

الغش الضريبي

أ.يوسف عاشور

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
جامعة المدية

Resume

Cette étude a été consacre a faire une définition exacte du fraude fiscale , et ce vu la multipliralite des définissions existantes , malgré que chaque définition montre que la fraude fiscale est un acte négatif

Ce processus est concéderai comme étant parmi les principaux obstacle de la politique financière et économique .

Cet article vise principalement les moyen qui devront mettre en place par l'état a l'effet d'instaurer une vérification et un contrôle pour faire face aux effets négatifs de la fraude

الملخص

اهتمت هذه الدراسة بوضع تعريف اقتصادي دقيق لظاهرة الغش الجبائي, ذلك لتعدد المفاهيم والمصطلحات الدالة عليه, رغم ان جميعها تؤكد على انها ظاهرة سلبية تتميز عن بقية الظواهر الضريبية الاخرى .

فهي ظاهرة تعتبر من اهم عوائق السياسة المالية وكذا التنمية الاقتصادية, لما تتكبد الميزانيات العامة للدول من خسائر (عجز) الشيء الذي دفعنا الى مواجهتها عن طريق البات متعددة نذكر منها الرقابة على الوثائق, المراجعة المحاسبية, التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية, التحقيق المصوب, المعلومة الجبائية, وذلك تقاديا للآثار المترتبة عليها في شتى المجالات .

بناء على ماسبق وحتى نتمكن من معرفة حجم الغش الجبائي وجب علينا تشخيص الظاهرة عن طريق تقديم مفهومها واشكالها وانواعها وكذا مقارنتها مع الظواهر الضريبية الاخرى ودراسة الاسباب والآثار الناجمة عنها وكذا التطرق للاليات الفعلية المنتهجة للحد منها, ومن ثمة اسقاط المحتوى النظري للدراسة على الواقع الميداني معتمدين في ذلك على المعطيات المتحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية المدية .

مقدمة

تتعدد المفاهيم و المصطلحات التي يشار بها إلى ظاهرة التهرب الضريبي من دولة إلى أخرى و من نظام إلى آخر ، ذلك لعدة اعتبارات ، غير أن جميعها تؤكد على أنها ظاهرة سلبية تتميز عن بقية الظواهر الضريبية الاخرى لانها تؤدي الى لا توازن الميزانية العامة و إهدارا للعدالة الاجتماعية ، بل و يعتبر من أهم عوائق نجاح السياسات المالية و كذا التنمية

لما تتكبد الدولة من خسائر كبرى جراء ارتفاع حجم فاتورته ولعل من أخطر صوره التهرب الضريبي غير الاقتصادية ، المشروع أو ما يعرف بالغش الجبائي، الذي تسعى كل الدولة الى مواجهته بشتى الطرق وبالتالي العمل على الحد من آثاره و بناء على ما سبق و حتى يتمكن من معرفة حجم فاتورة الغش الجبائي ارتأينا إلى تشخيص الظاهرة في المحور الأول أما المحور الثاني فإننا نتناول من خلاله الآليات المنتهجة للتخفيف من حدة فاتورة الغش الجبائي وبعدها و في المحور الأخير نتطرق إلى فاتورة الغش الجبائي و ذلك بالاعتماد على دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية المدية. و هذا وفق الهيكل التالي

أولاً: تشخيص ظاهرة الغش الجبائي

مفهوم الغش الجبائي. أشكاله و أنواعه و مقارنته مع الظواهر الضريبية الأخرى

الأسباب والآثار الناتجة عن الغش الجبائي

ثانياً / الآليات المنتهجة للحد من ظاهرة الغش الجبائي

اصلاح النظام الجبائي و التحكم في المعلومة الجبائية الرقابة الجبائية الداخلية.المراجعة الجبائية الخارجية

ثالثاً /فاتورة الغش الجبائي -حالة مديرية الضرائب لولاية المدية

تشخيص ظاهرة الغش الجبائي

1- مفهوم الغش الجبائي.

نستعين في تعريف التهرب الضريبي غير المشروع-الغش الجبائي- بالتعاريف التي قدمها كل من الفكر الاقتصادي ، و المشرع كما يلي:

- المفهوم الاقتصادي للغش الجبائي:

- اختلف الاقتصاديين و فقهاء المالية حول وضع تعريف شامل و دقيق للغش

التهرب الضريبي غير المشروع - و كذا تمييزه عن باقي صور التهرب الضريبي حيث أن الفكر الفرنسي عرفه -الجبائي علي انه مخالفة القانون الضريبي المعمول به لاستهداف الإفلات من الضريبة المفروضة و تخفيض الأوعية الضريبية(1). و عرف أيضا على انه المخالفة الصريحة للقانون بهدف التخلص من فرض الضريبة أو تخفيض أساسها(2).

و تم تقسيمه بصفة عامة حسب مشروعيته إلى مشروع و غير مشروع ،و تم تقسيم غير المشروع إلى غش جبائي عمدي و غش جبائي غير عمدي

فالغش الجبائي غير العمدي: هو خرق مباشر للقانون الضريبي و ذلك عن غفلة و غير قصد.

أما الغش الجبائي العمدي: فيتمثل في إخفاء مقدار الضريبة المستحقة بأية وسيلة احتيالية. ولقد اشترك الفكر الاقتصادي العربي مع الفكر الفرنسي في تعريف ظاهرة الغش الجبائي حيث تم تعريفه علي أساس أنه إتباع أساليب و طرق غير قانونية قصد الإفلات من المستحقات الضريبية إما جزئيا أو كليا.

- المفهوم القانوني للغش الجبائي :

تختلف

التعريفات التي قدمتها التشريعات الجبائية للغش الجبائي فنجد منها من لم تخصصه بتسمية الغش الجبائي و إنما أوردت مضمونه في نصوصها ، ، فالمرجع السوري و بمناسبة تحديده لمفهوم الغش الجبائي لم يتطرق إليه بصورة دقيقة و محددة ، بل اكتفى بوضع تعريف شامل و عام كما هو موضح في نص المادة المذكورة في هذا الصدد و المتمثلة في :

"يقصد بالتهرب الضريبي كل فعل مخالف لأحكام قوانين الضرائب أو الرسوم، يصدر عن المكلف أو من ينوب عنه أو يمثله أو من يفوضه أصولا و يقصد التهرب من دفع الضرائب أو الرسوم المالية كلياً أو جزئياً من خلال ما يقدمه للدوائر المالية من قيود أو بيانات أو وثائق تضمنت معلومات مخالفة للحقيقة أو إخفاءها أو إنكارها أو عدم تقديمها بالمواعيد المحددة قانوناً باستثناء القوة القاهرة أو إتلافها قبل الموعد المحدد لذلك، أو ممارسة عمل خاضع للتكليف دون إعلام الدوائر المالية أو إخفاء نشاط يجب إظهاره (3). غير أنه تم سرد الحالات التي يمكن اعتبارها غش جبائي ذلك لغرض رفع اللبس الذي قد يكتفه و الظواهر الضريبية الأخرى بالنسبة للمشرع الجزائري حيث عرفها وفق الصياغة التالية

المشرع الجزائري:

يقصد بأعمال الغش

خاصة:

-إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتجات التي

يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به. و خاصة المبيعات بدون فاتورة.

- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض. أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة و إما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين.

- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات. أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية و دفتر الجرد المنصوص عليهما في المادتين 09 و 10 من القانون التجاري أو في الوثائق التي تحل محلها. لا يطبق هذا الحكم إلا على المخالفات المتعلقة بالنشاطات التي تم إقفال حساباتها.

- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به. ه- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب

أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب و الرسوم كما هو مبين في التصريحات المودعة.

و- ممارسة نشاط غير قانوني يعتبر كذلك كل نشاط غير مسجل و/أو لا يتوفر على محاسبة قانونية محررة، تتم

ممارسته كنشاط رئيسي أو ثانوي(4).

أشكال الغش الجبائي

ب-

يُعتبر الغش الجبائي انتهاكا مباشرا لروح القانون الجبائي و له أشكال كثيرة نلخصها فيما يلي:

1- الإخفاء المادي:

يقصد به إخفاء الأساس الخاضع للضريبة و يتم عن طريق(5) :

أ- ممارسة نشاط غير مقيد

أو لا يتوفر أصلا على محاسبة و من أمثلتها النشاطات التي تتم في السوق الموازية.

ب- إخفاء المبالغ الخاضعة للرسم على القيمة المضافة خاصة المبيعات بدون فاتورة و التي كثيرا ما يلجأ إليها الأشخاص المكلفين و الأمثلة على ذلك عديدة و يكفي أن نذكر منهم المنتجون الذين يستوردون المواد الأولية لغرض إلى تجار آخرين و بدون TVA التصنيع أي تحويلها إلى منتجات تامة الصنع ثم يبيعون منتجاتهم الخاضعة للرسم فاتورة و ذلك لغرض التملص من تسديد الحقوق الواجبة في هذا الإطار .

2- الإخفاء المحاسبي:

يجبر القانون التجاري كل

المكلفين على مسك محاسبة أي مستندات محاسبية ، و يجب أن تكون سليمة و صادقة شكلا و مضمونا، لأنه في بعض الأحيان يلجأ المكلفون إلى إخفاء دخولهم أو الجزء الأكبر من أرباحهم إما عن طريق الإنقاص في إيراداتهم أو الزيادة في نفقاتهم، هذا الإخفاء يتم بدون مبرر في جدول حسابات النتائج أو تقييد حساب وهمي لغرض تضليل إدارة الضرائب ، و ذلك بتغيير وضعية بأخرى كتقييد حساب وهمي لغرض التستر على دائرة حساب الصندوق و جعل رصيده موجبا يتمكن من خلاله المكلف من سد حاجياته التجارية بدون مقابل(6).

-التكليف الخاطئ:

يهدف هذا الشكل من الغش إلى تمويه وضعية بأخرى كمثل المكلف الذي حول الامتيازات الجبائية الذي استفاد منها بمناسبة تعهده بممارسة نشاط إلى نشاط آخر غير مرغوب في تشجيعه .

كذلك المكلف الذي يستعمل الفواتير المزورة ، و يقصد بالتزوير هنا إما فواتير خاطئة أو فواتير وهمية أو فواتير تم إعدادها بتواطؤ الأطراف أي البائع و الشاري ، و ذلك لغرض الاستفادة من التخفيضات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة من جهة و تخفيض بواسطتها

الأرباح الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على ربح الشركات من جهة أخرى(7).

4- قرينة الغش:

يُقصد بهذا النوع معرفة ما

إذا كان الغش عمدي أو غير عمدي أي معرفة نية المكلف اتجاه الغش ، و في هذه الحالة الإدارة الضريبية ستلجأ إلى تطبيق القانون مهما كان نوع الغش لاعتبار أنه لا يعذر المكلف لجهله القانون ومثال ذلك المكلف الذي لم يقدم تصريحاته الشهرية أو السنوية بحجة النسيان، أو المكلف الذي يبيع منتجاته بدون فاتورة تحت أي ذريعة(8). فهذه الحالة لا تستدعي معرفة نية المكلف بل يجب تطبيق أحكام القانون.

ج- أنواع الغش الجبائي:

نميز هنا بين نوعين من

الغش الجبائي من حيث المقدار:

الغش:

نقصد بالمقدار الحجم الذي يغطيه الغش الجبائي من قيمة المبالغ ، و ينقسم في هذا الإطار إلى غش كلي و غش جزئي.

- الغش الجبائي الكلي:

يحصل هذا النوع من الغش عندما يتمكن المكلف التخلص من المستحقات الضريبية كلية و بالتالي عدم تسديد أي مبلغ لخزينة الدولة ، و يكون التخلص هنا إما عن طريق عدم التصريح بوعاء الضريبة كلية أو القيام بفعل أو سلوك الغرض منه تدبير إمكانية عدم دفع مبلغ الدين و ذلك عن طريق وضع عوائق أمام التحصيل الضريبي(9).

و"تتحقق تلك النتيجة إما بإخفاء نشاط المكلف كلياً أو إخفاء الجزء من نشاطه الخاضع لضريبة" كمثال الخبز الذي يبيع الخبز و الحلويات فيخفي جزء من رقم أعماله و المتعلق بمبيعات الحلويات لا اعتبار أن هذه الأخيرة خاضعة للرسم على القيمة المضافة كما نشير هنا إلى أن المبيعات الخاصة بمادة الخبز معفية صراحة من الرسم على القيمة المضافة في القانون الجبائي الجزائري.

- الغش الجبائي الجزئي:

يحصل الغش الجبائي الجزئي عندما يتمكن المكلف من التهرب بجزء من المستحقات الضريبية الواجبة عليه دائما عن طريق خرق القانون الساري المفعول ، و ذلك إما بعدم التصريح ببعض عناصر نشاطه الخاضع للضريبة بموجب القانون، أو التصريح بمبالغ أقل من تلك المحققة فعلا(10).

2- غش جبائي من حيث جسامته المخالفة:

و ينقسم الغش الجبائي وفق هذا المنظور إلى :
أ- غش جبائي بسيط: هو المعتمد من طرف المكلف لغرض تضليل الإدارة الجبائية و يتم عندما يصرح مكلف بأسس أو عناصر التي تعتمد لتحديد وعاء الضريبة، و يبين من خلالها دخلا أو ربحا ناقصا أو غير صحيح ، و هي تخص على العموم التصريحات المتعلقة بالضرائب المباشرة و الرسوم

من الحقوق المتملص منها(11).% إلى 25% المماثلة و يسلط المشرع عقوبات مخففة تتراوح من 10

ب- غش جبائي مركب: و هو الغش الذي

يمارس عموما عند محاولة التخلص من العمليات الخاضعة للرسم على رقم الأعمال (الرسم على القيمة المضافة) و من أشكاله(12) :
- عدم التصريح بالمبيعات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة

- تقديم وثائق مزورة - فواتير مزورة- لغرض الاستقادة أو للاستناد عليها عند طلب الحصول على تخفيض الدخل الخاضع للضريبة على ربح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو خصم الرسم بمناسبة تحديد مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع أو إعفاء كلي، أو الاستقادة من الامتيازات الجبائية.

