

التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ودوره في تفعيل التحصيل الجبائي- دراسة حالة المديرية الولائية للضرائب لولاية ميله خلال الفترة (2010-2019)

In- depth investigation in the overall tax situation and its role in activating tax collection. Study case of the state directorate in Mila (2010-2019)

بوجريو عبد الرؤوف^{1*}، حراق مصباح²

¹ المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف- ميله، مخبر دراسات استراتيجيات التنوع الاقتصادي

لتحقيق التنمية المستدامة – المركز الجامعي لميله، (الجزائر)

a.boujriou@centre-univ-mila.dz

² المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف- ميله، مخبر دراسات استراتيجيات التنوع الاقتصادي

لتحقيق التنمية المستدامة – المركز الجامعي لميله، (الجزائر)

m.harrag@centre-univ-mila.dz

النشر: 2022/06/30

القبول: 2022/04/21

الاستلام: 2021/09/04

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في تفعيل وتحسين التحصيل الجبائي على مستوى المديرية الولائية للضرائب لولاية ميله خلال الفترة (2010-2019)، في ظل بحث المشرع الجبائي عن الآليات الضرورية للمساهمة في زيادة الحصيلة الضريبية ومحاربة ظاهرة الهرب الضريبي التي استنزفت حقوق الخزينة العمومية.

خلصت الدراسة إلى أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية لا يساهم بشكل فعال في زيادة التحصيل الجبائي، حيث كانت بواقي التحصيل مرتفعة في أغلب سنوات الدراسة ووصلت لحدود 80% سنة 2019، مما يستدعي البحث على حلول ناجعة من طرف المشرع الجبائي لجعل هذا النوع من الرقابة أكثر فاعلية ومساهمة في تحسين الحصيلة الضريبية.

الكلمات المفتاحية: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، التحصيل الجبائي، الهرب الضريبي، بواقي التحصيل.

Abstract:

This study aims at revealing the role of in depth investigation in the overall tax situation of people in activating and improving tax collection at the level of the state directorate in mila (2010-2019). Similarly, the tax legislator searches for the necessary mechanism to contribute to increasing the tax collection and fighting tax revenue evasion that harmed the public treasury .

This piece of research concluded that the overall tax situation does not effectively contribute in incresing tax collection . The study found that the amounts to be recovered were high in the majority of the years under study and reched over 80% in 2019. Hence, finding effective solutions by the tax legislator is highly required for the sake of making this kind of control more effective and helping to ameliorate tax collection.

Keywords: In depth investigation in the overall tax situation- tax collection- tax evasion- the amounts to be recovered.

1 مقدمة:

وVASFE، والذي تهدف من خلاله الإدارة إلى المواءمة بين مداخيل الأفراد المصرح بها ومظاهر الثراء، وكذا مختلف المقتنيات التي يقوم بها الأفراد من أموال منقولة أو غير منقولة، بالإضافة إلى منح قروض بقيم ضخمة لا تتناسب إطلاقاً مع تصريحتهم.

2.1 الإشكالية:

تتمحور إشكالية الورقة البحثية حول قدرة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في تفعيل وتحسين التحصيل الجبائي واسترداد حقوق الخزينة العمومية المتهرب من دفعها، ومن هذا المنطلق يمكننا طرح التساؤل الرئيسي التالي: ما هو دور التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في تفعيل التحصيل الجبائي بالمديرية الولائية للضرائب لولاية ميلة خلال الفترة 2010-2019؟

3.1 تساؤلات الدراسة:

تحت التساؤل الرئيسي يمكن إدراج جملة من الأسئلة الفرعية والتي مفادها

1- هل تساهم قواعد وطرق التحصيل الجبائي المتبعة في النظام الضريبي الجزائري في حماية حقوق الخزينة العمومية؟

2- هل يملك المكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ضمانات تحمي من تعسف الإدارة الجبائية؟

3- هل توجد حلول ممكنة لتفعيل دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية ليساهم في تحسين الحصيلة الضريبية؟

4.1 فرضيات الدراسة:

لقد تم بناء إشكالية هذه الورقة البحثية والتساؤلات الفرعية المرافقة لها بناء على الفرضيات التالية:

في ظل الأوضاع الاقتصادية الراهنة والمعاناة اللامتناهية التي تمس الاقتصادات الريفية جراء تأثر هذه الأخيرة بالتغيرات الحاصلة في الأسواق العالمية تبعا للأزمات المختلفة والمتعددة التي ما فتئت تضرب استقرار أسعار المحروقات مما يؤثر بشكل كبير على الموازنة العامة للدول، و الجزائر بصفتها إحدى هذه الدول التي تركز في صياغة موازنتها العامة على الجباية البترولية كواحد من أهم الموارد المالية أصبح لزاماً عليها أن تولي بالغ العناية بالجباية العادية لتشكيل المصدر الرئيس لتمويل نفقاتها العامة، هذا ورغم جملة الإصلاحات التي باشرتها الدولة في سبيل إصلاح منظومتها الضريبية منذ سنة 1992 أملا منها في احلال الجباية العادية محل الجباية البترولية، إلا أنها لا تزال تعاني قصورا شديدا خاصة فيما يتعلق بحصر ظاهرتي الغش والتهرب الضريبي من جهة، وإدماج الاقتصاد الموازي ضمن الأطر الرسمية والاستفادة من موارده المهدرة من جهة أخرى.

