



الرقابة الجبائية كألية من آليات تفعيل الحوكمة الضريبية – دراسة ميدانية للمديرية الفرعية للرقابة الجبائية خنشلة -

Fiscal control as a mechanism for activating tax governance - a field study of the Sub-Directorate of Tax Control Khenchela -

طلوش فارس¹ ، علوان رمزي²

TELLOUCHE Fares¹, ALOUANE Ramzi²

¹ أستاذ محاضر، جامعة أم البواقي، (الجزائر)، البريد الإلكتروني: mehditellouche@yahoo.fr

² طالب دكتوراه، جامعة أم البواقي، (الجزائر)، البريد الإلكتروني: ramzialouane@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2022/06/30

تاريخ القبول: 2022/06/29

تاريخ الاستلام: 2022/06/26

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين الرقابة الجبائية والحوكمة الضريبية وأثرها على رفع الحصيلة الضريبية، إذ تعد الرقابة الجبائية وسيلة وقائية وأداة رقابية فعالة، الهدف منها ضمان احترام المكلف بالضريبة للقوانين المعمول بها خاصة في ظل النظام الضريبية الذي يعتمد أساسا على التصريح. وقد تم التوصل من خلال الجانبين النظري والتطبيقي إلى أن الحوكمة الضريبية ممثلة في الرقابة الجبائية لها دور جد مهم في الحفاظ واسترجاع جزء هام من الإيرادات الضريبية، في الأخير ينتج لنا أن الرقابة الجبائية كألية من آليات الحوكمة الضريبية لها دور فعال في تكريس مبادئ الحوكمة والمتمثلة أساسا في الإفصاح والشفافية والحفاظ على أموال الخزينة العمومية من كافة أشكال التهرب والغش الضريبيين. الكلمات المفتاحية: الحوكمة الضريبية، الرقابة الجبائية، التحصيل الضريبي. تصنيف JEL: M41، H11.

Abstract:

This study aimed to clarify the relationship between the fiscal audit and the tax governance and their impact on the fiscal revenue. In fact, the fiscal audit is a preventive and effective control tool for respecting the tax laws, especially the declarative fiscal system. Based on theoretical and practical parts, it has been shown that the fiscal governance represented by the fiscal audit has a very important role in the preservation and recovery of significant tax revenue

This result had been verified through the study of the in-depth investigation case in the overall. Finally, the study had shown that the fiscal audit is an important instrument that is used to improve the fiscal governance, overcome the fiscal evasion and increase the fiscal revenue.

Keys words: fiscal governance, fiscal audit, fiscal revenue.

JEL classification codes: M41;H11;

1. مقدمة:

مما لا شك فيه أن الحوكمة أصبحت تحتل أهمية كبيرة على مستوى العالم، خاصة في ظل تحول الاقتصاد العالمي إلى نظام رأسمالي بامتياز، والذي تلعب فيه الشركات وأصحاب رؤوس الأموال دورا فعالا ومؤثرا في الحياة الاقتصادية. تعتبر الرقابة الجبائية من بين أهم الآليات التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية في ضبط الأداء المالي والمحاسبي للمكلفين بالضريبة -سواء كانوا أشخاص طبيعيين أو معنويين - ، وهذا عن طريق الإفصاح الحقيقي لمختلف مداخيلهم ، ما من شأنه أن يجسد الحوكمة الضريبية ، والمتمثلة أساسا في زيادة إيرادات الخزينة العمومية ، والحفاظ على أموالها من كافة أشكال التهرب والغش الضريبي .

مما تقدم يتبين لنا أهمية الحوكمة الضريبية وانطلاقا من هذه الأهمية فإن الاستعانة بآلياتها في رقابة ملفات المكلفين بالضريبة، ربما يقود الإدارة الضريبية إلى زيادة توظيفها لتناسب مع جميع الأطراف في المنظومة الضريبية وتوزيع العبء الضريبي على كافة المكلفين بعدالة وصولا إلى زيادة مؤشرات الأداء من خلال تقليل الفجوة بين الإيرادات المستهدفة والفعلية والتي تؤثر على الإيرادات الضريبية والعمل على تنميتها.