- إجراء تقييد وهمي في الدفاتر المنصوص عليها قانونا.
- تدبير عدم إمكانية دفع الضريبة أو وضع عوائق أمام تحصيل المستحقات الضريبية.
- ممارسة نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية، هذا النوع من الغش سلط عليه المشرع عقوبات قاسية تصل إلى حد السجن.

د: مقارنة الغش الجبائي مع المصطلحات الضريبية المماثلة. 1 - الغش الجبائي

و التجنب الضريبي: نتطرق لأوجه التشابه و الاختلاف بين الغش الجبائي

والتجنب الضريبي في الجدول أدناه.

الغش الجبائي	التجنب الضريبي
غير مشروع خرق عن عمد أو غير عمد للقانون الجبائي تنتج عنه عقوبة تصل إلى حد السجن. فقدان حصيللة ضريبية	مشروع. يتم عن طريق تطبيق القانون لا تنتج عنه أي عقوبة فقدان حصيللة ضريبية

المصدر : من إعداد الباحث

2 - الغش الجبائي و التخطيط الضريبي:

التخطيط الضريبي تم تعريفه بأنه عملية إعادة النظر في الخيارات الضريبية المتعددة، بهدف تحديد متى و كيف تدار الأعمال و الصفقات الشخصية ، مما يترتب عليه التخفيض أو التخلص من الضريبة (13)، و التخطيط الضريبي كما أنه يحصل من قبل المكلف فإنه قد يحصل من قبل المشرع.

3 - الغش الجبائي و الاستهلاك الضريبي:

يسمى الاستهلاك الضريبي أيضا برسمة الضريبة ، و يُقصد به أن يقوم الشاري بمال معين له صفة الدوام و مفروض عليه ضريبة سنوية بتخفيض ثمن هذا المال بمقدار هذه الضريبة أو بمقدار جزء منها للمدة التي يمكن من خلالها لهذا المال الاستمرار بإعفاء الدخل(14) .

4- الغش الجبائي و نقل العبء الضريبي:

إن نقل عبء الضريبة في جوهره عملية اقتصادية يتوصل بواسطتها المكلف بالضريبة إلى نقل عبئها كله أو بعضه إلى شخص آخر مستعينا في ذلك ببعض القوى الاقتصادية (15). فعندما يقوم المشرع بفرض ضريبة فإنه يقوم بتحديد الشخص المكلف قانونا بدفعها و يكون هذا المكلف إما متقبلا للضريبة متحملا لعبئها أو غير متقبل فيسعى إلى تحويل عبئها إلى الغير، و هكذا إلى إن تستقر لدى شخص ما بصفة نهائية ، و هذا الشخص هو المكلف الحقيقي أو النهائي .

د-أسباب الغش الجبائي

1-الأسباب الاقتصادية.

يجب أن نميز هنا بين الحالة الاقتصادية للدولة والمتمثلة في الكساد و الركود الاقتصادي و اتساع ظاهرة الاقتصاد الموازي ،حيث تلجأ الدولة عامة و من أجل مجابهة الاحتياجات النقدية إلى فرض ضرائب جديدة أو رفع معدلاتها الشيء

الذي يزيد في العبء النفسي للمكلفين و بالتالي تصبح مقدرتهم على مواجهة هذه الزيادة ضعيفة جدا بالنظر إلى صعوبة الأوضاع الاقتصادية العامة للبلد ، فتقرض الضريبة الواقعة على كاهلهم عن طريق الغش الجبائي.

بينما الحالة الثانية و المتعلقة باتساع ظاهرة الاقتصاد الموازي فإننا نجد أن جل المداخل الناتجة عن هذا الاقتصاد لا تدفع عنها ضرائب مما يتسبب في خسارة واضحة من الإيرادات الضريبية. و الحالة الاقتصادية للمكلف و التي نقصد بها تلك القدرة المالية التي تمكنه من مواجهة الاقتطاعات الضريبية حيث تؤثر كل من الظروف الاقتصادية للمكلف و الظروف الاقتصادية العامة على الغش ، فنجد أن ميل المكلف نحو التهرب من الضريبة يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه ، و كلما ساء مركزه المالي و العكس صحيح(16)،

2- الأسباب التشريعية.

ب الأسباب التشريعية دورا واضحا في اتساع ظاهرة الغش الجبائي من خلال العوامل التالية و التي نذكر منها الغموض في التشريع الضريبي حيث كثرة و تعارض أحكام نصوص التشريع الضريبي تؤدي إلى الوقوع في ثغرات و هفوات خطيرة تفتح المجال أمام تأويلات و تفسيرات متضاربة بين الإدارة الضريبية و المكلف بالضريبة، يفصل في حيثياتها بعد منازعات قد تستغرق عدة سنوات، هذه المنازعات و مهما كانت نتائجها لصالح الإدارة الضريبية أو المكلف بالضريبة ستفقد خزينة الدولة خسارة ضريبية هائلة نتيجة فقدانها لجزء مهما من قيمتها إذا تم تحصيلها (17) وعدم ثباته حيث يُعتبر عدم ثبات التشريعات الجبائية الناتجة عن التغيرات المتتالية لأحكام و نصوص القوانين الجبائية أحد الدعائم الأساسية التي تساعد للميول نحو الغش الجبائي ، بالإضافة إلى الغموض الذي تكتنفه .

3- الأسباب الإدارية.

توجد مجموعة من العوامل الإدارية تساعد على نمو ظاهرة الغش الجبائي نذكر منها على الخصوص عدم كفاءة الموظفين ونقص الوسائل المادية

4- الأسباب النفسية.

رغبة الفرد و حبه في الاحتفاظ بالأموال و عدم التنازل عنها للدولة سبب لا يمكن أن يستهان به في الغش الجبائي و ذلك لاعتبار حب المال من جهة و العبء النفسي من جهة أخرى أي العبء البيكولوجي لفرض الضريبة على المكلف كزيادة سعر الضريبة أو فرض ضرائب جديدة أو الجانب السلوكي كتندي المستوى الأخلاقي للمكلفين وعدم الرضا عن الواقع السياسي هذا كله يزيد من ظاهرة الغش الجبائي(18)

و- الآثار الناتجة

عن الغش الجبائي

يمكن حصر الآثار الناجمة عن الغش الجبائي في العناصر التالية:

1 -الآثار المالية.

