

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي

- مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً -

Contribution of the fiscal investigation to curbing the phenomenon of tax evasion - Tax Center in Djelfa Model-

قاسم حدة^{1*}، مخبر ميكيماد، جامعة زيان عاشور بالجلفة - الجزائر -

hadda.gacem@univ-djelfa.dz

عوان عز الدين²، مخبر دراسات التنمية الاقتصادية، جامعة عمار ثلجي بالأغواط - الجزائر -

a.aouane@lagh-univ.dz

تاريخ قبول المقال: 11-05-2024

تاريخ إرسال المقال: 05-01-2024

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي التي أصبحت تشكل إحدى المعوقات الأساسية للتنمية الاقتصادية في ظل واقع النظام الجبائي الجزائري والصعوبات التي يواجهها، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها أن ظاهرة التهرب الضريبي تعد من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي لما له من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني، النتائج التي حققها التحقيق الجبائي على مستوى مركز الضرائب بالجلفة تعتبر دليلاً على أهميته في كبح ظاهرة التهرب الضريبي

الكلمات المفتاحية: التحقيق الجبائي، التهرب الضريبي، الإدارة الجبائية.

Abstract:

This study was aimed at highlighting the contribution of the fiscal investigation to curbing the phenomenon of tax evasion, which has become one of the main obstacles to economic development in view of the realities of Algeria's fiscal system and the difficulties it faces

The study found a series of findings, the most important of which was that the phenomenon of tax evasion is one of the most important challenges facing the tax system because of its adverse effects on the national economy. The results of the fiscal investigation at the level of the tax centre in Al-Jalfa are evidence of its importance in curbing the phenomenon of tax evasion .

Key words : Fiscal Investigation , tax evasion , Fiscal Management

مقدمة:

تمثل الضريبة أحد أهم الأدوات التي تلجأ إليها الدولة من أجل رسم سياساتها المالية بغية تحقيق جملة الأهداف التي تصبو إليها سواء كانت أهداف إقتصادية أو إجتماعية أو سياسية، إذ أنها تعد رافدا رئيسيا لموازنة الدولة لذا وجب الحفاظ عليها وحمايتها من ظاهرة التهرب الضريبي.

يعد التهرب الضريبي ظاهرة عالمية إقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها فبالرغم من كونها ظاهرة قديمة إلا أنها تفشت وتعددت صورها وأشكالها عبر الزمن لتشكل في الآونة الوقت الراهن أبعادا خطيرة على الاقتصاد لكونها لا تقتصر على بقعة جغرافية محددة أو فترة زمنية معينة بل أصبحت مرتبطة إرتباطا وثيقا بالضرائب حيثما وجدت هذه الأخيرة.

قدم المشرع الجبائي الجزائري حقوقا وواجبات لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية سعيا منه لحماية كل من حقوق المكلف (الحقوق الخاصة) من جهة وحقوق الخزينة العمومية (الحقوق العامة) من جهة أخرى ، ولعل من أهم الأدوات التي قدمها المشرع الجزائري نجد التحقيق الجبائي والذي يعتبر من بين أهم الآليات التي منحتها الإدارة الجبائية بهدف مراجعة التصريحات الجبائية للمكلفين والوقوف على مجموع الأخطاء والنقائص والإغفالات الواردة في التصريحات الجبائية وكذا التأكد من إحترام المكلفين بالضريبة للإلتزامات الجبائية ، كل هذا وذاك رغبة في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي نظرا لما ينجم عنها من آثار إقتصادية وإجتماعية ومالية تؤثر على الخزينة العمومية

إشكالية الدراسة

نظرا لأهمية الضريبة وأثرها على الاقتصاد الوطني يمكننا طرح الإشكال التالي:

ما مدى نجاعة التحقيق الجبائي بمختلف آلياته في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي؟

فرضيات الدراسة

للإجابة على الإشكالية السابقة نسعى لإختبار الفرضيات التالية:

- يمثل التحقيق الجبائي عملية مقننة لها خلفية قانونية وأهداف وأجهزة محددة.
- التهرب الضريبي هو إحدى مظاهر الإنحلال الاقتصادي يترتب عليه أضرار جسيمة.
- يعد التحقيق الجبائي أداة كافية لكبح تفشي ظاهرة التهرب الضريبي.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة في جملة الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي والتي حرمت الخزينة العمومية من أموال طائلة، الأمر الذي إستوجب على الدولة ضرورة تشخيص الظاهرة ومحاولة وضع أجهزة فعالة للحد من آثار هذه الأخيرة.

أهداف الدراسة

تصب أهداف الدراسة إجمالاً فيما يلي:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي

- تسليط الضوء على التحقيق الجبائي كآلية من آليات الرقابة الجبائية من خلال التطرق لإطارها

المفاهيمي والتنظيمي والقانوني.