من هذا المنطلق يمكننا صياغة إشكالية المدخلة من خلال التساؤل التالي:

كيف تساهم الرقابة الجبائية في تفعيل الحوكمة الضريبية؟

2. ماهية الرقابة الجبائية

تكتسي الرقابة الجبائية أهمية بالغة، نظرا لان النظام الجبائي الجزائي نظام تصريحي، أي انه يمنح الحرية النسبية للمكلف بالضريبة في التصريح بمداخله من تلقاء نفسه، وتعتبر مبدئيا صادقة ودليل عدم صحتها يقع على عاتق الإدارة الجبائية.

1.2 مفهوم الرقابة الجبائية

إن مفهوم الرقابة الجبائية يعتمد أساسا على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة إلى المصالح الجبائية، من هذا المنطلق سيتم التطرق إلى تعريف الرقابة الجبائية، أهدافها.

تعرف الرقابة الجبائية: "على أنها فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية معنوية أو طبيعية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، ومقارنة بين ما هو مصرح به، والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهما، وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول" (بولخوخ، 2004، صفحة 53).

بالإضافة إلى التعريف السابق، فلقد أعطيت عدة تعاريف لمفهوم الرقابة غير أنها تصب في نفس سياق التعريف السابق، نورد منها بالخصوص:

- المفهوم الكلاسيكي للرقابة: "هي الفحص المنتظم والشامل لجميع سجلات ووثائق المؤسسة لغرض تحقيق مجموعة من الأهداف".

- المفهوم الانجلوساكسوني للرقابة: "هي فحص للسجلات والتقارير المالية المنشأة بغرض التعبير عن مدى اخلاص طريقة عرض المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير، ويتم الفحص وفقا لطرق مسطرة مما يضمن للعمل المؤدي درجة عالية من الامتياز" (Beetschen & Bozzachi, L'intégration fiscale, 2001, p. 102).

تعريف لجنة المفاهيم للمراجعة في أمريكا للرقابة: "هي طريقة أو إجراء منتظم للحصول والتقييم الموضوعي لبراهين خاصة لإثباتات ومعايير موضوعية وكذا نقل النتائج للمهتمين باستعمالها".

2.2 أهداف الرقابة الجبائية:

من خلال تعريف الرقابة الجبائية يمكن استخلاص بعض الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والمتمثلة في (محمد و منور،

2009، صفحة 202):

● الهدف القانوني:

ترتكز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقة المكلفين بالضريبة على أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.

• الهدف الإداري:

تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات مما يساعد الإدارة على اتخاذ الإجراءات التصحيحية، وتحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الجبائية في معرفة أسبابها وتقييم أثارها.

• الهدف المالي والاقتصادي:

هو الحفاظ على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، لأجل ضمان دخول إيرادات أكبر للخرينة، وبالتالي زيادة الأموال المتاحة للإنفاق مما يؤدي إلى زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع.

وهو منع ومحاربة انحرافات المكلف بالضريبة بمختلف صورها مثل السرقة أو تقصيره في أداء واجباته تجاه المجتمع، وتحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة، وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.

3.2 أسباب الرقابة الجبائية

من بين أسباب ظهور الرقابة الجبائية هما التهرب والغش الضريبي، اللذان يحاول من خلالهما المكلف بالضريبة أن يتملص من دفع الضريبة، مما ينجم عنه نقص في الحصيلة الضريبية، ولهذا سيتم تسليط الضوء على هاتين الظاهرتين.

• الغش الضريبي

هو خرق صاخر لقواعد القانون الجبائي للتخلص من دفع الضريبة، وعلى هذا يلجأ المكلف إلى عدة طرق إحتيالية يستعملها للإفلات من مصلحة الضرائب، لذا وجب التمييز بين الغش البسيط والغش المركب .