ومن جملة الإصلاحات التي سعت من خلالها الدولة إلى زيادة حصيلتها الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي وضع الرقابة الجبائية كألية موازية لتصريحية النظام الضريبي الجزائري، إذ منح المشرع الجبائي للمكلف بالضريبة الحق في التصريح بالتزاماته اتجاه خزينة الدولة من تلقاء نفسه واحتفظ للإدارة بحق الرقابة على تصريحاته، من أجل اكتشاف مختلف التلاعبات التي من الممكن أن يلجأ إليها هذا الأخير للتهرب من دفع ضرائبه سواء بطرق مشروعة أو غير مشروعة.

ومن بين الطرق الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة الضريبية ما يعرف بالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين

- معرفة أهم سندات التحصيل الجبائي والتي لا يمكن تحصيل أي دين ضريبي دونها، بالإضافة إلى القواعد والطرق المتبعة لتحصيل حقوق الخزينة العمومية:

- الوقوف على أحد أشكال الرقابة الجبائية والمتمثل في التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية من خلال التعرض لمختلف الإجراءات المتبعة في هذا النوع من التحقيق، والضمانات الممنوحة للمكلف للخاضع له؛

- معرفة مدى مساهمة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية في استرجاع الحقوق المتملص منها من طرف المكلفين وحجم المبالغ المالية المحصلة نظير التسويات التي قامت بها فرق التفتيش والتحقيق الجبائي على مستوى مديرية الضرائب لولاية ميله خلال فترة الدراسة:

- اقتراح الحلول اللازمة لزيادة فعالية هذا النوع من الرقابة لتحسين الحصيلة الضريبية الناتجة عنه.

7.1. منهج الدراسة :

للوصل إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من الدراسة والإجابة على الإشكالية اتبعنا المنهج الوصفي التحليلي. من خلال وضع اطار نظري للتحصيل الجبائي والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ثم تحليل مختلف النتائج المتوصل إليها في الجانب التطبيقي للدراسة.

8.1. الدراسات السابقة:

- دراسة "حاج قويدر عبدالهادي" و بوشري عبدالغاني"(2019): بعنوان " أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجبائية العادية في الجزائر- دراسة قياسية خلال الفترة 2000-

1- تعتبر مساهمة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في الحصيلة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية ميله خلال الفترة 2010-2019 ضئيلة ولا ترتق للمستوى المأمول.

2- قواعد وطرق التحصيل الجبائي المتبعة في النظام الضريبي الجزائري قاصرة عن حماية حقوق الخزينة العمومية وتحتاج لإيجاد آليات أكثر فعالية.

3- الإدارة الجبائية تمنح للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين جملة من الضمانات التي تحميه من تعسف الإدارة الضريبية وتحفظ حقوقه.

4- تحسين التحصيل الجبائي الناتج عن هذا النوع من الرقابة يستدعي اللجوء إلى تطبيق جملة من الإصلاحات على مستوى هيكل الإدارة الجبائية ومنظومتها القانونية.

5.1. أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أهمية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة كونه أحد أهم الطرق الرقابية التي تستند إليها الإدارة الضريبية في الكشف عن أوعية ضريبية هامة غير مصرح بها هذا من جهة، ومن جهة ثانية فهو يعتبر أداة فعالة في الكشف عن قنوات التسرب الضريبي ضمن ما يعرف بالاقتصاد الموازي، وهو ما يسمح للإدارة الضريبية بتحصيل مبالغ مهدرة وهو ما يؤدي إلى تحسين مردودية الجبائية العادية.

6.1. أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النقاط التالية:

مقارنة بالتحقيق المصوب، التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية والرقابة على المعاملات العقارية، الأمر الذي يستدعي استحداث اصلاحات في جهاز الرقابة الجبائية لتحسين أدائه وضمان تحقيق التوجهات الاستراتيجية المسطرة.