- إبراز دور التحقيق الجبائي كأهم الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي

منهج الدراسة

نظراً لطبيعة متغيرات الدراسة إرتأينا استخدام المنهج الوصفي من خلال معالجة الإطار المفاهيمي لكل

من التحقيق الجبائي وظاهرة التهرب الضريبي، وكذا المنهج التحليلي بتحليل وتفسير إحصائيات عملية

التحقيق الجبائي.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتحقيق الجبائي

يعتبر النظام الجبائي الجزائري نظام تصريحي يعطي للمكلف بالضريبة الحرية النسبية في التصريح،

الأمر الذي إستوجب إلزامية الرقابة على التصريحات المكتتبه بهدف التأكد من صحتها ومصادقيتها من

جهة واكتشاف الأخطاء المرتكبة من جهة أخرى

يعتبر التحقيق الجبائي أحد أهم أدوات الرقابة الجبائية الساعية إلى محاربة كل أشكال التهرب

الضريبي من جهة والحفاظ على الموارد الجبائية للخرينة العمومية من جهة أخرى

المطلب الأول: مفهوم التحقيق الجبائي

قدمت عدة تعاريف للتحقيق الجبائي نذكر منها:

- حسب الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة والإستشارة فإن التحقيق الجبائي هو عبارة عن

عملية إبداء رأي حول مجموعة الهياكل الجبائية للمؤسسة وطريقة عملها الأمر الذي يجعل من الجبائية

بكل أنواعها موضوع التحقيق داخل المؤسسة¹

- يمثل التحقيق الجبائي وسيلة للتحقق من أهداف المؤسسة المسطرة وفق السياسة العامة من جهة

وكذا أداة لقياس قابلية المؤسسة على توظيف مواردها في إطار سياستها التسييرية بغرض احترام القوانين

الجبائية من جهة أخرى²

¹ سميرة بوعكاز، مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية،

جامعة محمد خيضر، بسكرة - الجزائر، 2015/2014، ص 80

² Bougna.P, & Vallee J.M, **Audit et Gestion Fiscal** . paris, 1986, p53

مما سبق يمكن القول أن التحقيق الجبائي هو عملية الفحص الشامل والدقيق لتصريحات المكلفين بالضريبة بهدف الوصول إلى تحقيق مايلي :

- التأكد من التزام المكلفين بالقوانين والإجراءات الواردة في التشريعات الجبائية
- إكتشاف الأخطاء والتلاعبات الواردة بالتصريحات الجبائية

المطلب الثاني: أهداف التحقيق الجبائي

تختلف أهداف التحقيق الجبائي باختلاف الجهة القائمة به، ويمكن تمييز أهداف التحقيق الجبائي وفقا لما يلي:

أولاً-الأهداف الخاصة بالإدارة الجبائية

- تسعى الإدارة الجبائية من خلال قيامها بالتحقيق الجبائي الى تحقيق جملة من الأهداف وهي¹:
- الأهداف القانونية: العمل على التأكد من مدى مسابقة ومطابقة مجمل العمليات المالية للمكلفين للقوانين الجبائية المختلفة.
- الأهداف الإدارية: زيادة مردودية الإدارة الجبائية وذلك من خلال الكشف عن جملة الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة.
- الأهداف الاقتصادية: السعي إلى المحافظة على المال العام من خلال ضمان أكبر حصيلة جبائية التي تنعكس على إنعاش الاقتصاد.
- الأهداف الاجتماعية: العمل على منع ومكافحة انحرافات المكلفين بأشكالها المختلفة وذلك في سبيل تكريس مبدأ المساواة بين المكلفين بالضريبة من خلال العمل على أداء الواجبات وتحمل المسؤوليات تجاه الضريبة

ثانياً-الأهداف الخاصة بالمؤسسة الاقتصادية (المكلف بالضريبة)

وتتمثل فيما يلي²:

- قياس الخطر الجبائي: يعود الخطر الجبائي في المؤسسة إلى جملة التعقيدات التي تنسم بها القوانين الجبائية والناجمة عادة إما عن خطأ في ترجمة هذه القوانين أو عدم الالتزام بها وفي كلتي الحالتين ينشأ خطر جبائي لذا يعمل المسيررون على اعتماد وظيفة التحقيق الجبائي الداخلي وذلك بهدف

¹ لياس ذبيح قلاب ، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية ، أطروحة دكتوراه ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة - الجزائر. 2010/2011 ، ص20

² سميرة بوعكاز ، مرجع سابق ، ص 83-86

الوصول إلى معلومات تدل على عدم الانتظام أو عدم الدقة في التصريحات الجبائية، إذ يعمل هذا التحقيق على قياس مدى الخطر الجبائي ومنه تشخيص الوضعية الجبائية للمؤسسة.

• **تقدير الأداء والفعالية الجبائية للمؤسسة:** تغيرت نظرة المؤسسة إلى الجبائية في الوقت الحالي فبعد أن كانت مرتبطة بفكرة الإلتزامات الإدارية والقيود المالي أصبحت تمكن المؤسسة من إمكانية تصميم وضعتها الجبائية من خلال المفاضلة بين جملة الخيارات التي تقدمها التشريعات والقوانين، الأمر الذي يسهل على المؤسسة تقدير وقياس ديونها الجبائية وفي هذه الحالة بإمكان المؤسسة ضمان الفعالية الجبائية من خلال البحث عن الطرق الأقل خضوعاً للضريبة

المطلب الثالث: مبادئ التحقيق الجبائي

للتحقيق الجبائي عدة مبادئ تتمثل فيما يلي¹:

أولاً- العمل على تعزيز الأمن الجبائي: يمكن التحقيق الجبائي المؤسسة من الاستعداد لمواجهة أي خطر قد ينتج عن عملية الرقابة الجبائية.

ثانياً - التحقيق الجبائي مهمة مصوبة: يساهم التحقيق الجبائي في تقليل العوائق التي تواجه المؤسسة إلى أدنى حد ممكن

ثالثاً- التحقيق الجبائي وسيلة لتخفيض المخاطر الجبائية: تعدد وتعقد النصوص الجبائية وعدم استقرارها يساهم في توليد خطر متزايد على المؤسسة يؤثر بدوره على سوق المؤسسة، الأمر الذي يستوجب ضرورة الحاجة إلى تطوير وظيفة التحقيق الجبائي لكونها تسمح بالتسيير الحسن لجبائية المؤسسة من جهة وتعمل على قياس الخطر الجبائي من جهة أخرى

رابعاً- التحقيق الجبائي أداة لخدمة المؤسسة: تعمل المؤسسة في إطار سياستها التسييرية على تخفيض التكاليف الجبائية دون التعرض لمخاطر جبائية محتملة الأمر الذي يستوجب عليها القيام بتشخيص جبائي أو بمعنى أدق تحقيق جبائي يعمل على إكتشاف نقاط القوة والضعف من الناحية الجبائية بالنسبة للمؤسسة.