أ- الغش البسيط: هو كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة، ويعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية كالنقص في التصريح أو التأخر في تقديمه، أو عدم تقديمه نهائيا (المديرية العامة للضرائب، 2013، صفحة 96،97).

ب- الغش المركب: فالغش المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش وهي الإخفاء المادي عن طريق استعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية (حقيقية).

• التهرب الضريبي

استغلال المكلف للثغرات الموجودة في القوانين الضريبية قصد الاستفادة منها، أي محاولة تجنب دفع كل الضرائب أو نسبة منها دون ارتكاب مخالفة قانونية. فمثلا تقوم بعض الشركات بتوزيع أرباحها على شكل أسهم لصالح مساهمها لتتخلص من أداء الضريبة على إيرادات القيم .

أ- التهرب الضريبي المشروع: يوجد هذا التهرب من خلال الصور التقليدية التالية (عطوي، 2003، صفحة 674):

الأخطاء الناتجة في التصريح الضريبي، المتمثلة في العمليات الخاضعة للضريبة، أو عندما يتوقف عن النشاط الممارس، أخطاء في التصريح الشهري والثلاثي، والتصريح بالوجود عند بداية النشاط.

التهرب المادي والمحاسبي: عدم تسجيل بعض من عمليات البيع أو إدخال البعض من مصاريفهم الخاصة في الحساب الخاص بالمصاريف فيحملون والخرينة العامة عبئا من مصروفهم الشخصي.

ب- التهرب غير المشروع: هذا التهرب يتجلى في عملية التحقيق أثناء عملية المراقبة أي أن كل الكتابات والتسجيلات المحاسبية يجب أن تكون مبررة بوثائق محاسبية، والمتهربون الحديثون يركزون على هذه النقطة إذ يعتمدون في تهربهم على العمليات الصورية وذلك عن طريق إخفاء العمليات المنجزة والعائدات الناجمة عنها كلها أو جزء منها، ورفع مبالغ أعباء الاستغلال بصورة مفرطة (عطوي، 2003، صفحة 674).

3. الإطار المفاهيمي للحوكمة الضريبية

إن مفهوم الحوكمة الضريبية هو مفهوم حديث النشأة، ووليد التطور في مفهوم الحوكمة والتي تمخضت عن الأزمات المالية والمعوقات الاقتصادية في العالم في ظل العولمة وانفصال الإدارة عن الملكية كما في نظرية الوكالة في الشركات، من هنا ظهر مفهوم الحوكمة الضريبية والذي سوف نحاول تعريفه.

1.3 مفهوم الحوكمة الضريبية:

تعرف الحوكمة الضريبية على أنها: " مجموعة القواعد والإجراءات التي تمارسها الإدارة الضريبية لضمان سير العمل والارتقاء به وزيادة الثقة بين المتعاملين معها ، لتحقيق العدالة وتوفير الشفافية وتفعيل الرقابة وتقرير المساءلة لجميع العاملين ، وذلك لتحقيق أهداف التشريع الجبائي وزيادة الثقة في النظام الضريبي والاقتصادي للدولة (العتيبي ، صفحة 136)" كما يمكن تعريف الحوكمة الضريبية على أنها: " الجانب المؤسسي للسياسة الجبائية حيث أنها تتألف من مجموعة من القواعد والإجراءات ، التي تحدد كيفية إعداد الميزانيات العامة وتنفيذها ورصدها " (Alessandro, A General Framerwork · 2014, p. 100)

كما عرفها sandrine Groult بأنها: " تعني الأدوار والمؤسسات الجديدة للإدارات الجبائية ، لتحقيق الصلابة في الرقابة الجبائية والشفافية المعتمدة لنقل وتحويل المعلومات الجبائية للمكلفين بالضريبة " (مليكاوي، 2015، صفحة 146) من خلال التعاريف السابقة يمكننا القول أن الحوكمة الضريبية: هي مجموعة من المبادئ والأسس، القواعد، والإجراءات، التي تعمل باتساق لضبط أداة الإدارة الضريبية، وتوفير قدر من المصدقية بينها وبين الأطراف أصحاب المصالح، والمحافظة على أموال الخزينة العمومية ، وفرض المساءلة على جميع العاملين في حالة الإخلال بتلك القواعد ، وذلك لضمان حقوق الجميع بعدالة ، والوصول إلى تحقيق أهداف السياسة الضريبية .