إن نقص الإيرادات الضريبية الناتجة عن تفشي ظاهرة الغش الجبائي و التكلفة القانونية (19) للضرائب التي تنظمها الدولة لاكتشاف الظاهرة و المخالفات الأخرى ، و تكلفة معاقبة مخالفات القوانين الجبائية، و تكلفة تنفيذ و تطبيق القانون الضريبي تؤدي إلى زيادة النفقات العمومية إذن فهي تكلف خزينة الدولة من الناحية المالية خسائر ضخمة و بالتالي تؤدي إلى إضعاف قدرة الدولة

2- الآثار

على القيام بعملية التمويل نتيجة نقص الإيرادات و ارتفاع النفقات .

الاقتصادية.

تستخدم الضريبة كأداة للحصول على إيرادات

مالية لأجل رفع مستوى الادخار الحكومي فضلا عن إمكانية استخدامها في رفع قدرة الجهاز المصرفي و على خلق الائتمان من خلال شراء سندات حكومية ترفع من الاحتياطي النقدي لدى البنوك مما يدعم قدرتها على خلق الائتمان و من ثم فإن النقص في الحصيلة الضريبية بسبب الغش الجبائي من شأنه أيضا أن يؤدي إلى إضعاف تمويل التنمية كما تؤثر على إدارة المشروعات و الأنشطة الاقتصادية(20)،

وبالتالي فهي تحد من المنافسة بين المؤسسات خاصة منها الاقتصادية مما ينعكس سلبا على التنمية في الدول النامية.

3- الآثار الاجتماعية.

توجد آثار سلبية للغش الجبائي من الجانب الاجتماعي ، فطالما أن الهدف الرئيسي من

الضرائب هو تحقيق العدالة، و المساواة أمام الضرائب من ناحية اجتماعية، و ذلك بواسطة دورها الفعال في حذف التفاوت بين فئات المجتمع، و بالتالي تقليص الهوة الموجودة بينها

و ذلك من خلال إعادة توزيع الدخل الوطني بصورة أكثر عدالة على كل أفراد المجتمع غير أن الغش من الضريبة يقود إلى عكس هذه الأهداف، و بالتالي فهو يضعف من روح التضامن الاجتماعي بين المكلفين بحيث يحرض المكلفين النزهاء على القيام بمثل هذه الممارسات لإحساسهم بعدم المساواة في تقسيم الأعباء و تحملهم للعبء الضريبي بمفردهم، و تصبح الضريبة في النهاية عاجزة عن تحقيق الأهداف المرجوة منها.

إصلاح النظام الجبائي

ثانيا - الآليات المنتهجة للحد من ظاهرة الغش الجبائي

نقصد به هيكلة الإدارة الجبائية و تطوير أحكام التشريع لاعتبارهما من الدوافع المهمة التي يسعى الإصلاح الجبائي إلى تحقيقها بالإضافة إلى إرساء نظام بسيط و مستقر في تشريعاته و مرونة النظام الجبائي (21). كذلك الموارد البشرية في الإدارة الجبائية حيث تعتمد في تكوين هيكلها التنظيمي على عاملين ، الأول يتعلق بحجم المكلفين الموجودين في نطاق عملها، أما العامل الثاني فيتمثل في حجم الموارد البشرية التي تتوفر عليها ، و هو في رأينا أهم العناصر المحددة لقدرة الإدارة الجبائية في مواجهة الغش الجبائي ، ذلك أن صياغة التنظيم المناسب لا يغني عن الاهتمام بالعنصر البشري الذي يشغله ، و من هنا نحاول تسليط الضوء على وضعية الموارد البشرية في الإدارة الجبائية لمكونات العنصر البشري في المفتشيات المثلى حسب تصنيف المديرية العامة للضرائب كما هو مبين أدناه

- التوزيع العددي لأعوان الضرائب في المفتشيات .

المفتشية	رئيس	مصلحة جبائية	مصلحة جبائية	مصلحة جبائية	مصلحة جبائية	المجموع على الأقل
٩	المفتشية	جبائية	جبائية	جبائية	مصلحة	التدخلات

		العقارات	الأشخاص الطبيين	المؤسسات			
14	رئيس مصلحة + 02 عون	رئيس مصلحة + 02 عون	عون أو 02 عون	رئيس مصلحة + 3 أعوان	01	250	الصف أ
11	ر.مصلحة+ 2 عون	ر.مصلحة + 1 عون	عون 1	رئيس مصلحة + 02 عون	01	150	الصف ب
08	ر.مصلحة 2+ عون	ر.مصلحة+1 عون	عون 1	ر.مصلحة + 1 عون	01	80	الصف ج

وزارة المالية الجزائرية

م ع ض-تعليمية رقم 38 بتاريخ 1997/02/17-

نشير هنا إلى أن الإدارة الجبائية بصدد تعميم إعادة هيكلة كافة المديريات الولائية وفق النظام الجديد المتمثل في المراكز الضريبية و المراكز الضريبية الجوارية

2- المعلومة الجبائية.

يعتبر التحكم في المعلومة الجبائية من آليات الحد من الغش الجبائي لذلك فقد أعطاه المشرع الجبائي الجزائري أهمية بالغة من خلال الإصلاحات المتتالية في قوانين المالية السنوية ،و التي نصت على حق الاطلاع حق الرقابة و حق الزيارة و كان الهدف منها إقامة نظام معلومات فعال يعتمد على تجميع و ترتيب المعلومات بالطرق المناسبة و من ثم معالجتها و توظيفها خدمة لأداء الإدارة الجبائية و قد توصلت الإدارة الجبائية إلى ضرورة إنشاء بنك للبيانات في المديرية محاربة الغش الجبائي و محاربة الإقتصاد غير الشرعي.و كذا التنسيق مع بقية : العامة للضرائب الذي يهدف إلى(22) الإدارات و الهيآت الوطنية ذات الأهداف المماثلة.

3-الرقابة الجبائية الداخلية.

فمن خلالها -VSP- سميت بالرقابة الجبائية الداخلية لأنها تتم داخل مقر الإدارة الجبائية و تعرف بالرقابة على الوثائق استغلالها عن يمكن أن تطلب كل المستندات المحاسبية و الوثائق التبريرية و توضع تحت تصرف رئيس المفتشية قصد طريق مقارنة التصريحات المودعة مع المعلومات المتوفرة بالمصلحة و بالتالي فهي تستعمل لغرض الحد من فاتورة " حيث نضريا تراقب في حدود population Fiscal الغش الجبائي ، كونها تمس أكبر شريحة من المكلفين بالضريبة "

20

من التصريحات المودعة (23)%

4-المراجعة الجبائية الخارجية.

تتم هذه المراجعة في عين مكان المؤسسة محل المراقبة إلا في حالة وجود قوة قاهرة يجبر القانون الجبائي المكلف قيد المراقبة على تقديم طلب خطي إلى مدير الضرائب المختص اقليميا بمتابعة الملف يلتزم من خلاله عدم إجراء المراقبة بالمؤسسة و السلطة التقديرية فهي من نصيب مسؤولي الإدارة الذين لهم الحق في قبول أو رفض الطلب حسب طبيعة المبرر و عليه فالمراجعة الجبائية الخارجية وسيلة أخرى تستعملها الإدارة الجبائية للضغط على المكلفين قصد مواجهة الغش الجبائي و تقليص ثقل فاتورة الغش الجبائي .