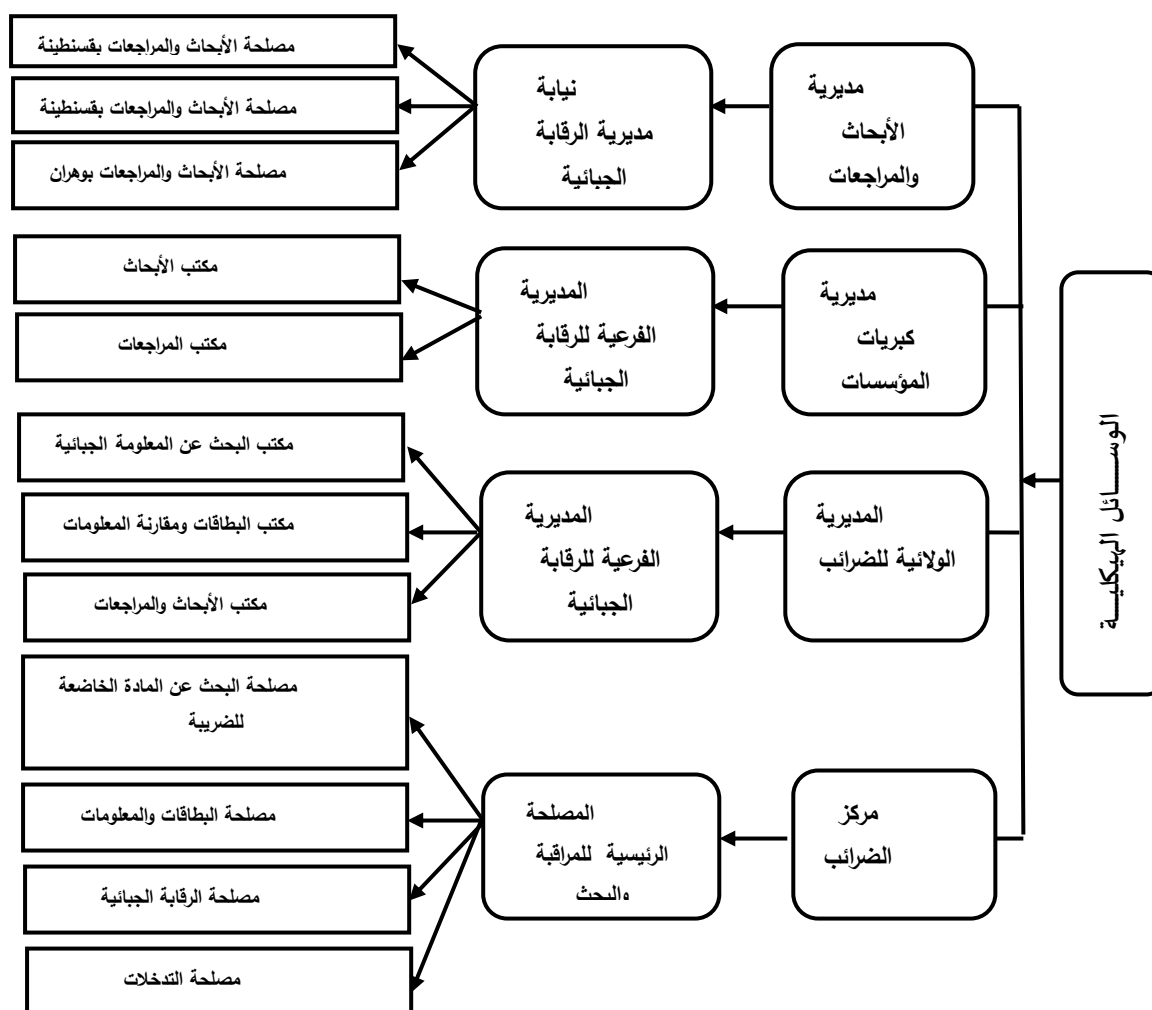
خامساً- التحقيق الجبائي أداة تمكن المؤسسة من الامتثال لالتزاماتها الجبائية: يعرف الخطر الجبائي تزايد مستمر وهذا عائد أساساً لتعدد القوانين الجبائية وتعقيدها، ومن أجل تمكين المؤسسة من القيام بالتزاماتها الجبائية من جهة والاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي من جهة أخرى يعمل التحقيق الجبائي على تفسير وفهم القوانين والتشريعات الجبائية لتسهيل الأمر على المؤسسة.

¹ Redha Khelassi, *Précis D'audit Fiscal de L'entreprise*, édition Berti, 2013, p97

المطلب الرابع: الوسائل الهيكلية لإجراء التحقيق الجبائي

تتوقف عملية التحقيق الجبائي على مجموعة من الهياكل والأجهزة المخولة لذلك بموجب القانون حتى يمارس بطريقة منظمة وفعالة، والشكل التالي يلخص مجمل الوسائل

الشكل رقم 01: الوسائل الهيكلية للتحقيق الجبائي



المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على منشورات المديرية العامة للضرائب

المطلب الخامس: معوقات التحقيق الجبائي

من بين أهم معوقات التحقيق الجبائي نذكر ما يلي:

- ارتفاع عدد الملفات المقترحة للتحقيق الجبائي مقارنة مع الطاقة العملية للمحققين الأمر الذي يؤدي بهم إلى التركيز على الناحية الكمية فقط في تحديد معدلات الأداء مما يؤثر على جودة عملية التحقيق.