2.3 مبادئ ودوافع تطبيق الحوكمة الضريبية:

سنطرق من خلال هذا العنصر إلى مبادئ الحوكمة الضريبية، ودوافع تطبيقها كما يلي:

1.2.3 مبادئ الحوكمة الضريبية:

من بين أهم مبادئ الحوكمة الضريبية المستنبطة من مبادئ الحوكمة الإدارية العامة كما يلي:

- وجود إطار فعال للحوكمة الضريبية: يجب على إطار الحوكمة الضريبية في الإدارة الضريبية بأن يعمل على رفع مستوى الشفافية، وأن يتماشى مع أحكام القانون، يوزع المسؤوليات بين الجهات المسؤولة بشكل واضح ويمنح السلطة والموارد للسلطات الإشرافية والتنظيمية لتأدية مهامهم بكل مهنية وموضوعية (زغيب و سوسن ، 2012، الصفحات 10-04).

- الإفصاح والشفافية: إن الشفافية الجبائية هي الأسلوب أو الطريقة التي يمكن من خلالها عرض القوانين، الأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين، وذلك ما من شأنهم أن يزيد من قدرتهم على معرفة الوعاء الضريبي المحدد على دخولهم، بحيث تهدف الشفافية والإفصاح عموماً إلى جعل الأمر واضحاً وشفافاً، بعيداً عن اللبس والغموض وتعقد الإجراءات، بمعنى تقديم صورة حقيقية عن كل ما يحدث.

فتحقيق الحوكمة في الإدارة الضريبية تتطلب توفر جميع البيانات، والمعلومات على أسس فرض الضريبة، وأسس الربط والتقدير بكل موضوعية، ولتحقيق هذا الغرض وجب على الإدارة الضريبية أن تقوم بجمع كافة البيانات للفحص الضريبي.

- المشاركة الجماعية: يقوم هذا المبدأ على أن يكون هناك مشاركة للجميع في الإدارة الضريبية، وتتم هذه المشاركة باستقلالية كبيرة، أي أن كل فرد يكون مسؤولاً عن أفعاله (جعادي، 2013، صفحة 25).

حيث يتعين على الإدارة المركزية للضرائب أن تنتهج مبدأ المشاركة الجماعية الفعالة للعاملين بالإدارة الضريبية، والمكلفين في اتخاذ القرارات المتعلقة بهم، ولعل هذا الاتجاه هو الذي يدفع بالمشروع الجبائي إلى مبدأ التمثيل المقصود للأطراف ذوي المصالح الحيوية، في اللجان العليا بالمصالح الضريبية، بحيث تكون قرارات اللجان وتوصياتها محققة لمصالح كل الأطراف، بما يحقق المصالح العليا للمكلفين بالضريبة، والإدارة الضريبية في نفس الوقت (يوسف حسن ، 2017، صفحة 149)

- المساءلة المتكافئة: إن توفر أنظمة للمساءلة وعلى وفق المسؤوليات، والصلاحيات الممنوحة لموظفي السلطة المالية تعمل على تعزيز الثقة، كما تعمل على تحسين أداء العاملين، والحد من الفساد الإداري والمالي. ويظل تعزيز المساءلة من خلال الرقابة نشاطاً أساسياً لعمل الأجهزة الرقابية، وتقوم الأجهزة العليا للرقابة المالية بمراجعة كافة الأنظمة ومدى احترامها للقوانين السارية المفعول.

2.2.3 دو افع تطبيق الحوكمة الضريبية:

- عدم حاكمية وفاعلية المؤسسات: إن الفساد الإداري وعدم احترام القوانين، والبيروقراطية يؤثران على الحاكمية وفعالية المؤسسات، وتتمثل حاكمية وفعالية المؤسسات في:
* عدم الانخراط في قضايا الفساد الإداري مهما كانت المبررات.

