.

ج-4- الأسباب المتعلقة بالظروف الاقتصادية :

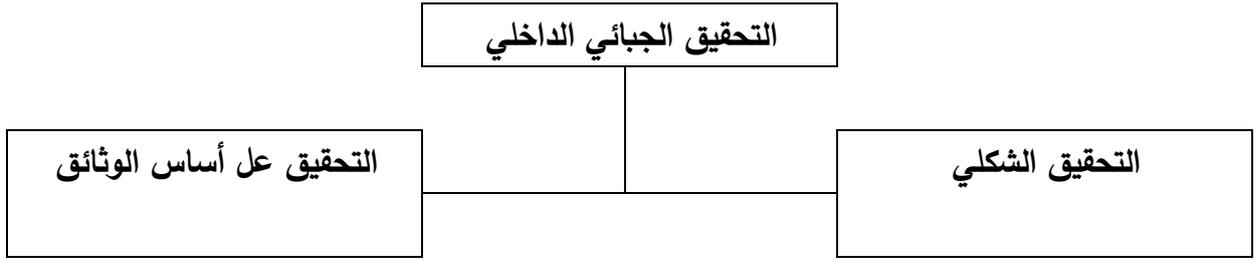
- فترات الكساد والأزمات التي يشهدها البلد؛
- عدم تنظيم الاقتصاد الوطني و انتشار الاقتصاد الموازي^{iv}.

المبحث الثاني : أساليب مكافحة التهرب الضريبي

لقد كان للتهرب الضريبي أثار سلبية على اقتصاد الدولة وسياستها ودالك عمدت إلى مكافحته على الصعيدين الوطني والدولي معتمدة في دالك على مجموع من الوسائل والتدابير , فمنها وسائل أقرها التشريع الجبائي ممثلة في التحقيق الجبائي بجميع أنواعه , ومنها ما أقره التعاون الداخلي والخارجي بين الدول فمثلا في اتفاقيات الدولية المبرمة مابين الدول ومنها ما فرضتها الأدوار والمسؤوليات الجديدة للإدارة الجبائية ممثلة في الحوكمة الجبائية

أ- التحقيق الجبائي الداخلي : يتم هذا النوع من التحقيق على مستوى مفتشية الضرائب وينقسم إلى قسمين وهم تحقيق شكلي وتحقيق على أساس الوثائق كما هو موضح في الشكل التالي :

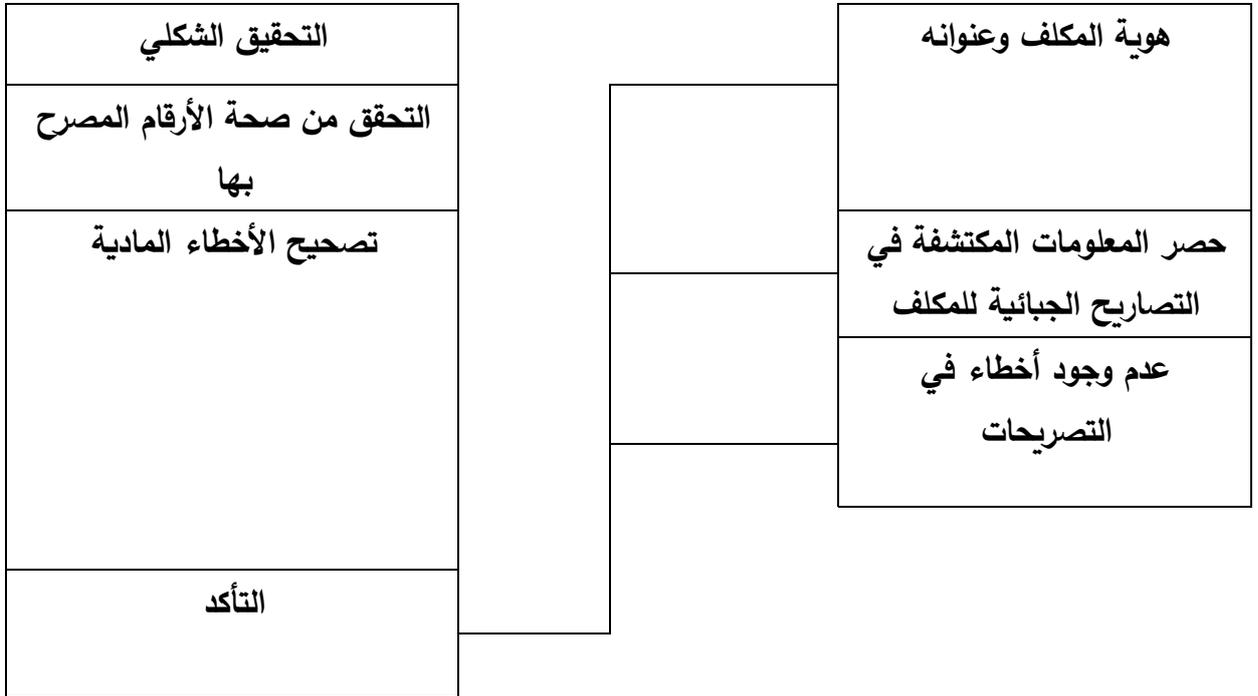
الشكل رقم (01) : أشكال التحقيق على مستوى الداخلي .