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً-

• أغلبية المحققين يعتمدون على العمل اليدوي بدلا من إستعمال البرامج الإلكترونية الأمر الذي يعيق عملية التحقيق

- عدم شمول ملفات المكلفين بالضريبة على البيانات اللازمة لعملية التحقيق الجبائي.
- بالرغم من أهمية إستخدام النسب التحليلية والمقارنات المالية في عملية التحقيق إلا أن أغلب المحققين يعتمدون في عملهم على التحقيق المستندي.

المبحث الثاني: تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي

لعل من أخطر الآفات التي تصيب الضريبة بصفة خاصة والإقتصاد بصفة عامة ظاهرة التهرب الضريبي لكونها ظاهرة تستنزف الموارد الضريبية والتي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة من جهة، إضافة إلى أنها تحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية كل هذا وذاك إستوجب من الدولة ضرورة تجنيد كل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية لمعالجة هذه الظاهرة

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي

للتهرب الضريبي عدة تعاريف تختلف من حيث الشرح لكنها تحمل نفس الدلالة فحسب M.DUXERGE يمكننا التهرب من الضريبة بالإعتماد على القانون¹، كما يعرف على أنه إمتناع الافراد عن دفع الضرائب المقررة عليهم أو دفعها بمقدار اقل من خلال لجوئهم إلى وسائل غير شرعية² وحسب أحسن عواضة يعرف التهرب الضريبي على أنه تخلص المكلفين من دفع الضريبة المتوجبة عليهم بصفة جزئية أو كلية دون أن يعكس عبؤها على الغير³

وعموما يمكن القول أن التهرب الضريبي هو مجمل التصرفات والعمليات التي يقوم بها المكلف بالضريبة بهدف التخلص كليا أو جزئيا من دفع الضريبة المستحقة عليه

المطلب الثاني: أسباب التهرب الضريبي

يمكن تلخيص أسباب التهرب الضريبي في الجدول التالي:

الجدول رقم 01: أسباب التهرب الضريبي

الأسباب التفصيلية	
- ضعف المستوى الأخلاقي	الأسباب
- ضعف الوعي الضريبي	المرتبطة بالمكلف

¹ M.Duxerger, **Finance Publique**. Paris,1995, p120

² طارق الحاج ، المالية العامة، دار صفاء، عمان - الأردن، 1999 ، ص84

³ عواضة أحسن، و عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة، دار الخلود للصحافة، 1995 ، ص 391

- الوضعية المالية السيئة للمكلف	
- تعقد النظام الضريبي وثقل عبء الضريبة - ضعف الرقابة الجبائية وضعف العقاب المفروض على المتهرب - عدم إستقرار التشريع الضريبي	الأسباب المرتبطة بالنظام الضريبي
- نقص الإمكانيات المادية والبشرية - نقص التوعية وضعف العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية - صعوبة تقدير الوعاء الضريبي وكثرة المكلفين الخاضعين للضريبة	الأسباب المرتبطة بالإدارة الضريبية
- الوضعية الاقتصادية للمكلف - الوضعية الاقتصادية العامة	الأسباب المرتبطة بالظروف الاقتصادية
- ضعف الوعي الضريبي الذي يتناسب مع الشعور الوطني	الأسباب المرتبطة بالتابع الاجتماعي
- الإختيار الإيديولوجي والسياسي المعتمد - الاهتمام بالجباية البترولية وإعتبار حصيلة الجبائية العادية ثانوية	الأسباب المرتبطة بالتابع السياسي
- صعوبة تطبيق التشريعات الضريبية نظرا لخصوصيات التجارة الإلكترونية	الأسباب المرتبطة بالتجارة الإلكترونية

المصدر: من إعداد الباحثين

المطلب الثالث: أشكال التهرب الضريبي

يأخذ التهرب الضريبي عدة أشكال نختصرها فيما يلي:

أولاً-التهرب المشروع: هو عبارة عن سلوك طبيعي أقره القانون كأن يتمتع الفرد عن شراء سلعة معينة كونه يعلم أنها فرضت عليها ضريبة غير مباشرة ، أو قد يمارس نشاطا معيناً ويستثمر فيه أمواله لكونه يرى أنه غير خاضع للضريبة ، او قد يبتعد عن مجال الضريبة من خلال إيجاد غفرة في التشريع الجبائي وهو ما يطلق عليه التخطيط الضريبي¹

¹ عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، و عليان الشريف، *الضرائب ومحاسبتها* ، عمان - الاردن : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2003، ص324

ثانياً- التهرب غير المشروع : هو التهرب الذي يتضمن غشاً أو إحتيالاً يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها ومن صوره محاولة المكلف التهرب من تحديد دين الضريبة عن طريق الإمتناع عن تقديم الإقرار أو أن يتخلص من جزء من الضريبة عندما يقدم إقراراً لا يتفق وحقيقة الأمر ، وفي مجال الضريبة الجمركية صورة إدخال السلع المستوردة خفية كأن يذكر قيمة للسلع المستوردة أقل من قيمتها الحقيقية، وكذلك من صوره محاولة المكلف بالضريبة إخفاء أمواله بعد أن يحدد المبلغ الواجب الدفع للإدارة الضريبية أو تهريبها حتى يتعذر إستفاء دين الضريبة¹

ثالثاً-التهرب الضريبي المحلي: هو كل تهرب ضريبي يحدث داخل حدود الدولة إذ يجد المكلف بالضريبة نفسه يواجه سلطة جبائية وحيدة تبعا للدولة محل التهرب دون النظر إلى جنسية المكلف بالضريبة، ويأخذ التهرب الضريبي على المستوى المحلي 03 أشكال رئيسية²:

1- التهرب الضريبي عن طريق العمليات القانونية: يتجسد هذا النوع من التهرب من خلال العمل على إيجاد حالات قانونية تسمح للمكلف بالضريبة من الإستفادة من مزايا ضريبية لاحق له بها وذلك من خلال تكوين وضعية قانونية صورية تقع محل وضعية قانونية حقيقية كالعمل على تخفيض معدل الضريبة من خلال إظهار وضعية إعادة إستثمار الأرباح دون أن يتم ذلك فعلاً.

2- التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية: يتجلى هذا النوع من التهرب من خلال إخفاء النشاط كلياً إذ لا يتم التصريح به لدى إدارة الضرائب

3- التهرب الضريبي عن طريق العمليات المحاسبية: يتم هذا النوع من التهرب عن طريق عمليات تدليسية في المحاسبة الممسوكة من طرف المكلف إذ تبدو ظاهرياً أن المحاسبة ممسوكة بصفة قانونية إلا أنها تحتوي في طياتها على إحتيال قصد التهرب من الضريبة وتأخذ بدورها 03 أشكال:

- التهرب عن طريق تخفيض الإيرادات

- التهرب عن طريق زيادة الأعباء

- التهرب عن طريق التلاعب بحسابات الميزانية

رابعاً-التهرب الضريبي الدولي: يتجلى هذا النوع من التهرب في عدم دفع الضرائب داخل البلد والعمل على تحويل المداخل إلى بلد آخر له جاذبية جبائية وذلك بغية التقليل من الضرائب المفروضة، ويعود

¹ عادل فليح العلي، *المالية العامة والتشريع المالي الضريبي* (الإصدار 01). عمان - الأردن: دار الراجحة للنشر والتوزيع، 2007، ص 123-124

² ناصر مراد، *التهرب والغش الضريبي في الجزائر*، دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2009، ص 11

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً -

هذا النوع من التهرب إلى جملة التطورات التي عرفت التبادلات الدولية وكذا النشاط الكبير الذي غير حركة رؤوس الأموال، ويأخذ التهرب الضريبي الدولي عدة أشكال نذكر منها:

- التهرب الضريبي عبر الشركات متعددة الجنسيات

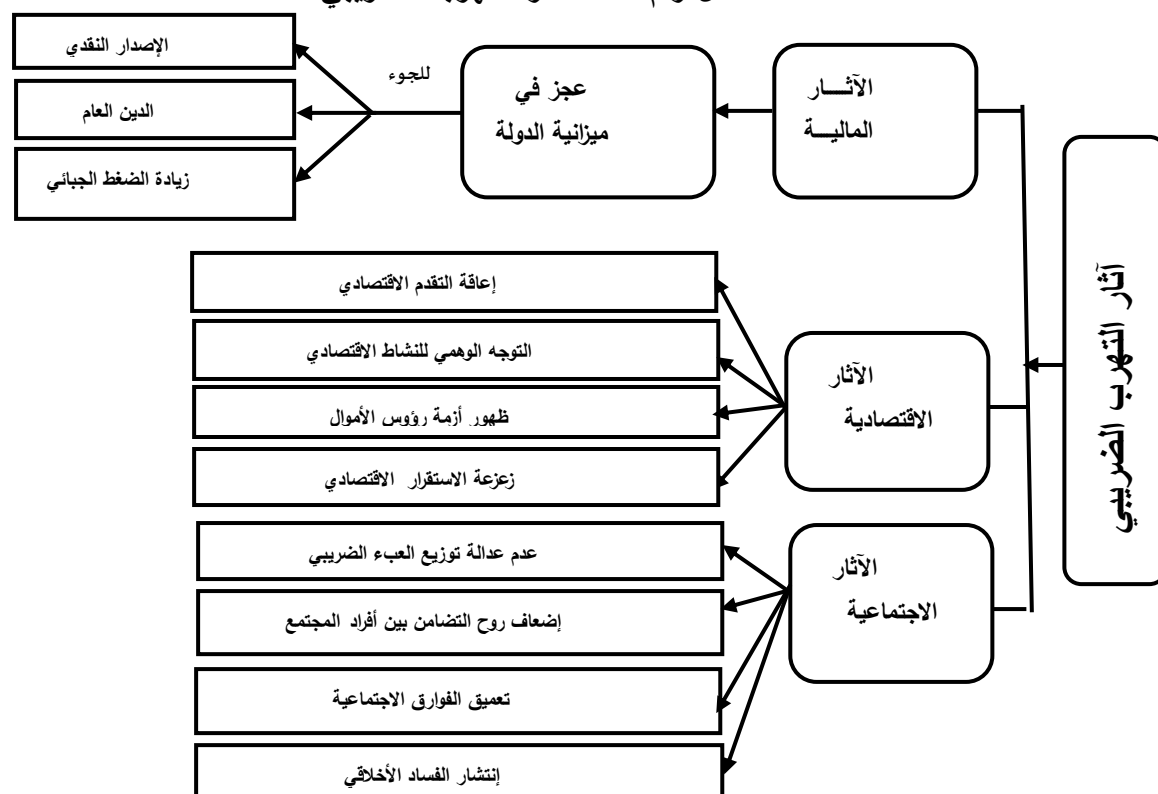
- التهرب الضريبي عبر التجارة الإلكترونية