- دراسة " راشدي أمين" (2017): تحت عنوان " دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية لمكافحة التهرب الضريبي- دراسة ميدانية بالمديرية الفرعية للرقابة الجبائية بسطيف" هدفت هذه الدراسة إلى توضيح العلاقة بين المراجعة الجبائية والحوكمة الضريبية وأثرها على الحصيلة الضريبية، إذ تعد المراجعة الجبائية وسيلة وقائية وأداة رقابية فعالة، الهدف منها ضمان احترام المكلف بالضريبة للقوانين المعمول بها خاصة في ظل النظام الضريبي التصريحي المعتمد، وتوصلت هذه الدراسة من خلال الجانبين النظري والتطبيقي إلى أن الحوكمة الضريبية ممثلة في المراجعة الجبائية لها دور مهم جدا في الحفاظ واسترجاع جزء هام من الحصيلة الضريبية وقد تم إظهار ذلك من خلال دراسة حالة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (vasfe) بمديرية الضرائب لولاية سطيف.

ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة: لقد جاءت هذه الدراسة مكملية للدراسات السابقة ومختلفة عنها في كونها ركزت على إحدى أهم الطرق الرقابية التي تعتمد عليها الإدارة

2017" وقد هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين حصيلة إيرادات كل من الرقابة الجبائية والجبائية العادية، بغرض التوصل إلى إطار متكامل لتفسير وقياس العلاقة بينهما لمساعدة الإدارة الجبائية في زيادة تفعيل الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي وزيادة الإيرادات الجبائية لتحقيق التنمية الاقتصادية، وقد تم التوصل من خلال البحث إلى أنه ورغم الجهود المبذولة من طرف الدولة في هذا المجال والمبالغ المسترجعة إلا أنها تبقى غير كافية وقد تنعكس سلبا على حصيلة إيرادات الجبائية العادية نتيجة عدم فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، وهو ما يتطلب القيام بمجموعة من الإجراءات التي من شأنها إصلاح النظام الضريبي وتدعيم الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب الضريبي.

- دراسة " خديري صبرينة" و "جنينة عمر" (2019): المعنونة ب" الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية -دراسة حالة الجزائر خلال الفترة 2011-2018" هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع الرقابة الجبائية في الجزائر، في ظل تنوع وتعقد النسيج الجبائي في الجزائر، حيث تم عرض وتقييم وضعية الرقابة الجبائية، والتطرق لها كمنهج لقياس حجم التهرب الجبائي وأداة لمحاربهته في نفس الوقت، ومن هذا المنطلق تم تحليل الحصيلة المالية لمختلف أشكال الرقابة الجبائية في الجزائر خلال الفترة (2011-2018)، وقد توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها أن التحقيق المحاسبي والرقابة على الوثائق لهما أكبر نسب مساهمة في رفع مردودية الرقابة الجبائية

الفترة 2010-2019 بمديرية الضرائب لولاية ميلة.

2 ماهية التحصيل الضريبي وسندياته:

بعد قيام مصلحة الضرائب بتحديد الأوعية الضريبية الخاضعة وربط الضريبة على المكلف لتخطره بدين الضريبة ومواعيد الوفاء بهذا الدين، تأتي مرحلة التحصيل وفق إجراءات وعمليات من خلالها يتم جمع الضرائب لصالح الخزينة العمومية في مواعيد مناسبة ومحدودة وطرق ملائمة.

1.2 مفهوم التحصيل الضريبي:

لقد تعددت التعاريف للتحصيل الضريبي لكنها جميعا تصب في معنى واحد، نذكر منها:

تعريف 1: "مجموع العمليات التي تستهدف نقل قيمة الدين الضريبي من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية من أجل استيفاء حقها، ويرتبط تحصيل الضريبة بالواقعة المنشئة لها والسلطة المتخصصة بتحصيلها وطرق التحصيل ومواعيدها وضمائنها، ويتم الدفع نقدا، أو عن طريق البنك أو حوالة بريدية (القاضي، 1984، صفحة 123).

تعريف 2: "مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة المطبقة من ذمة المكلف إلى الخزينة العامة وفقا للقواعد القانونية والضريبة المطبقة في هذا الصدد" (ناشد، 2009، صفحة 199)

مما تقدم يمكن القول أن عملية التحصيل الضريبي تعتبر أهم مراحل التنظيم الفني للضريبة فهي عبارة عن محصلة للعمليات السابقة المتمثلة في تحديد الأوعية الضريبية الخاضعة سواء عن طريق تصريح المكلف أو بتقديرها من طرف الإدارة، وبعد عملية تصفية