المصدر: من إعداد الباحثين

أ-1- تحقيق شكلي : هي أول ما تخضع له التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلفين ويتمثل في كل العمليات المتضمنة تصحيح الأخطاء المادية الظاهرة في هذه التصريحات , غير أن هذا النوع لا ينص على التأكد من صحة الأرقام المصرح بها.

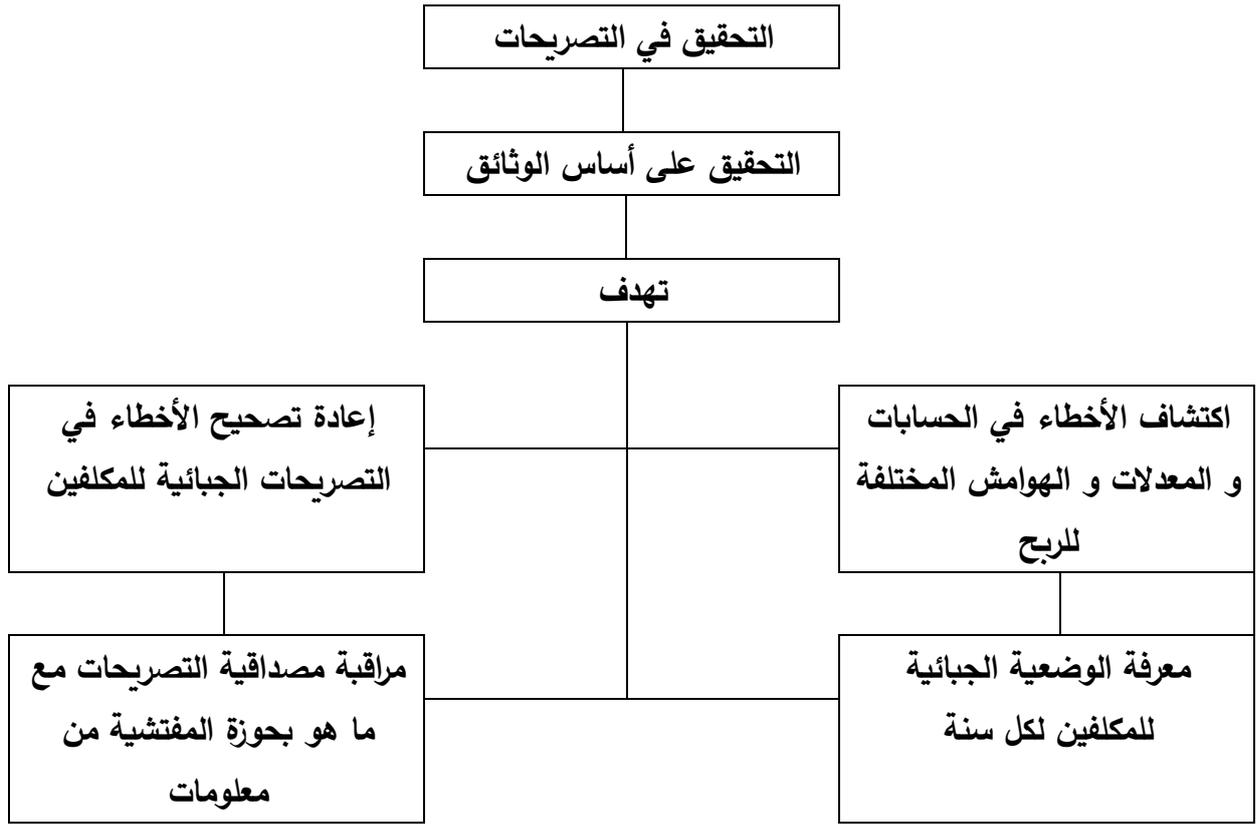
الشكل رقم (02) : التحقيق الشكلي



المصدر: من إعداد الباحثين

2- التحقيق على أساس الوثائق : ويتمثل في المرحلة الموالية لعملية الشكلي ويتم على مستوى مصلحة التحقيق، والتي تقوم بإجراء فحص شامل للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين من خلال مقارنتها بمختلف المعلومات والوثائق التي هي بحوزة الإدارة الجبائية انطلاقا من ملفاتهم الخاصة^٧ .