و من اشكالها

VC - التحقيق في المحاسبة.

خول قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة للإدارة الجبائية حق مراجعة تصريحات المكلفين بالضريبة محاسبيا كما هو واضح في المادة 190 من نفس القانون وحددت شروط للقيام بذلك (24)، و من خلالها تتم مراجعة كل الضرائب و الرسوم التي يقرها القانون الجبائي والواقعة على عاتق المؤسسة محل المراجعة خلال الأربع سنوات الأخيرة غير الساقطة بالتقادم

- التحقيق

"V.A.S.F.E:المعمق في مجمل الوضعية الجبائية"

يمثل التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية امتدادا للتحقيق في المحاسبة، و تعتبر حديثة نسبيا، حيث من خلالها تتم " مع IRGمقارنة المداخل المصرح بها بمناسبة حساب الضريبة على الدخل الإجمالي " الممتلكات الخارجية الحقيقية للمكلف

المظاهر الخارجية-من "العقارات- السيارات، ومظاهر الثروة الأخرى..." كما هو واضح في نص المادة 131 مكرر من نفس القانون المشار إليه سابقا

- المراقبة الظرفية

VP

حيث وردت نصوصه في قانون المالية لسنة 2008 أما عن إجراءات سريانه هذا النوع من الرقابة هو حديث المنشأ فهي تشبه تماما التحقيق في المحاسبة إلا أن الفرق بينهما يكمن في أن عملية المراقبة الظرفية تمس ضريبة أو أكثر و لسنة أو أكثر مع مراعاة السنوات الأربعة الأخيرة غير الساقطة بالتقادم أما التحقيق في الحاسبة فتتم من خلالها مراقبة كل الضرائب و الرسوم و خلال كل السنوات غير الساقطة بالتقادم

ثالثا-فاتورة

الغش الجبائي- حالة المدية

بعد الدراسة النظرية إلي أجريناها و المتضمنة الدراسة التحليلية لظاهرة الغش الجبائي نحاول إسقاط المحتوى النظري على الواقع الميداني و ذلك لغرض معرفة حجم فاتورة الغش الجبائي معتمدين في ذلك على المعطيات المتحصل عليها من مديرية الضرائب لولاية المدية و التي نقدمها كمايلي :

1 - التعريف بالمديرية الولائية للضرائب:

الاختصاص الإقليمي لمديرية الضرائب بالمدينة هو المحيط الإقليمي لولاية المدية التي تبلغ مساحتها 8700 كلم² و عدد سكانها 832763 نسمة حسب إحصائيات 2010 فهي تضم 19 دائرة و 64 بلدية (25).

غيران المديرية الولائية للضرائب بها 16 مفتشية ضرائب أما عدد قابضاتها فهو 11 قباضة ضرائب حسب آخر تصنيف للإدارة الجبائية. بينما بلغ عدد إجمالي المجتمع الجبائي 62635 ملف فيها 6755 ملف متابع حسب النظام الحقيقي أما هو 15616 ملف أما باقي الملفات فهو موزع على ifu عدد الملفات المتابعة وفق نضام الضريبة الوحيدة الجزافية مجموع أصناف الضرائب الأخرى.

2- مستوى كفاءة أعوان الإدارة الجبائية في المدية.

أن مستوى كفاءة الأعوان في الإدارة الجبائية عامة يتوقف على معيارين اثنين هما مستوى التأهيل و المستوى العلمي .

أ- مستوى التأهيل:

يُصنف أعوان الإدارة الجبائية في ثلاثة مراتب ،فالا ولى تتعلق بالإطارات و الثانية فهي خاصة بأعوان التحكم أما الثالثة فهي من نصيب أعوان التنفيذ كما هو مبين في الجدول الخاص بتطور الموارد البشرية المبين أدناه :

- تطور الموارد البشرية حسب مستوى التأهيل (2010-2011).

السنوات	2009	2010	2011
الإطارات	37%	37 %	36 %
أعوان التحكم	30 %	30 %	31%
أعوان التنفيذ	33%	33%	33%

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

الجدول أعلاه يبين أن عدد الأعوان في الإدارة الجبائية لم يتغير كثيرا خلال الثلاث الاخيرة و مع ذلك نقدم الملاحظات التالية (26):

تقريبا، غير % في المتوسط و هذه النسبة قد عرفت تناقصا بين السنتين 2010-2011 هذا التناقص قدر ب 37%02 أن عدد أعوان التحكم و التنفيذ عرف ارتفاعا طفيفا خلال نفس الفترة.

ب - المستوى العلمي:

تصنيف الأعوان في الإدارة الجبائية يتم وفق أربع مستويات علمية تتمثل في :مستوى الدراسات العليا ، المستوى الجامعي ،المستوى الثانوي، ومستويات أخرى ،والجدول أدناه يبين التصنيف حسب المستوى العلمي :

- تصنيف أعوان إدارة الضرائب حسب المستوى العلمي (2010-2011):

المستوى العلمي	2009	2010	2011
الدراسات العليا	0.7 %	%0.7	0.4 %
الجامعي	18 %	17 %	17 %
الثانوي	%3.70	%3.50	3.40 %
الأهلية و دون ذلك	77.6%	78.8 %	79.2%

بناء على الجدول السابق نقدم الملاحظات التالية(27):

1- تعرف المستويات الأخرى-مستوى الأهلية و دون ذلك- تزايدا طفيفا من سنة إلى أخرى ، مع ثبات المستويين الثانوي و هو رقم عددي مهم بالنظر %و الجامعي ،أما بالنسبة للدراسات العليا فقد انخفضت بين سنتي 2010 و 2011 بـ 0.2 إلى فائض القيمة الذي من المتوقع تقديمه.

% ، 3.7% ، 18%- بالنظر إلى سنة 2009 نلاحظ أن نسبة المستويات من الأعلى إلى الأسفل هي على التوالي 0.7 -نسبة مستخرجة من الجدول الخاص بالمستوى %و أن من المجموع الكلي للإطارات والمقدر بنسبة 37 %، 77.6 فقط منهم تحمل شهادة جامعية %حسب التأهيل- هناك 1

من المستخدمين تحمل شهادة التعليم الأهلية-المتوسط- و دون ذلك 3%-أيضا هناك في حدود 80

ب- توزيع الأعوان حسب السن.