الجبائية لحصر التهرب الجبائي عموما والاقتصاد الموازي خصوصا، على اعتبار أن هذا النوع من الرقابة يمس الفئة التي تظهر عليها علامات الثراء دون أن يكون لها مداخيل مصرح بها لدى إدارة الضرائب، وقد تم التوصل من خلال دراسة وتحليل الاحصائيات الخاصة بهذا النوع من الرقابة على مستوى المديرية الولائية للضرائب بميلة خلال فترة الدراسة الممتدة من 2010 إلى 2019 تبين الضعف الكبير لهذه الآلية الرقابية في تحسين مستويات التحصيل الجبائي نظرا لبعض جوانب القصور المتعلقة ب VASFE وإجراءاتها من جهة، ومن جهة ثانية عدم هئية البيئة المناسبة لتفعيل التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، وهو ما حاولنا من في هذه الورقة البحثية الإشارة إليه من خلال بعض الاقتراحات التي من الممكن أن تساهم في جعل ال VASFE أداة رقابية فعالة وقادرة على تحسين مستوى التحصيل الجبائي وجذب نسبة كبيرة من الموارد المالية التي تتداول خارج الدائرة الرسمية للاقتصاد.

9.1. هيكلة الدراسة:

تم تقسيم الدراسة إلى المحاور الرئيسية التالية:

- ماهية التحصيل الضريبي وسندياته.
- طرق التحصيل الضريبي.
- التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE.
- الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية خلال

الضريبة وتحمل اسم ولقب وعنوان الصادر بحقه الحكم، مبلغ الغرامة، مبلغ التعويض، نوع المخالفة، مكان الحادث، ملخص عن موضوع الحكم وتاريخ الحادث.

4.2.2 التصريح G50 و G50A: يحتوي هذا التصريح على أنواع مختلفة من الضرائب (الرسم على النشاط المهني، تسبيق الضريبة على أرباح الشركات، الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأجور والمرتببات، حقوق الطابع، الرسم على القيمة المضافة، رسوم أخرى) من أجل التسديد.

5.2.2 إيرادات التسجيل والطابع:

1.5.2.2 إيرادات التسجيل: تضم نوعان وهما -تحويل الملكية عن طريق التحصيل مثل بيع العقارات أو المنقولات:

-تحويل الملكية مجاناً مثل الهبات:

2.5.2.2 إيرادات الطابع: وتفرض على الوثائق الإدارية مثل السجل التجاري، جواز السفر، رخصة السياقة...الخ.

6.2.2 نظام الضريبة الجزافية الوحيدة: يخضع لهذا النظام كل شخص طبيعي يمارس نشاطاً صناعياً، تجارياً، أو حرفياً وكذا التعاونيات الحرفية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 15.000.000 دج أو يساويه، ماعدا تلك التي اختارت الخضوع لنظام الدخل الحقيقي.

ادخل قانون المالية التكميلي لسنة 2020 تعديلات على أحكام المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، حيث ألزم المكلفين بالضريبة باكتتاب في أجل أقصاه 30 جوان من كل سنة، تصريح تقديري (سلسلة G 12)، وفق النموذج المعد من طرف الإدارة الجبائية، وحساب الضريبة الموافقة وتسديدها وفق

الضريبة وربطها، إذ بموجبها يتم نقل العبء أو الدين الضريبي من ذمة المكلف إلى قباضات الضرائب والتي تحولها بدورها إلى خزينة الدولة.

2.2 سندات التحصيل:

حسب المادة 35 من قانون 90/21 المتعلق بالمحاسبة العمومية لا يمكن للقباض أن يقوم بعملية التحصيل إلا بوجود سند رسمي وتمثل سندات التحصيل في (محزري، 2003، صفحة 51):

1.2.2 الجداول العامة: هي كشوف عامة واسمية خاصة بالمكلفين بالضريبة، هذه الجداول محررة من طرف المركز الجهوي للإعلام الآلي حسب القائمة الموضوعية من طرف مفتشية الضرائب المعنية، تضم هذه الجداول معلومات أساسية عن المكلف (الاسم و اللقب، نوع النشاط، عنوان النشاط، رقم المادة، رقم التعريف الجبائي، طبيعة الضريبة)، وجزء مخصص للتسبيقات أو التسديدات، وجزء آخر خاص بالمعلومات والمتابعات.

2.2.2 الجداول الفردية والجماعية: تحرر من طرف مفتش الضرائب، وقد تضم مجموعة من الضرائب لشخص واحد وبذلك يكون الجدول فردي، وقد يضم عدة أشخاص ونوع واحد من الضرائب ويكون الجدول حينئذ جماعي، ويتضمن عدة سنوات.