- التهرب الضريبي عبر الجنات الضريبية

المطلب الرابع: آثار التهرب الضريبي

تمثل الضريبة أداة هامة تستعملها الدولة لتحقيق مختلف أهدافها ولذا فإن الإخلال بالواجب الجبائي يؤثر على الدور المنوط بها، وعليه فإن التهرب الضريبي يشكل عائقاً أمام الدولة لتحقيق أهدافها الدولة لما له من آثار سلبية، والشكل التالي يوضح مجمل الآثار السلبية للتهرب الضريبي

الشكل رقم 02: آثار التهرب الضريبي



المصدر: من إعداد الباحثين

المبحث الثالث: آليات التحقيق الجبائي للحد من التهرب الضريبي

يعمل المكلف بالضريبة إلى اعتماد التهرب من خلال الامتناع عن دفع التزاماته الضريبية باستخدامه لشتى الطرق سواء كانت هذه الطرق قانونية أو غير قانونية وهو ما يؤثر بصفة مباشرة على مصالح

الخزينة العمومية ، وقد إزدادت حدة هذه الظاهرة مع الزمن نظرا ونظرا لضعف الإدارة الجبائية وقلة إمكانياتها إزدادت حدة ظاهرة التهرب الضريبي وتوسع نطاقها وارتفعت صعوبة قياسها الأمر الذي أجبر الإدارة الجبائية على ضرورة العمل على إيجاد حلول فعالة لمكافحتها ، وتعتبر الرقابة الجبائية بمختلف أشكالها أحد الآليات الرقابية التي تهدف لحماية موارد خزينة الدولة وكبح ظاهرة التهرب الضريبي. يعتبر التحقيق الجبائي أداة وقائية ردعية في يد الإدارة الجبائية يأخذ بدوره عدة أشكال تم وضعها بموجب إجراءات ونصوص قانونية حددها المشرع الجزائري

المطلب الأول: التحقيق في المحاسبة

يسعى التحقيق في المحاسبة إلى تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها سواء في حالة القبول الصريح لها من طرف المكلف أو إعادة التقويم من طرف المحققين أو في فرض حالة التقييم التلقائي نتيجة رفض المحاسبة.

ويعرف التحقيق في المحاسبة على أنه جملة العمليات التي تهدف أساسا إلى مراقبة التصريحات الجبائية للمكلف بالضريبة وفحص محاسبته مهما كانت طريقة حفظها، والتأكد من تطابقها مع بعض المعطيات حتى يتسنى معرفة مصداقيتها¹.

وحسب نص المادة 20 الفقرة 01 من قانون الإجراءات الجبائية يعرف التحقيق في المحاسبة على أنه مجموعة العمليات الهادفة إلى مراقبة التصريحات الجبائية المصرح بها من طرف المكلفين بالضريبة والتي تتعلق بسنوات مالية مقفلة

المطلب الثاني: التحقيق المصوب في المحاسبة

يعتبر التحقيق المصوب في المحاسبة أحد أدوات التحقيق الجبائي التي تم إستحداثها بموجب نص المادة 22 من قانون المالية التكميلي لسنة 2008 وبدأ تطبيقه وتنفيذه سنة 2010 تم تعريفه بطريقة مفصلة حسب نص المادة 20 مكرر الفقرة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية.

إذ يعرف التحقيق المصوب على أنه إجراء رقابي موجه أكثر سرعة وأقل إتساعا وأقل شمولية من إجراء التحقيق في المحاسبة ويتضمن هذا الشكل الرقابي تدقيق وفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لبعض أنواع الضرائب لفترة زمنية متقدمة تقل عن سنة بصفة كلية أو جزئية²

¹ Casimir J.P, *Pour Faire Face a un Controle Fiscale* . Paris ,1989, p258

² *La Vérification Ponctuelle une Nouvelle Procédure de contrôle cible* , Direction Générale des impôts, 2013, N°70, p07

المطلب الثالث: التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة

هو أحد أنواع التحقيق تم نصه لأول مرة في قانون المالية لسنة 1992 مسايرة لجملة الإصلاحات التي عرفتتها السياسة الجبائية في الجزائر، إذ يشكل إمتداد للتحقيق في المحاسبة عرفة المشرع الجبائي في نص المادة 21 مكرر الفقرة الأولى على أنه بإمكان أعوان الإدارة الجبائية الشروع في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبيعيين فيما يتعلق بالضريبة على الدخل الإجمالي سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا وحسب Thierry Lambert يشكل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة مجموع العمليات الهادفة أساسا إلى مراقبة صحة التصريحات للدخول الإجمالي الخاضعة للضريبة على الدخل ويتم ذلك من خلال مقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة¹.

المبحث الرابع : تقييم فعالية التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي بمركز الضرائب بالجلفة

سنحاول في هذا المحور إبراز مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي من خلال دراسة مدى تنفيذ برنامج التحقيق الجبائي من جهة وكذا دراسة وتحليل الحقوق المسترجعة في إطار عملية التحقيق الجبائي من خلال دراسة الحصيلة الجبائية لعملية التحقيق

المطلب الأول: لمحة عن مركز الضرائب بالجلفة**أولا-التعريف بمركز الضرائب بالجلفة:**

في سنة 2013 تم إنشاء مركز الضرائب لولاية الجلفة حيث يعتبر مصلحة عملية جديدة تابعة للمديرية العامة للضرائب تختص حصريا بتسيير الملفات الجبائية، وتحصيل الضرائب المستحقة من طرف المكلفين بالضريبة .