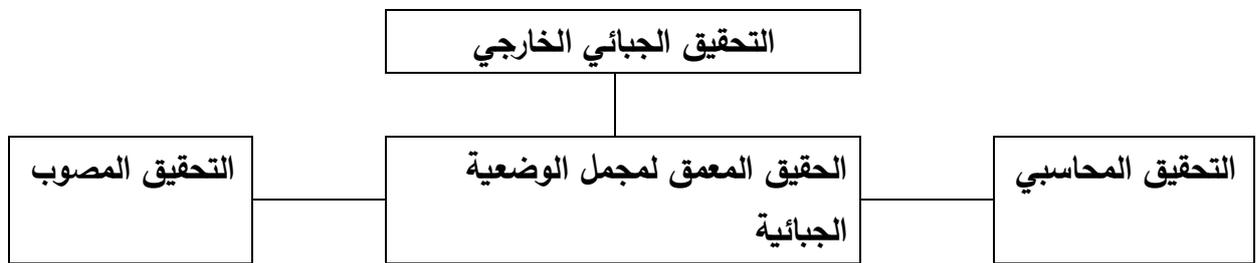
الشكل رقم (3): التحقيق على أساس الوثائق



المصدر: من إعداد الباحثين

ب- التحقيق الجبائي الخارجي : ويتشكل هذا النوع من التحقيق في ثلاث أنواع مبينة في الشكل التالي :

الشكل رقم (4): أشكال التحقيق الجبائي الخارجي



المصدر: من إعداد الباحثين

ب-1-التحقيق المحاسبي: نصت المادة 20 من القانون الإجراءات الجبائية على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها في ويتمثل هذا النوع من التحقيق في مجموعة العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة وفحص محاسبتها مهما كانت طريقة حفصها^{vi} .

ب-2- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة: تم إنشاءه في سنة 1992 تدعيما للتحقيق في المحاسبة وقد نصت عليه المادة 21 من قانون الإجراءات الجبائية في الفترة رقم 01 على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرعو في التحقيق المعمق في الوضعية الشاملة للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي. سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أو عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة. وهو مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به أي بصفة عام التأكد من التصريحات على الدخل العام^{vii}.

ب-3- التحقيق المصوب في المحاسبة : هو أداة من أدوات التحقيق الجبائي التي تم استحداثها مؤخرا في قانون المالية لسنة 2010 والمنصوص عليه في المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية حيث نص على أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق مصوب في المحاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقدمة أو لمجموعة عمليات أو معطيات محاسبة لمدة تقل عن سنة جبائية وأجزاء لكل التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها لمدة تقل عن سنة جبائية واحدة ويتميز هذا النوع من التحقيق بعدة خصائص عن سابقها ومن بينها نجد : لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة إلى من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل .

- يخضع التحقيق المصوب لنفس قواعد التدقيق بشكل عام باستثناء بعض النصوص لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراءات تستغرق مدة التحقيق في عين المكان

- يمنح للمكلف أجل 30 يوما لإرسال ملاحظاته أو قبوله من تاريخ تسلم الإشعار بالتقويم، إن ممارسة التحقيق المصوب لا يمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التدقيق المعمق في المحاسبة لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها عملية التدقيق ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها إعادة التقييم المتم عند التدقيق المصوب⁸.

الخاتمة:

تعد أساليب الكشف عن التهرب الضريبي ومكافحته أحد الآليات الفعالة التي تركز عليها النظام الجبائي للحد من تفشي هذه الظاهرة وتناهيها وبالتالي ضمان المحافظة على استمرارية تدفق الموارد المالية للخزينة العمومية التي من شأنها دفع عجلة النمو الاقتصادي.

من الإصلاحات التي قامت بها الدولة الجزائرية ساهمت بصفة نسبية في تقليل مفعول هذه الظاهرة انطلاقا من سنة 1991 بمشروع الإصلاح الضريبي، ثم إتباعها بإصلاحات ما بين سنة 2013 و 2014 خاصة في ميدان التحقيق الجبائي والمحاسبي، مما يوحي ذلك إن المشرع الضريبي كان يبحث من هذه الإصلاحات إلى إيجاد نظام ضريبي متكامل يحقق أهداف مختلفة رغبة منها في تبسيط الإجراءات الجبائية وذلك محاولة لتقريب المكلفين من الإدارة الجبائية.