3.2.2 مستخرج الأحكام: هي سندات كاملة تحتوي على عناصر أساسية للأحكام القضائية، تقوم المديرية الولائية للضرائب بسجيل الأحكام القضائية المرسل إليها وترسلها إلى قباضات الضرائب المعنية من أجل تحصيلها، هذه المستخرجات تكون محررة من طرف كاتب

2.3 التوريد عن طريق شخص آخر (Recouvrement par tiers):

فيه يتم دفع الضريبة بواسطة شخص آخر غير المكلف بالضريبة تعد استثناء من القاعدة العامة. تسري هذه الطريقة بصورة عامة على الضرائب غير المباشرة، وبعض الأنواع من الضرائب المباشرة، بحيث في هذه الطريقة يقوم شخص آخر (المكلف القانوني) ويسعى بالوسيط الضريبي بالإنبابة عن المكلف الفعلي في دفع مبلغ الضريبة إلى الخزينة العمومية، على أن يقوم بتحصيلها فيما بعد من المكلف بالضريبة، يلجأ المشرع إلى هذا النوع من التحصيل خاصة في الضرائب على الانتاج والاستهلاك.

3.3 الاقتطاع من المصدر (Retenu a la source):

مثال ذلك الضريبة على المرتبات والأجور، حيث تدفع الضريبة إلى خزينة الدولة عن طريق شخص آخر تكون له علاقة مع الممول الحقيقي، هذه الطريقة تتميز بالسهولة في التحصيل ووفرتة وقلة تكاليفه، كما أنها تساهم في الحد من التهرب الضريبي وتفاديه من خلال تحصيل يتزامن مع الحدث المنثني. (حميد، 2014، صفحة 37).

ملاحظة: تجدر الإشارة إلى أن كل هذه الطرق تندرج في صيغة التحصيل الودي، في حين قد يتم اللجوء إلى صيغة أخرى هي التحصيل الإيجاري والنتيجة عن امتناع المكلف عن دفع دين أو مستحقات الضريبة الواقعة على عاتقه بالطريقة الودية وصدور سند التحصيل (Avis de recouvrement) مؤشر عليه من طرف مدير الضرائب مع الإمضاء.

الأجال المحددة قانونا، كما يتعين عليهم اكتتاب وجوبا بحلول 20 جانفي من السنة (ن+1) تصريحاً نهائياً (سلسلة G N° 12 bis) والذي يجب أن يتضمن رقم الأعمال أو الإيرادات المحققة فعلياً.

3 طرق تحصيل الضريبة:

يعتبر تحصيل الضريبة المرحلة الأخيرة، حيث يدخل العائد الضريبي إلى خزينة الدولة وفقاً للقواعد والأصول المقررة قانوناً، فالتشريع الضريبي يحدد عادة بالإضافة إلى أنواع الضرائب ومعدلاتها والمدة التي يجب أن تدفع خلالها هذه الأخيرة، الامتيازات التي تتمتع بها الدولة تأميناً لجباية الأموال العامة، وهناك أكثر من طريقة لجباية الضرائب منها (شامية و الخطيب، 2007، صفحة 193):

1.3 التوريد المباشر:

يمثل الأصل والمبدأ العام في تحصيل الضرائب بحيث يلتزم المكلف بالضريبة بدفع اداءاته الضريبية من تلقاء نفسه، في هذه الطريقة يمكن تسديد الالتزامات بأحد الشكلين التاليين:

1.1.3 التوريد المباشر الكلي: وفيها يقوم المكلف بدفع المبلغ الكلي للضريبة دفعة واحدة.

2.1.3 التوريد المباشر عن طريق الأقساط (الدفعات): يقوم المكلف بمقتضى هذه الطريقة بدفع أقساط دورية خلال السنة الضريبية، حيث أنه يتم حساب الأقساط من الدخل المحتمل الذي يصرح به الممول، أو تؤخذ مداخيل السنة الماضية كأساس لحساب قيمة الأقساط.

عليها العون المحقق والمباشر لهذه العملية" (بولخوخ، 2004/2003، صفحة 59).

مما تقدم في التعريفين السابقين يمكن القول أن التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية هو آلية رقابية تستخدمها الإدارة الجبائية لمعرفة الفوارق في الدخول المصرح بها من طرف المكلفين والدخول الحقيقية، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن هذا التحقيق يسمح بمعرفة وتقدير حجم الاقتصاد الموازي بناء على ملاحظة مظاهر نمط العيش لأشخاص طبيعيين لا تناسب وحجم دخولهم ولا يملكون ملفات جبائية.

وعلى هذا الأساس فإن هذا النوع من التحقيق يهدف إلى ما يلي:

- التحقق من صحة المداخل المصرح بها كأساس للضريبة على الدخل؛

- مراقبة تجانس هذه المداخل مع صحة الذمة المالية ووضعية الخزينة، عناصر الثراء الخارجية وأعباء أفراد السكن العائلي.