ثانيا-مهام مركز الضرائب بالجلفة:

يمكن تلخيص مهام مركز الضرائب بالجلفة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 02: المهام الرئيسية لمركز الضرائب بالجلفة

المهام	المجال
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات والأشخاص المعنيين الخاضعين للنظام الحقيقي بعنوان الأرباح المهنية أو بعنوان الضريبة على	الوعاء

¹ Thierry Lambert , **Vérification Fiscale Personnelle**. Paris: Economics,1984, p08

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً -

أرباح الشركات	
التحصيل	- العمل على تحصيل الضرائب والرسوم والتكفل بالجدول وسندات الإيرادات - التكفل بالعمليات المادية للدفع والتحصيل وتقدير الأموال النقدية - ضبط الكتابات وتسجيل مركزة تسليم القيم
الرقابة	- البحث وإستغلال المعلومات الجبائية ومراقبة التصريحات - إعداد وإنجاز برامج التدخلات والمراقبة وتقييم النتائج
المنازعات	- دراسة ومعالجة الشكاوى - متابعة المنازعات الإدارية والقضائية - إسترداد قروض الرسم على القيمة المضافة
الإستقبال والإعلام	- ضمان مهمة إستقبال وإعلام المكلفين بالضريبة - تنظيم وتسيير المواعيد ونشر المعلومات والمطبوعات لصالح المكلفين بالضريبة - التكفل بالإجراءات الإدارية الخاصة بالوعاء

المصدر : من إعداد الباحثين بالإعتماد على نشرة 2021 مديرية العلاقات العمومية والإتصال

المطلب الثاني: دراسة مستوى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق الجبائي بمركز الضرائب بالجلفة
 بهدف التعرف على مستوى فعالية تنفيذ برنامج التحقيق الجبائي المعتمد في كل سنة على مستوى مركز الضرائب بالجلفة سنقوم بحساب بعض مؤشر تنفيذ برنامج التحقيق (عدد الملفات التي تم الإنتهاء منها في 31 ديسمبر من سنة التحقيق / عدد الملفات المبرمجة) إعتمادا على إحصائيات مركز الضرائب بالجلفة.

الجدول رقم 03: قياس فعالية تنفيذ برنامج التحقيق الجبائي

التحقيق المصوب في المحاسبة			التحقيق المحاسبي			
2021	2020	2019	2021	2020	2019	
06	24	30	41	30	40	عدد الملفات المبرمجة
%75-	%20-	/	%37	%25-	/	نسبة التغير في عدد

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً -

الملفات المبرمجة						
عدد الملفات المعالجة	40	30	41	30	24	06
مؤشر تنفيذ برنامج التحقيق	%100	%100	%100	%100	%100	%100

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على إحصائيات مركز الضرائب بالجلفة

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

• بخصوص عملية التحقيق المحاسبي لوحظ إنخفاض في عدد الملفات المعالجة سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 بنسبة 25 % وهذا عائد بالدرجة الأولى إلى الأزمة الصحية الذي شهدها العالم - جائحة كورونا - والتي بلغت ذروتها سنة 2020 والتي أثرت بدورها على فعالية الأداء الوظيفي بسبب تخفيض عدد العمال لتجنب العدوى ، الأمر الذي أثر على برنامج التحقيق المحاسبي من خلال تخفيض عدد الملفات المبرمجة ، أما في سنة 2021 فقد شهد ارتفاع في عدد الملفات المبرمجة للتحقيق بسبب تحسن الوضع الصحي ليعود إلى المستوى العادي، أما فيما يتعلق بتنفيذ برنامج التحقيق فقد لوحظ إنجاز البرنامج بمعدل 100 % وهذا ما يدل على كفاءة المحققين وحسن التسيير.

• بخصوص عملية التحقيق المصوب في المحاسبة لوحظ إنخفاض في عدد الملفات المعالجة سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 بنسبة 20 % وهذا عائد بالدرجة الأولى إلى الأزمة الصحية الذي شهدها العالم - جائحة كورونا - والتي بلغت ذروتها سنة 2020 والتي أثرت بدورها على فعالية الأداء الوظيفي بسبب تخفيض عدد العمال لتجنب العدوى ، الأمر الذي أثر على برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة من خلال تخفيض عدد الملفات المبرمجة ، أما في سنة 2021 فقد عرفت الملفات المبرمجة إنخفاض بمعدل 75 % مقارنة بسنة 2020 وهذا عائد إلى نقص المحققين وإعطاء الأولوية للتحقيق المحاسبي ، أما فيما يتعلق بتنفيذ برنامج التحقيق المصوب في المحاسبة فقد لوحظ إنجاز البرنامج بمعدل 100 % وهذا ما يدل على كفاءة المحققين وحسن التسيير

المطلب الثالث: دراسة الحصيلة الجبائية لعملية التحقيق الجبائي بمركز الضرائب بالجلفة

نستعرض من خلال الجدول التالي الحصيلة الجبائية لعملية التحقيق الجبائي لسنوات الدراسة من أجل تقييم فعالية التحقيق الجبائي بمركز الضرائب بالجلفة في المساهمة في كبح ظاهرة التهرب الضريبي من خلال دراسة الحقوق والغرامات المسترجعة الناتجة عن عملية التحقيق الجبائي.