نقصد بالحالة الاجتماعية للأعوان معيار السن، و هذا ما نلخصه في الجدول التالي و ذلك بالنسبة لسنة 2010:

السن	أقل من 30	31-40	41-50	51-60
------	-----------	-------	-------	-------

النسبة	28%	50%	15%	7%
--------	-----	-----	-----	----

الباحث بناءاً من إعداد

على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب تبين المعطيات الظاهرة في الجدول السابق وجود تركيبة شابة إلى حد ما من مجموع أعوان إدارة الضرائب ، ما يعني أنها قادرة على اكتساب الخبرة ، و مسايرة مختلف التطورات التي يمكن أن تعتمد السلطات المالية على إحداثها ، و ذلك لقابلية فئة الشباب إلى التكوين و الرسكلة. غير أن الشريحة و هي نسبة ضئيلة جدا بالنظر إلى الشرائح الأخرى ذلك لاكتسابها الخبرة و المهارة %41-50 لا تمثل إلا نسبة 15 العملية العالية وهي أيضا الشريحة التي من المفروض أن تعمل على تكوين مستخدمي الشريحة الأولى من جهة و من جهة أخرى تعمل على التخفيف من فاتورة الغش الجبائي

3-التحكم في سيرورة

المعلومة الجبائية.

رغم أنه تم تخصيص عمليا مكتبين في المديرية الولائية للضرائب و ذلك في الهيكل التنظيمي للإدارة الجبائية مهامه تتمثل خاصة التحكم في سيرورة المعلومة الجبائية، إلا أن عملية ترتيب المعلومات الجبائية و توزيعها على المفتشيات لغض إستغلالها تبقى محدودة حيث نلاحظ في

من المعلومات الجبائية لم يتم تحويلها للاستغلال.

%الجدول أدناه وجود 30

البيان	2009	2010
استغلال المعلومات.	100%	96%
تحويل المعلومات.	70%	86%

4-الرقابة الجبائية الداخلية

(و نواتج الرقابة على Assiette نعتمد في هذا الجزء من التحليل على المعطيات المتعلقة مؤشرات الوعاء)
الوثائق ما بين السنتين 2010-2011 و الخاصة بإدارة الضرائب و التي نذكر أهمها أدناه :

(: Assiette 1 - مؤشرات الوعاء)

تقدم التغيرات التي تظهر على مؤشرات الوعاء عدة دلالات على سلوك المكلفين فهي قائمة على الضبط النهائي للتصريحات و المبالغ التي على أساسها تفرض الضريبة ، و قد سجلت مديرية العمليات الجبائية التابعة لمديرية الضرائب

١- مؤشرات: المؤشرات المبينة في الجدول التالي (28)
2010-2011التسيير الخاصة بالوعاء خلال السنتين

الوحدة: نسبة مئوية.

المؤشرات	2010	2011
: التصريحات الشهرية العادية.A1	70	68
: التصريحات الشهرية (المستدعاة).A2	98	95
: التصريحات الشهرية " لا شيء ".A3	30	26
: التصريحات السنوية العادية (شخص A4 معنوي).	61	64
: التصريحات السنوية العادية (شخص A5 طبيعي).	62	61
:تصريحات الأرباح غير التجارية العادية A6 G13.	81	74
IRG:تصريحات A7	61	52
المتأخرة.IBS: تصريحات A8	13	9
المتأخرة.BIC: تصريحات A9	14	7
المتأخرة.BNC:تصريحات A10	10	12
المتأخرة.IRG:تصريحات A11	11	5
IBS:خسائر A12	16	17
BIC: خسائر A13	13	15
BNC:خسائر A14	4	5
IRG: خسائر A15	10	9
:استغلال المعلومات.A16	100	96
:تحويل المعلومات.A17	70	86

نسبة الملفات المحقق فيها المبرمجة. A18.	71	75
:عدد الملفات المراقبةالمجموع الكلي A19 للملفات.	7	7.5
:المستفيدين من الامتيازات الجبائية. A20.	18	17
ANDI.: المستفيدين من A21	7	2
ANSEJ.:المستفيدين من A22	11	16

يسمح الجدول أعلاه و الخاص بالوعاء الضريبي باستخلاص ملاحظات مهمة تتعلق بالرقابة الداخلية و تأثيراتها على فاتورة الغش الجبائي ، و التي نسردها في النقاط التالية: 1- نلاحظ من خلال المؤشرات المتعلقة و A₁ بالتصريحات وجود نسبة مهمة من التصريحات لا تُقدّم في وقتها إلا بعد إعادة متابعتها ، حيث نجد أن النسبة % على التوالي و الباقي المقدّر بـ 30 % و 68 % الخاصة بالتصريحات العادية للسنتين 2010 و 2011 كانت 70 % يعتبر تصريحات غير عادية أي لا يتم إيداعها إلا بعد إرسال إغذارات للمكلفين و 32 % بالضريبة، و رغم هذا فإن نسبة عدم الاستجابة تبقى في حدود 15

، علما أنه في حدود %

فإن نسبة الاستجابة تقل أكثر A4 من التصريحات كانت تحمل علامة لا شيء. إما بالنسبة للتصريحات السنوية 26% إلى 30 سواء كانت للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين ، و مع ذلك فإنه لا يمكن إغفال اثر عامل الوعي % حدود 63 حيث قدرت في المتعلقة بتصريحات الضريبة على الأرباح غير التجارية A6 الضريبي لأهميته في تحديد نسبة الاستجابة ، ويظهر ذلك في النسبة فيما يخص الأشخاص % و 62% على التوالي بين السنتين 2009-2010 ، و كانت النسبة 61% و 81 % إذ قدرت بـ 74 الطبيعيين.

والذي يمثل النسبة بين عدد الملفات المحقق فيها أي المراقبة إلى عدد الملفات A18-2. نلاحظ من خلال المؤشر من الملفات لا تتم % فقط من الملفات تتم مراقبتها و الباقي و المقدّر بـ من 29 غالى 25 % المبرمجة للرقابة آن 71 إلى 75 و الخاص A19 مراقبتها و ذلك لسبب أو لآخر الشيء الذي يؤثر سلبا على فاتورة الغش الجبائي ، كذلك أن التدقيق في المؤشر من % بنسبة الملفات المحقق فيها أي المراقبة إلى الملفات الإجمالية-المجتمع الجبائي- نلاحظ أن هناك فقط من 7 إلى 7.5 الملفت تتم مراقبتها الشيء الآخر الذي يؤول إلى عدم تحقيق الهدف المسطر من طرف الإدارة الجبائية و الذي مفاده مراقبة في من الملفات المفتوحة على مستوى المديرية الولائية المختصة بمتابعة الملفات أي أن هناك نقص في عدد الملفات % حدود 20 13 وهذا عامل آخر مشجع على الرفع من فاتورة الغش الجبائي.