2.4 إجراءات وضمائم المكلف الخاضع للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية: لا

يمكن القيام بتحقيق معمق لمجمل الوضعية الجبائية إلا بتوفر جملة من الإجراءات والضمانات الممنوحة للمكلف الخاضع لهذا النوع من الرقابة تمثل حماية له من تعسف الإدارة، وعدم التزام المحققين ببعض هذه الإجراءات يوقعهم تحت طائل بطلانها والتي نوجزها فيما يلي (المديرية العامة للضرائب ،

قانون الإجراءات الجبائية ، 2021، صفحة 13):

1.2.4 إعلام المكلف مسبقا: لا يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، فيما يتعلق بالضريبة على

4 التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين VASFE:

يشكل التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة أداة يسمح للإدارة الجبائية من خلالها ممارسة الرقابة على تصريحات الدخل للأشخاص الطبيعيين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة.

1.4 مفهوم التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية:

هناك العديد من التعاريف التي صيغت للتحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين منها:

تعريف 1: عرفته المديرية العامة للضرائب على أنه " مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل العام (المداخل المحققة خارج الجزائر، فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وغير المبنية...الخ)" (المديرية العامة للضرائب، ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، 2017، صفحة 18).

تعريف 2: كما تعرف على أنها " مجموعة العمليات والأبحاث التي تهدف إلى كشف الفارق الموجود والمتوقع بين الدخل المصرح به والدخل الحقيقي بمقارنة مدى الانسجام بين مداخل المكلف بالضريبة فيما بينها من جهة، وبين حالته المادية وعناصر وطرق معيشته والمظاهر الخارجية من جهة أخرى، وتعتبر مجموعة المعلومات المصدر الأول التي يعتمد

أثناء التحقيق وكذا في نهايته، وذلك عن طريق ارسال استدعاء مكتوب يوضح فيه التاريخ والساعة من أجل الحضور إلى اجتماع اختتام أشغال التحقيق وله الحق في الاستعانة بمستشار من اختياره.

5.2.4 الطعن القبل نزاعي "الحق في طلب التحكيم": يمنح هذا الضمان للمكلف بالضريبة المحقق معه إمكانية الطلب ضمن رده على نتائج التحقيق، التحكيم في الأسئلة المتعلقة بالوقائع أو بالقانون حسب الحالة من مدير الضرائب بالولاية، أو رئيس مصلحة البحث والمراجعات.

وعليه ينبغي على العون المحقق تحت طائلة بطلان إجراء التحقيق، إعلام المكلف بالضريبة المحقق معه في إطار أشعار إعادة التقويم، بأن له حق الاستفادة من هذا الضمان الذي يخوله له القانون.

5 الحصيلة الجبائية الناتجة عن التحقيق

المعمق في مجمل الوضعية الجبائية خلال

الفترة 2010-2019 بمديرية الضرائب لولاية

ميلة:

من خلال هذه الدراسة أردنا معرفة الحصيلة الجبائية الناتجة عن عمليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة ومدى فعالية هذا النوع من الرقابة وقدرته على تحسين وزيادة الموارد الضريبية وقبول المكلفين الخاضعين له للتسويات الناتجة وهذا بناء على نسبة التحصيل إلى الحقوق الناتجة خلال كل سنة من سنوات الدراسة.

1.5 عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق

في مجمل الوضعية الجبائية في فترة الدراسة:

الدخل دون إعلام المكلف بذلك مسبقا من خلال تسليمه الإشعار بالتحقيق أو إرساله مع إشعار بالاستلام، مرفوقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في وضعيته الجبائية، بالإضافة إلى استمارة الوضعية المالية من أجل ملئها لكي يتسنى معرفة كل ممتلكاته العقارية والمنقولات وكذا مختلف حساباته البنكية من أجل تسهيل تحديد الوعاء الضريبي الخاضع، كما يتم منحه أجلا أدنى للتحضير يقدر ب 15 يوما ابتداء من تاريخ الاستلام.

2.2.4 الأجل القانونية للتحقيق: تحت طائل

بطلان فرض الضريبة، لا يمكن أن يمتد التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة طيلة فترة تفوق سنة واحدة، اعتبارا من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق إلى غاية تاريخ الأشعار بإعادة التقويم (التبليغ الأولي)، وتمدد هذه الفترة بأجل يمنح عند الاقتضاء للمكلف بالضريبة وبناء على طلب هذا الأخير، للرد على طلبات التوضيح أو تبرير الأرصدة ومداخيل الأرصدة من الخارج.

3.2.4 إعلام المكلف بنتائج التحقيق: عند قيام

العون المحقق بتحديد أسس فرض الضريبة، على إثر تحقيق معمق في الوضعية الجبائية الشاملة لشخص طبيعي، يتعين على الإدارة إعلام المكلف بالنتائج المتوصل إليها حتى في حالة غياب إعادة تقويم برسالة مضمونة مع اشعار بالاستلام.