الجدول رقم 04: الحصيلة الجبائية لعملية التحقيق الجبائي

المجموع	2021	2020	2019	
1.041.245.644	417.035.901	104.006.044	520.203.699	الحقوق المسترجعة
227.731.729	98.133.267	24.857.723	104.740.739	العقوبات الجبائية
1.268.977.373	515.169.168	128.863.767	624.944.438	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على إحصائيات مركز الضرائب بالجلفة

من الجدول أعلاه نلاحظ التالي:

- سنة 2019: ساهم التحقيق الجبائي في إسترجاع الأموال المنهوبة من المكلفين بالضريبة والتي

قدرت بـ 520.203.699 دج وما يقابلها من عقوبات قدرت بـ 104.740.739 دج

- سنة 2020: ساهم التحقيق الجبائي في إسترجاع الأموال المنهوبة من المكلفين بالضريبة والتي

قدرت بـ 104.006.044 دج وما يقابلها من عقوبات قدرت بـ 24.857.723 دج

- سنة 2021: ساهم التحقيق الجبائي في إسترجاع الأموال المنهوبة من المكلفين بالضريبة والتي

قدرت بـ 417.035.901 دج وما يقابلها من عقوبات قدرت بـ 98.133.267 دج

عموماً يمكن القول أن التحقيق الجبائي بمركز الضرائب بالجلفة ساهم في إسترجاع حقوق الخزينة

العمومية لسنوات الدراسة بمقدار 1.268.977.373 دج (1.041.245.644 + 227.731.729)

وهي نتيجة جد مرضية بالمقارنة مع فترة الدراسة التي عرفت جائحة كورونا

خاتمة:

في ختام دراستنا إتضح لنا أن التحقيق الجبائي بمختلف آلياته يعتبر وسيلة جد مهمة في يد الإدارة

الجبائية وأداة فعالة لمحاربة التهرب الضريبي، فهو إجراء ضروري وحتمي يمكن الإدارة الجبائية من التأكد

من مدى تقييد المكلفين بالضريبة بواجباتهم الجبائية من جهة والحفاظ على موارد الخزينة العمومية من

خلال إسترداد الحقوق الضريبية المتهرب منها من جهة أخرى.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لمساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي توصلنا إلى جملة من

النتائج نسردها في النقاط التالية:

1- يعتبر التحقيق الجبائي وسيلة للتأكد من صحة وسلامة التصريحات الجبائية للمكلفين بالضريبة

2- تحكم عملية التحقيق الجبائي مجموعة من الإجراءات حددها وفسرها وشرحها قانون الإجراءات

الجبائية من خلال المواد (من المادة 18 إلى المادة 44) وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى

- 3- يعد التهرب الضريبي من أهم التحديات التي تواجه النظام الضريبي وهذا عائد لما له من آثار سلبية على الاقتصاد الوطني وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية
- 4- شهدت عدد الملفات المبرمجة للتحقيق الجبائي تناقص خلال سنوات الدراسة وهذا الأمر عائد إلى جائحة كورونا التي أثرت على العالم بأسره
- 5- النتائج التي حققها التحقيق الجبائي تعتبر دليلاً على أهمية التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة
- التوصيات والإقتراحات:**

- إنطلاقاً من النتائج المتوصل إليها يمكننا تقديم التوصيات التالية:
- 1- العمل على تحسين العلاقة بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية من خلال تحسين أساليب التعامل مع المكلفين من جهة ونشر الوعي الضريبي من جهة أخرى.
- 2- ضرورة التنسيق بين الإدارة الجبائية ومختلف الإدارات والمؤسسات حتى تتمكن من الحصول على ما تحتاجه من معلومات وتفاصيل حول نشاطات المكلفين بالضريبة.
- 3- إعادة النظر في النظام الضريبي بجعله أكثر ليونة
- 4- العمل على تفعيل التحقيق الجبائي من خلال زيادة عدد الملفات المبرمجة للتحقيق من جهة ورفع كفاءة المحققين من خلال تكوينهم في كل التعديلات والمستجدات المتعلقة بالضرائب والمحاسبة.
- 5- محاولة تشخيص اتجاهات التهرب الضريبي من خلال متابعة النشاطات التي يكثر بها التهرب الضريبي والعمل على إدراج مبدأ الشفافية على مختلف المعاملات التجارية.
- قائمة المصادر والمراجع:**

أولاً: الكتب

- 1- طارق الحاج ، المالية العامة. عمان - الأردن: دار صفاء، 1999
- 2- عادل فليح العلي، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي (الإصدار 01). عمان - الاردن: دار الراية للنشر والتوزيع، 2007
- 3- عبد الناصر نور، نائل حسن عدس، و عليان الشريف، الضرائب ومحاسبتها . عمان - الاردن : دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2003
- 4- عواضة أحسن، و عبد الرؤوف قطيش، المالية العامة . دار الخلود للصحافة، 1995
- 5- ناصر مراد، التهرب والغش الضريبي في الجزائر . الجزائر : دار قرطبة للنشر والتوزيع، 2009
- 6- Bougna.P, & Vallee J.M. (1986). **Audit et Gestion Fiscal** . paris.
- 7- Casimir J.P. (1989). **Pour Faire Face a un Controle Fiscale** . Paris
- 8- M.Duxerger. (1995). **Finance Publique**. Paris.

مساهمة التحقيق الجبائي في كبح ظاهرة التهرب الضريبي - مركز الضرائب بالجلفة أنموذجاً -

9- Redha Khelassi. (2013). **Précis D'audit Fiscal de L'entreprise**. édition Berti.

10- Thierry Lambert . (1984). **Vérification Fiscale Personnelle**. Paris: Economics

ثالثاً: الرسائل والمذكرات

1- سميرة بوعكاز. (2014/2015). **مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي**. أطروحة دكتوراه في

العلوم التجارية . جامعة محمد خيضر ، بسكرة - الجزائر

2- لياس ذبيح قلاب . (2010/2011). **مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية** . أطروحة دكتوراه . جامعة

محمد خيضر ، بسكرة - الجزائر.

3- **La Vérification Ponctuelle une Nouvelle Procédure de contrôle cible**. (2013) . Direction Générale des impôts.N°70.