* احترام مختلف القوانين التجارية والضريبية، تفادياً لأي نوع من أنواع الخطر الضريبي أو التجاري
* تطبيق مبادئ الشفافية والحوكمة في مجال التسيير (أبو جمام، 2009، صفحة 22)

- تزايد العبء الضريبي: إن تزايد العبء الضريبي يتم عن عدم التشريع الضريبي في الموازنة بين الأطراف التي تحمل هذا العبء، من أشخاص طبيعيين وأشخاص معنويين، كما أنه يؤدي إلى تفاقم خطر الفحص الضريبي والمراجعة الضريبية، وتحاول الدول المتقدمة توطئ العبء الضريبي على الشركات أكثر، خاصة في الدول النامية، التي لا يزال العبء الضريبي يتحمله الأشخاص الطبيعيون.

- انخفاض الجهد الضريبي: إن فعالية النظام الضريبي في الدول تتركز على مؤشرات الوضوح، العدالة والبساطة، كل هذا يؤدي إلى تعبئة أفضل للموارد الضريبية مما ينعكس إيجاباً على نسبة الضريبة إلى إجمالي الناتج المحلي في الدول.

3.2.3 توصيات واقتراحات منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) للحوكمة الضريبية الفعالة (développement(BAD), 2010, p. 9):

- مكافحة التهرب الضريبي، حتى يمكن تحقيق الشفافية في النظام الضريبي وفرض الانضباط الجبائي،
- وقف تدفقات رؤوس الأموال غير المشروعة، عن طريق تنسيق الجهود بين المجتمع والحكومة لإدارة رؤوس الأموال غير المشروعة خصوصاً نحو المملدات الجبائية،

- مكافحة الفساد الجبائي، والذي يعتبر أولى الأولويات لخلق الشرعية للنظام الضريبي،
- إعداد تدابير لترسيخ ثقافة الانضباط الجبائي، من خلال تطبيق العقوبات عند اكتشاف حالات الاحتيال الجبائي.

4. الرقابة الجبائية على مستوى المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

بعد محاولتنا للإمام بالجوانب المختلفة لموضوعنا في الجزء النظري، توجهنا إلى مديرية الضرائب لولاية خنشلة، وبالخصوص إلى نيابة المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، لمحاولة إعطاء نظرة واقعية حول مجال المراقبة الجبائية بأكثر دقة وواقعية، وهذا لمعرفة مدى مساهمة الرقابة الجبائية في تكريس مبادئ الحوكمة الضريبية.

في هذا الإطار سننعمد في التحليل على كل من نتائج التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، كذلك إعادة التقديرات للمعاملات العقارية، والتي نستعرضها كما يلي:

1.4 التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية VASFE

يختص هذا التحقيق على الأشخاص الطبيعيين الخاضعين لضريبة الدخل الإجمالي، وذلك عندما تظهر عليهم بوادر التراء وهذا ما يوجب إلى وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.

2.4 إجراءات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

- أول إجراء يقوم به المحققين هو جلب الملف الجبائي الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، بحيث يكون هذا الملف خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي؛

- بعد ذلك يتم إرسال إشعار بالتحقيق للمعني على أن لا تتعدى مدة الرد عن 15 يوماً.

- يوضح في التدخل الأولي (المعاينة الميدانية)، اليوم وتاريخ المعاينة؛
- تحرير محضر بالمعاينة الذي يحتوي معلومات عامة تخص المعني بالأمر تتمثل في العقارات المملوكة، المباعة مع تواريخ بيعها، وسائل النقل النفعية والسياحية، وتواريخ اقتنائها أو بيعها، عدد أفراد العائلة ومصروفهم الشهري.