4.2.4 النقاش الشفوي والحضوري: تحت طائلة

بطلان إجراء التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ينبغي إجراء مناقشة شفوية وحضورية مع المكلف بالضريبة المحقق معه

الجدول الموالي يبين عدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، والتي قامت فرق التفتيش والتحقيق الجبائي التابعة لمديرية الضرائب لولاية ميله بالتحقيق فيها وإجراء التسويات اللازمة لها إن وجدت:

الجدول رقم 1: وزن الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل لوضعية الجبائية مقارنة بمجموع الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية

النسبة من إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة	عدد الملفات الخاضعة ل VASFE	السنوات
14%	06 ملفات	2010
/	لا يوجد	2011
12%	06 ملفات	2012
19%	12 ملف	2013
3%	ملفان	2014
8%	05 ملفات	2015
10%	06 ملفات	2016
7%	04 ملفات	2017
10%	04 ملفات	2018
/	لا توجد	2019

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

2019، بعدما كان من المفروض برمجت 04

ملفات وبسبب التماس من طرف

المدير الولائي للضرائب تقدم به لمديرية الأبحاث والمراجعات بتخفيف برنامج التحقيق نظرا لانتقال أربع محققين إلى مصلحة الأبحاث والمراجعات SRV بقسنطينة تم إرجاء هذه الملفات لتدخل ضمن برنامج التحقيق لسنة 2020، وعليه يمكننا القول أن نسبة الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة قد تتغير بناء على معطيات مستجدة وطارئة وتماشى مع ما تفرضه DRV من سنة لأخرى.

2.5 الحقوق المستحقة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

من خلال عمليات التحقيق التي قامت بها فرق التفتيش والتحقيق الجبائي، من أجل كشف

من خلال معطيات الجدول نلاحظ النسبة الضئيلة لعدد الملفات الخاضعة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية إذ لم تتعد حاجز 19% من إجمالي الملفات الخاضعة للرقابة الجبائية في أحسن الأحوال كان ذلك سنة 2013، كما أنها غابت تماما سنة 2011، لأنه قانونيا من المفروض أن الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة محدد بنسبة 10% من عدد الملفات المبرمجة للتحقيق، إلا أنه قد تخالف هذه القاعدة مثلما حدث في سنة 2013 إذ برمج 12 ملف للرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية بناء على طلب مديرية الأبحاث والمراجعات (DRV) في حين قلص عدد الملفات في السنة الموالية إلى ملفين فقط، وغابت الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة في سنة

التهرب الجبائي المفترض نتيجة ظهور علامات مجمل وضعيتهم الجبائية نتجت التسويات
الثراء على المكلفين الخاضعين للرقابة على والحقوق المبينة أدناه:

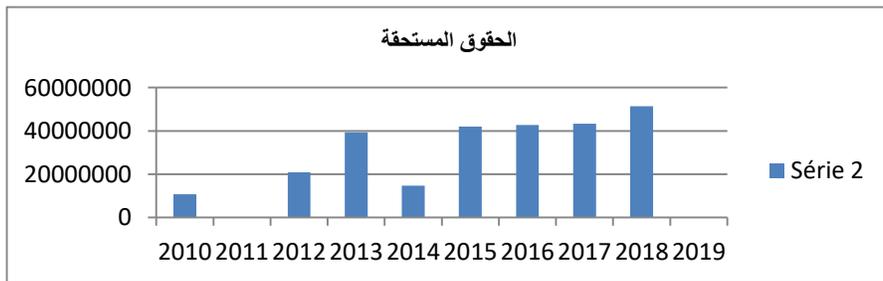
الجدول رقم 2: الحقوق الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للفترة (2010-2019)
الوحدة: دج

المجموع	العقوبات	ضريبة الدخل الإجمالي	السنوات
10.658.030	2.071.988	8.586.042	2010
لا توجد ملفات معروضة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية			2011
20.801.697	4.142.807	16.658.890	2012
39.351.191	7.786.785	31.564.406	2013
14.594.363	2.913.485	11.680.878	2014
42.044.459	8.401.800	33.642.659	2015
42.680.328	8.474.422	34.205.906	2016
43.284.230	8.653.484	34.630.746	2017
51.417.783	10.363.557	41.054.226	2018
لا توجد ملفات معروضة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية			2019

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

يمكن تمثيل معطيات الجدول أعلاه بالشكل البياني التالي:

الشكل رقم (1): الحقوق الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للفترة (2010-2019)
(2019)



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

من خلال إلقاء نظرة على معطيات الجدول الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل
والشكل البياني أعلاه يتضح أن تطور الحقوق الوضعية الجبائية يمكن تقسيمه إلى مرحلتين:

في 4 ملفات فقط أحدها لم ينتج عنه أي تسوية جبائية.