- المتعلقة بنسب الاستفادة من الامتيازات الجبائية- أن نسبة الاستجابة A22، A21، A20-3 نلاحظ من خلال المؤشرات ضعيفة جدا ، أي أن لجوء المكلفين لهذه الامتيازات الجبائية و التي منحت من طرف السلطات المالية لعرض تحقيق أهداف معينة ضعيفة جدا، و هذا يعني أن هناك نسبة لا بأس بها من المكلفين ترغب في ممارسة أنشطتها خارج مجال الرقابة الجبائية

رغم أن معفية من الالتزامات الضريبية و هو لشيء الآخر الذي يؤدي إلى رفع فاتورة الغش الجبائي .
2-الرقابة على
CSP-الوثائق-

يبين الجدول أدناه مبلغ الحقوق المستخرجة من عملية الرقابة على الوثائق و نقصد بأجمالي الملفات الظاهرة في هذا الجدول مجموع الملفات الخاضعة للتضام الحقيقي حيث المكلفين بالضريبة مجبرين على مسك محاسبة قانونية أما الملفات المراقبة فهي من بين الملفات السابقة الذكر و التي تم تصنيفها لأجل مراقبتها على مستوى المفتشية و نتجت عنها حقوق سميت بالحقوق المستخرجة

السنوات	إجمالي الملفات	الملفات المراقبة	الحقوق المستخرجة	نسبة الملفات المراقبة إلى إجمالي الملفات
2010	5697	382	194406259	6.7%
2011	5896	356	292470000	6%

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

% و 6 % أعلاه أن نسبة الملفات المراقبة إلى إجمالي الملفات هي على التوالي 6.7
خلال السنتين قيد الدراسة

2- أن الحقوق المستخرجة تزداد من سنة لأخرى رغم النقص المسجل في عدد الملفات المراقبة وكذلك الشأن بالنسبة للحقوق المستخرجة في القضية الواحدة فهي الأخرى تزداد من سنة لأخرى - 821544 / 508916 - و ذلك بنسبة قدرها 62 %.

3-نشير هنا الى ان عملية المراقبة وفق هنا تخص المراقبة الفعلية لضريبة واحدة و لسنة واحدة بالنسبة لأغلبية الملفات.

4- الحقوق المستخرجة كانت انطلاقا من استغلال

التصريحات المودعة على مستوى المفتشية و المعلومات المتحصل عليها من المصالح الخارجية دون التدقيق في المحاسبة هي إلا مراجعة شكلية . أي العملية ما

3- المراجعة الجبائية الخارجية. / نتائج التحقيق

المحاسبي خلال الفترة (2010-2011).

يعتبر التحقيق المحاسبي أقدم أساليب الرقابة الجبائية فمن خلالها يتم كشف الانحرافات و أعمال الغش وكل أشكال الخروقات الأخرى المعتمدة من طرف المكلفين و المادة 190 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و كذا المادة 40 من قانون الإجراءات الجبائية حددت إجراءات التحقيق المحاسبي ، و الجدول أدناه يبين المبالغ التي تم استرجاعها خلال الفترة)

(2010 - 2011) و باستعمال عملية التحقيق المحاسبي: 2009 -

السنوات	إجمالي الملفات	الملفات المراقبة	الحقوق المستخرجة	نسبة الملفات المراقبة إلى إجمالي الملفات
2009	5697	52	136650000	0.9 %
2010	5896	49	160691000	0.8 %
2011	6035	32	124740601	0.5 %

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

نلاحظ من خلال الجدول السابق ما يلي:

- أن نتائج التحقيق

المحاسبي تتأثر بحجم التدخلات المنجزة على مستوى المديرية الولائية .

و كذلك نوعية الملفات المقترحة لعملية التحقيق المحاسبي.

- انخفاض متواصل في عدد التدخلات المنجزة بمناسبة إجراء عملية التحقيق المحاسبي حيث انخفضت الملفات الخاضعة قضية سنة 2011 أي أن عدد الملفات المراجع فيها انخفضت بحوالي 32 قضية سنة 2009 إلى 52 للتحقيق المحاسبي من و ذلك مقابل ارتفاع الحقوق الناتجة عن العملية من سنة إلى أخرى علما أن الحقوق المسترجعة للقضية الواحدة -60% الحقوق المسترجعة /الملفات المراقبة - هو في تزايد مستمر من سنة لأخرى كما هو مبين 3279408-2627884-3898143

ب-نتائج الرقابة الظرفية

خلال الفترة (2009-2010). VP

الجدول أدناه يبين نتائج الرقابة الطرفية لسنتين و كذا عدد الملفات التي تمت مراقبتها خلال نفس الفترة

السنوات	إجمالي الملفات	الملفات المراقبة	الحقوق المستخرجة	نسبة الملفات المراقبة إلى إجمالي الملفات
2009	5697	9	18490448	1.5 %
2010	5896	18	205106467	0.3 %

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

أعلاه أن نسبة الملفات المراقبة إلى إجمالي الملفات هي على التوالي

1.5 السنتين قيد الدراسة

خلال 0.3 % و 0.3 %

2- أن نتائج المراقبة الطرفية هي الأخرى تتأثر بحجم التدخلات المنجزة مثلها تماما مثل التحقيق في المحاسبة فعندما تم رفع عدد التدخلات إلى الضعف ازدادت الحقوق المستخرجة 11 مرة إحدى عشرة من سنة 2009 إلى سنة 2010

3- من حيث مواد الضرائب المراقبة و عدد السنوات فان الرقابة الطرفية تشبه الرقابة على الوثائق حيث تمت مراقبة ضريبة واحدة و لسنة واحدة بالنسبة لأغلبية الملفات المراقبة.

4- الحقوق المستخرجة كانت انطلاقا من استغلال التصريحات المودعة على مستوى المفتشية و المعلومات المتحصل عليها من المصالح الخارجية و كذلك من خلال التدقيق في بعض القيود المحاسبية . أي أنها مراقبة وسطية بين التحقيق في المحاسبة و الرقابة على الوثائق.

(. VASFE ج- التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية)

الجدول أدناه يبين نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية و كذا عدد الملفات التي تمت مراقبتها خلال نفس الفترة

2011	2010	2009	(VASFE نوع التحقيق)
0	8	8	عدد القضايا

0	15938000	17870000	مجموع الحقوق المستخرجة
---	----------	----------	------------------------

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

نلاحظ من خلال الجدول ما يلي:

عدد القضايا المنجزة عن طريق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية على مستوى المديرية الولائية للضرائب بين سنتي 2009 و 2010 هو 8 قضايا بينما لم تباشر أية قضية خلال سنة 2011 أما بخصوص القراءة الأولية للجدول فإنها تبرز المبالغ المهمة المسترجعة خلال الفترة و ذلك بالنظر إلى الحقوق المستخرجة بالنسبة لكل قضية خاصة اذا علمنا أن هذه الحقوق تخص مادة الضريبة على الدخل الاجمالي فقط.

ملاحظات عامة حول طرق المراجعة الخارجية.

سجلنا الملاحظات التالية :

- وسيلتين مهمتين في التقليل من فاتورة الغش vasfe و vc

الجبائي اذا ما تم استعمالهما بكيفية محكمة .