3.4 أساس العمل في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

يكمن أساس العمل في إجراء بحث معمق واستقصاء على مستوى جميع الهيئات والإدارات المعنية في جلب المعلومة الجبائية التي تخص المعني (كذلك زوجته وأولاده القصر)، وهذا يكمن في حق الإدارة الجبائية في الاطلاع وطلب المعلومة، لذا تقوم بإرسال الطلبات إلى الجهات المعنية التالية (التحقيقات):

- مختلف البنوك المتواجدة بخنشلة بما فيها الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط؛
- ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية خنشلة؛
- مديرية الحفظ العقاري لولاية خنشلة؛
- مفتشية التسجيل والطابع لولاية خنشلة؛
- مديرية التنظيم والشؤون العامة لولاية خنشلة؛
- المجلس الشعبي البلدي لبلدية خنشلة؛
- الوكالة الولائية للتسيير والتنظيم العقاري الحضري لولاية خنشلة.

في الأخير تجمع هذه المعلومات وتسجل في ميزانية خاصة التي تحتوي على المصادر والاستخدامات، إذا كانت هذه الأخيرة أكثر من المصادر يكون رصيد الميزانية سلبا وهذا يعني انه هناك مداخيل أخرى لم يصحح بها وبالتالي تخضع للضريبة IRG كل سنة على حدى، ثم يرسل إلى المعني إبلاغ بالتحقيق الأولي وتنمحه له مدة 40 يوم للإجابة، وبعد دراسة الإجابة إن وجدت من طرف لجنة مختصة، يرسل التبليغ النهائي مع إشعار بالدفع وتحرير الورد الفردي

4.4 مثال عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

لتبسيط الضوء أكثر على هذا النوع من التحقيق تم اخذ هذا المثال: (- وثائق من مكتب التحقيقات)

1-الممتلكات العقارية: امتلاك عقار ذو استعمال سكني كائن ببي بوزيد بلدية خنشلة مساحته 140م² ذو طابق واحد تم اقتناؤه بواسطة عقد مؤرخ في: 06/02/2011 بمبلغ قدره: 15.000.000 دج؛

وامتلاك محل تجاري مساحته 60م² تم اقتناؤه سنة 1982.

2-الممتلكات المنقولة: امتلاك سيارة نفعية نوع بيجو بارتنار تم اقتناؤها في سنة 2012؛

3-الحسابات البنكية: امتلاك حساب بنكي مفتوح على مستوى القرض الشعبي الجزائري، وامتلاك حساب بنكي مفتوح على مستوى بنك التنمية المحلية (حساب مغلق)؛

وبناء على ما ذكر أعلاه فان جدول الميزانية الخاصة لكل سنة على حدى يكون كما يلي:

جدول رقم (01): الميزانية الخاصة

الوحدة بدج

2018	2017	2016	2015	البيان السنوات
29.250.728	13.095.336	2.304.115	647.772	المصادر أرصدة الحسابات البنكية
-	-	-	-	أول مدة
-	-	-	-	بيع العقارات
-	-	-	-	بيع المنقولات
-	-	-	-	قروض بنكية

-	-	-	-	رواتب و اجور
3.734.665	2.529.227	614.232	916.139	مداخيل النشاط الممارس
537.000	-	-	-	مداخيل اخرى
33.522.393	15.624.563	2.918.347	1.563.911	مجموع المصادر
-	-	-	-	الاستعمالات
10.729.740	29.250.728	13.095.336	2.304.115	أرصدة الحسابات البنكية
-	-	-	-	آخر مدة
15.000.000	-	-	-	تقييم العقارات
-	-	145.312	767.561	ضرائب شخصية مسددة
908.102	-	-	-	تسديدات القروض
-	600.000	-	-	المصاريف المعيشية
600.000	-	600.000	600.000	مصاريف الإيجار
-	-	-	-	مصاريف اقتناء العقارات
1.093.050	-	-	-	مصاريف أخرى
28.330.892	29.850.728	13.840.648	3.673.676	مجموع الاستعمالات
(+)5.191.501	(-)14.226.165	(-)10.922.301	(-)2.109.765	رصيد الميزانية الخاصة

المصدر : من إعداد الباحثين بالاعتماد على الملف الجبائي للمكلف .