من خلال ما تم في الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- لا يمكن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي إذا لم تتسم عملية التحقيق بالدقة لا يمكن للتحقيق المحاسبي الجبائي تحقيق أهداف المرجوة منه إلا بوجود تكامل بين المهارات والتقنيات والأساليب التي يستخدمها المحقق أثناء عملية التحقيق.

- زيادة الضغط الجبائي المتمثل في كثرة أنواع الضرائب المفروضة على المكلفين يدفع بهم إلى إنتهاج أساليب غير مشروعة في أداء واجباتهم الجبائية سواء بصفة كلية (الغش) أو جزئية (التهرب) .

- إن من خلال عمليات التحقيق يمكن أن تلمس عدم وجود أرضية خصية تساعد التحقيق في بلوغ أهدافه، نتيجة عدم التزام المصالح الجبائية الأخرى (المفتشيات) بتفعيل الرقابة على مستوى مصالحها (الرقابة الشكلية ، الرقابة على أساس الوثائق) .

وبناء على النتائج السابقة نذكر التوصيات التالية :

- ضرورة تحديد سقف الملفات محل التحقيق وذلك بغية ابعاد الضغط على المحققين حتى يتسنى لهم بعملهم في هدوء ودقة وشفافية .

- ضرورة تقسيم المحققين كل سنة حسب طبيعة كل نوع من أنواع التحقيق وذلك بغية إنجاز البرنامج المسطر في وقته المحدد .

- ضرورة إنشاء شبكة معلوماتية بين المفتشيات والقباضات والمديرية.

- ضرورة إنشاء لجنة للقيام الدوري والمنتظم من خلال الاعتماد على مؤشرات التسيير والمتابعة بغية قياس الأداء الجبائي.

- ضرورة إنشاء لجنة على مستوى المديرية لمتابعة رؤساء المفتشيات وفرق التحقيق الذي تجري التحقيق في المفتشية وعلى مستوى المديرية.

قائمة المراجع والمصادر

- i- جامع أحمد ،علم المالية، فن المالية العامة ، الجزء الأول، الطبعة 2 ، دار النشر العربية، القاهرة 1975 ، ص244-245.
- ii رضا خلاصي، النظرية الجبائية، دار هومة للطبعة، الجزائر،2014، ص421.
- iv- ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، 2016، ص 154-155
- v-ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر، دار قرطبة للنشر والتوزيع، ط 1، الجزائر ، 2004،ص45.
- vi- وزارة المالية ، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 20من قانون رقم : 21-8 المؤرخ في 30ديسمبر 2008، المتضمن للقانون المالية لسنة 2009، 2010، 2011 ، ص13.
- vii- وزارة المالية، قانون الإجراءات الجبائية، المادة 21من قانون رقم : 21-1 المعدلة بموجب المادة 38من قانون المالية لسنة 2009 و 34من ق.م لسنة 2012، و 13من ق.م لسنة 2016، ص 14.
- 8-سفيان عبد العزيز ويوسفي مومني ، النضام النظام المحاسبي المالي كألية لتفعيل عملية الرقابة الجبائية ، مجلة الدراسات المالية المحاسبية ، جامعة أم بواقي، العدد السابع، 2017، ص 605.

السيرة الذاتية

المعلومات الشخصية:

- الاسم واللقب: سالمى محمد
- تاريخ ومكان الميلاد: 1971/01/04 ب: غرداية.
- العنوان: شارع أول نوفمبر حي ثنية المخزن ولاية غرداية.
- الحالة العائلية: متزوج.
- الجنسية: جزائرية.
- رقم الهاتف: 06.59.29.04.00
- رخصة السياقة : B

المستوى العلمي والشهادات :

- ثلاثة دكتوراه
- شهادة البكالوريا شعبة محاسبة سنة 1991.
- ليسانس تخصص مالية سنة 1995.
- ماستر تخصص محاسبة سنة 2019.

الخبرة:

- 24 سنة محافظ حسابات .
- 24 سنة محاسب معتمد.
- 20 سنة خبير قضائي .
- 20 سنة مستشار الضرائب.

اللغات:

- اللغة العربية: إتقان جيد جداً (للكتابه / تحدث).
- اللغة الفرنسية: جيد جدا (للكتابه / تحدث).
- اللغة الإنجليزية: متوسط (للكتابه / تحدث).

النشاطات:

- التكيف السريع مع بيئة العمل، حسن المعاملة، الإلتزام بتوقيت العمل، إتقان العمل.
- ذات هيئة محترمة و أتمتع بكامل قواي العقلية والصحية.