من مجموع القضايا المراجعة فيها %المنجزة و المراقبة عن طريق التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية تمثل 13 (بقيت تشكل نسبة قليلة من المجموع VASFE و عليه فنسبة أل)و أن التحقيق في المحاسبة يمثل الباقي أي 87 العام للقضايا المنجزة .

الجدول أدناه تبين إجمالي الحقوق المسترجعة بالنسبة إلى إجمالي الحقوق المصرح بها عن طريق الحالات-

G50-

الحقوق المحصلة بالجدول				الحقوق المحصلة	إجمالي	السنوات
VASFE	V.P	V.C	CSP	بالرقابة	الملفات	
17870000	18490448	136650000	194406259	367 416 707	5697	2009
15938000	205106467	160691000	292470000	674 205 467	5896	2010

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

السنوات	إجمالي الملفات	الحقوق المحصلة - G50	الحقوق المحصلة بالجداول		إجمالي الحقوق %
			الرقابة	الأخرى	
2009	5697	4 022 367 734	367 416 707	5 520 456 818	9 910 241 259 9
2010	5896	5 139 198 768	674 205 467	7 705 800 195	13 519 204 430 11

من إعداد الباحث بناء على معلومات متحصل عليها من المديرية الولائية للضرائب

نلاحظ من خلال الجداول اعلاه ما يلي:

-إن نسبة الحقوق المحصلة بالجداول-أي كل ما تم تأسيسه خارج المبالغ المصرح بها- إلى إجمالي الحقوق المصرح بها خلال السنتين على التوالي . و إن نسبة الحقوق المستخرجة عن طريق الرقابة الخارجية إلى إجمالي % و 62% تمثل نسبة 60 ذلك خلال % و 5% الحقوق المستخرجة تمثل نسبة قدرها 1.7

نفس السنتين

الخاتمة

أحاول في هذه الخاتمة الإكتفاء فقط ببيان أهم النتائج التي تم التوصل إليها و كذا تقديم بعض المقترحات و التوصيات التي أرى أن الأخذ بها ضروري و ذلك على النحو التالي **التوصيات العامة و المتعلقة بموضوع الدراسة:**

- 1- ضرورة العمل بالحكومة الالكترونية في مديريات الضرائب
- 2- الاعتماد على الرقابة الداخلية (csp) لغرض الحد من فاتورة الغش الجبائي وترقيتها عن طريق توجيه الكفاءات و تخصيص المعدات و الأدوات اللازمة بدل الاعتماد على الرقابة الخارجية بكل أنواعها و يتضح هذا بالنظر للنتائج المتوصل إليها، حيث أن المستحقات المستخرجة من كل أنواع الرقابات الخارجية -VC.VASFE.VP- تمثل فقط من 1.7 % الى 5 % من إجمالي مستحقات الرقابة الجبائية و هذا على خلاف الرقابة الداخلية حيث تم التوصل إلى نتائج جد مهمة.
- 3- ضرورة إنشاء رقابة بعدية على كل أنواع الرقابات أي الداخلية و الخارجية وهذا تقاديا لكل أنواع الانزلاقات.

- 4- إعداد شبكة معلوماتية بواسطة الإعلام الآلي و ربطها مع الهيئات العمومية الأخرى أي ربط الإدارة الجبائية مع البنوك .الجمارك. ديوان السجل التجاري مصالح الولاية للبناء والتجهيز العمراني و المصالح المهمة الأخرى. ومتابعة ومراقبة المعلومة الجبائية.
- 5- الاعتماد على البحث العلمي و ذلك عن طريق ربط المؤسسة الجامعية بالمؤسسة الضريبية.
- 6- الاعتماد على الكفاءات العلمية أثناء التوظيف و تقليص الهوة الكبيرة في المستويات الموجدة في الإدارة الضريبية و الملاحظة بمناسبة تطرقنا تصنيف أعوان إدارة الضرائب حسب المستوى العلمي .
- 7- تجهيز الإدارة الجبائية بأجهزة الحاسوب لما لها من دور كبير أثناء تأسيس و تحصيل الضرائب

المراجع

(1)margairaz andré la fraude fiscal et sert succédanés comment on échappe à l'impôts
2éme édition suisse 1977 page :25

(3) وزارة المالية السورية (2) Lucien Michel traite de de politique fiscal edition puf Paris 1996
-القانون 25 لمكافحة التهرب الضريبي 2003 المادة 2 (4)وزارة المالية الجزائرية قانون الضرائب المباشرة و الرسوم
المماثلة 2012 المادة 193 (5) و (6) و (7) و (8) فوزت فرحات المالية العامة (التشريع الضريبي
العام) مؤسسة بحسون للنشر و التوزيع بيروت لبنان 1998

(9)و(10)دولار علي محمد طه بدوي أصول القانون الضريبي (مدخل إلي دراسة قوانين الضرائب) دار المعارف
الإسكندرية مصر بدون سنة نشر

(11) وزارة المالية الجزائرية قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة 2012المادة 193 (12) وزارة المالية
الجزائرية قانون الرسم على رقم الأعمال 2012 المهدة 117

- (13) مجدي محمد الخولي جريمة التهرب الضريبي رسالة دكتوراة كلية الحقوق جامعة القاهرة 1995
- (14) السيد عبد المولى المالية العامة (دراسة الإقتصاد العام) دار النهضة العربية القاهرة 1986
- (15) عادل أحمد حشيش أساسيات المالية العامة دار النهضة العربية للطباعة والنشر بيروت لبنان 1996
- (16) محمد يسري حسن عثمان إقتصادية المالية العامة بدون دارنشر 1996 ص22
- (17) محمد نجيب جابو ظاهرة التسرب الضريبي و آثارها المالية و الإقتصادية الطبعة الأولى دار النهضة العربية القاهرة 2004 ص 288
- (18) عبد الله السعيدى الضرائب و التنمية دراسة لدور الضرائب على الدخل في تمويل الإنفاق العام في مصر دار النهضة العربية القاهرة بدو تاريخ نشر ص 255
- (19) حامد عبد المجيد دراز مرسي السيد حجازي المالية العامة بدون دار النشر 2004
- (20) إسراء سعيد صالح الأبعاد الإقتصادية للتهرب الضريبي جريدة المدى على الخط
- http : //www.almada paper .com/sub/06-697/page 19 .htm date 09/01/2013
- كمال رزق إصلاح النظام الجبائي الملتقى الوطني الأول حول الإصلاحات الإقتصادية في الجزائر (الممارسة (21) التسويقية المركز الحامعي بشار يومي 21/20 أفريل 2004
- (22) ministère des finances D G I la lettre de la D G I num 20 avril 2002
- (23) وزارة المالية الجزائرية قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة 2012 المادة 187
- (24) وزارة المالية الجزائرية قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة 2012 المادة 190
- (25) www.facebook.com/pages/291339430971870/ موقع بلدية المدية
- تاريخ التحميل 2013/01/10
- (26) و (27) و (28) مديرية الضرائب لولاية المدية الإحصائيات الخاصة بتاريخ 2012/12/31