إن رصيد الميزانية الخاصة السلبي والمتعلق بالسنوات 2008-2009-2010 يعبر عن نفقات والتي تعد كمداخيل أخرى غير مصرح بها، وبالتالي فهي خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.
كما تم اعتماد المصاريف الخاصة بالمعيشة (أكل، لباس، دواء، كهرباء، غاز، ماء... الخ) والمقدرة ببلغ 50.000 دج لجميع السنوات كما يلي: 50.000 دج X 12 شهر = 600.000 دج.

4- حساب الحقوق والغرامات:

جدول رقم (02): حساب الحقوق والغرامات الوحدة بدج

الحقوق	المعدل	الغرامات	إجمالي الحقوق والغرامات
712.225	%25	178.056	890.281
3.781.517	%25	945.379	4.726.896
4.979.158	%25	1.244.790	6.223.948

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية يمكننا الخروج بالنتائج التالية:

- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية يخص الأشخاص الطبيعيين، على غرار التحقيق المحاسبي والمصوب يخص الأشخاص المعنويين، ولكليهما نفس برنامج العمل الذي يتمثل التحضير للتحقيق، وسير عملية التحقيق، ونتائج التحقيق باستخدام الإجراء الحضوري والتصحيح التلقائي.
- أن مجمل الملفات الخاضعة للتحقيقات يغلب عليها الطابع الكمي دون استخدام الكفاءة والجودة الفنية أثناء التحقيق، وهذا يرجع إلى نوع وعدد الملفات المبرمجة من طرف المصالح المركزية التي غالباً ما تكون غير منتقاة بطريقة هادفة.
- إن الرقابة الجبائية لم تستطع أن تنهي من إيراداتها التي تتمثل في المبالغ المستردة، وهذا ما تبرزه نتائج التحقيقات المحاسبية والمعقدة، والتي مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية ويرجع هذا أساساً لعدة عوامل حالت دون وصولها لأهدافها.

- المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الجبائية كالبرمجة القليلة للملفات التحقيق مقارنة بعدد المكلفين، وضعف إمكانياتها البشرية في غياب العناصر المؤهلة والقادرة على القيام بما أكل إليها بدرجة عالية من الجودة، وكذا النقص الفادح في الإمكانيات المادية الضرورية للقيام بالمهام على أحسن وجه وفي أوقاتها المحددة من شأنها إضعاف مردوديتها.

ولبلوغ الرقابة الجبائية أهدافها وتكريس مبادئ الحوكمة الضريبية، فإن ذلك لن يتأتى إلا بتحسين أداؤها باتخاذ كل الوسائل والإجراءات الضرورية لذلك.

5. خاتمة:

إن الرقابة الجبائية تكتسي أهمية بالغة نظرا لكون النظام الضريبي الجزائري مبني على التصريح، ومنه فإنها تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية التي تسعى من خلالها إلى مراقبة المكلفين في تأدية واجباتهم الضريبية، وعملت على تنظيمها بوضع أجهزة خاصة للقيام بها، بعد تناول الرقابة الجبائية نظريا وتطبيقيا، لا بد من توضيح أن التهرب والغش الضريبي لا يتم فقط بهذه الآليات، وإنما يجب تدعيم وتفعيل الحوكمة الضريبية، عن طريق إرساء ضوابط ولأساليب من شأنها أن تحد من الفساد الإداري والجبائي الذي بات ينحر جسد الاقتصاد الوطني

من هذا المنطلق يمكننا الخروج ببعض النتائج والتوصيات تتمثل في النقاط التالية:

- أن الرقابة الجبائية كآلية من آليات الحوكمة الضريبية تؤثر على الإيرادات الضريبية بعلاقة طردية، وبالتالي تزيد من المسؤولية والمساءلة لكل من المكلف بالضريبة والإدارة الضريبية، من خلال تفعيل الرقابة على المكلفين بالضريبة مما يقود إلى زيادة الإفصاح لكل المنظومة الضريبية وتحقيق العدالة الضريبية في التعامل مع حقوق المكلف مما يحافظ على أموال الخزينة العمومية
- أن الرقابة الجبائية تساهم بشكل كبير في زيادة التحصيل الضريبي، وهذا عن طريق استرجاع الديون الضريبية.

التوصيات:

- اتباع الأساليب الرقابية الجبائية المناسبة للحد من المخاطر الضريبية على كافة القطاعات الاقتصادية المختلفة.
- زيادة الوعي الضريبي والثقافة الضريبية لدى كافة المكلفين، من خلال تقديم خدمات التعليم الإلكتروني عن بعد لدى المسجلين وغير المسجلين، والحث على تقديم خدمات تثقيفية وتعليمية مصورة أو مسجلة على الموقع الإلكتروني لدى الدائرة.
- بيان إجراءات الفحص الضريبي من خلال إيجاد دليل مكتوب يوضح هذه الإجراءات.
- العمل على وضع دليل لقواعد وضوابط الحوكمة الضريبية لتحقيق العدالة والشفافية والمسائلة لحماية كافة أصحاب المصالح في المنظومة الضريبية.
- التحسين المستمر للإدارة الضريبية من خلال التوسع باستخدام التكنولوجيا الرقمية والربط التكنولوجي مع كافة الدوائر
- والمراكز الرقابية لنقل المعلومات.
- إجراء دراسات وأبحاث أخرى فيما يخص آليات ومبادئ الحوكمة الضريبية الأخرى، وأخذ بعض المتغيرات بعين الاعتبار لأهميتها، مثل التطور المستمر في الخدمات الإلكترونية، والمفاهيم الأخلاقية للضريبة في المجتمع الضريبي من طرف المكلفين بالضريبة، وهذا ما يحقق أهداف الحوكمة الضريبية والمتمثلة أساسا في تكريس الشفافية.

6. قائمة المراجع:

- المديرية العامة للضرائب. (2013). المادة 192- 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم.
- عثمان يوسف حسن. (2017). دور الحوكمة الضريبية في زيادة مستوى الإلتزام الضريبي. مجلة الدراسات العليا، 36.

- عيسى بولخوخ. (2004). الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب و الغش الضريبي. رسالة ماجستير، جامعة باتنة.
- ماجد اسماعيل أبو جمام. (2009). أثر الحوكمة على الإفصاح المحاسبي. مذكرة ماجستير، 22. الجامعة الإسلامية ، غزة.
- محمد , ح & ,منور, ا. (2009). محاضرات في جباية المؤسسة (ا. الأولى ,Ed.) ,مكتبة الشركة الجزائرية بوداود.
- مليكة زغيب ، و ريزق سوسن . (2012). دور النظام المحاسبي في دعم الحوكمة في الجزائر. 04-10. جامعة بسكرة.
- وثائق خاصة بمكتب التحقيقات. (بلا تاريخ) ، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- يوسف جعادي. (2013). ،تطبيق مبادئ الحوكمة ودورها في تحسين أداء العاملين. مذكرة ماجستير تخصص إدارة أعمال، جامعة بسكرة.
- العتيبي , م . (2015). دور الحوكمة الضريبية في الحد من الفساد الحكومي. مجلة كلية بغداد للعلوم الإقتصادية، 44.
- عطوي, ف . (2003). المالية العامة النظم الضريبية و موازنة الدولة. لبنان: منشورات الحلبي الحقوقية.
- مليكاوي, م . (2015). واقع الحوكمة الجبائية لسياسة الإنفاق الجبائي في الجزائر. مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، 04 (2).
- Giosi, A., Testarmata, S., Brunelli, S., & Staglianò, B. (2014). The dimensions of fiscal governance as the cornerstone of public finance sustainability: a general framework. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*.
- développement(BAD), B. A. (2010). *l'OCDE ; 2010*. Tunis: perspectives Economiques en Afique
- Beetschen , A., & Ph, B. (2001). *L'intégration fiscale*. Paris: édition francis le febvre.