بالنظر إلى المعطيات سألنا الذكر يمكن القول أن التطور الحاصل في الحقوق الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية يعزى إلى حسن اختيار الملفات الخاضعة والتي أصبحت تمس في السنوات الأخيرة الأشخاص الطبيعيين أصحاب الثراء الفاحش والذي لا يتناسب إطلاقاً مع تصريحاتهم الجبائية وفي أحياناً كثيرة يكون هؤلاء الأشخاص لا يملكون ملفات جبائية أصلاً، مما يعني نشاطهم ضمن السوق الموازي.

3.5 الحقوق المحصلة الناتجة عن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية:

من خلال العمليات المختلفة التي تقوم بها المصالح الجبائية للبحث والتقصي عن المادة الخاضعة للضريبة، والتي من بينها التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية تبقى عملية تحصيل الحقوق الناتجة هي أهم المراحل وإن لم تستطع الإدارة الجبائية تحصيل حقوقها فلن يكون لعمليات الرقابة أي معنى، ومن خلال المعطيات الواردة في الجدول التالي سنتعرف على نسب التحصيل الجبائي فيما يخص الحقوق الناتجة عن الرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية خلال سنوات الدراسة:

الجدول رقم 3: المبالغ المحصلة والباقية للتحصيل المتعلقة بالتحقيق المعمق في مجمل

السنوات	الحقوق المستحقة	المبالغ المحصلة	الباقي للتحصيل	نسبة م م	نسبة م ب
2010	10.658.030	10.658.030	-	100%	-
2011	لا توجد ملفات معروضة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية				

المرحلة الأولى من سنة 2010 إلى غاية سنة 2014: تميزت هذه المرحلة بالتناسب الطردي بين عدد الملفات المحقق فيها وما نتج من حقوق وتسويات، إذ سجل أعلى مستوى

للحقوق الواجبة سنة 2013 والتي كانت عدد الملفات الخاضعة للرقابة خلالها هو 12 ملف، ورغم أن التسويات التي قامت بها فرق التحقيق الجبائي في هذه السنة قد أفرزت غياب أي حقوق لملفين من بين 12 ملف إلا أن مجموع الحقوق الواجبة كان (39.351.191 دج)، وهي أكبر حصيلة سجلت خلال هذه المرحلة.

المرحلة الثانية من سنة 2015 إلى غاية سنة 2019: وهي المرحلة التي شهدت تطوراً كبيراً في مستوى الحقوق الناتجة عن التسويات التي

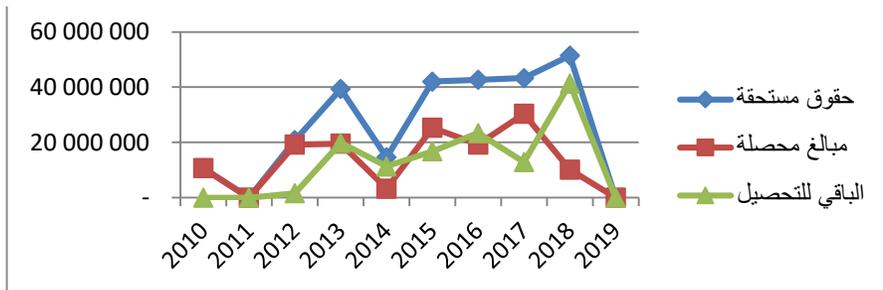
قامت بها فرق التحقيق الجبائي مقارنة بعدد الملفات التي خضعت للرقابة حيث كانت أدنى قيمة للحقوق المسجلة خلال هذه المرحلة والمقدرة ب (42.044.459 دج) سنة 2015، أكبر مما تحقق سنة 2013 رغم أن عدد الملفات المحقق فيها سنة 2013 يتجاوز ضعف عدد الملفات الخاضعة للرقابة سنة 2015.

وكانت سنة 2018 هي السنة التي سجل فيها أكبر مستوى للحقوق الناتجة عن هذا النوع من الرقابة بواقع (51.417.783 دج) نظير التحقيق

7.7%	92.3%	1.600.342	19.201.355	20.801.697	2012
50.38%	49.62%	19.827.102	19.524.089	39.351.191	2013
77.7%	22.3%	11.338.951	3.255.412	14.594.363	2014
39.88	60.12%	16.767.330	25.277.129	42.044.459	2015
54.85%	45.15%	23.410.160	19.270.168	42.680.328	2016
29.80%	70.20%	12.898.701	30.385.529	43.284.230	2017
80.25%	19.75%	41.262.771	10.155.012	51.417.783	2018
لا توجد ملفات معروضة للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية					2019

المصدر: من إعداد الباحثان بالاعتماد على معطيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.

ويمكن تمثيل معطيات الجدول أعلاه في الشكل الموالي التالي:



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على معطيات الجدول أعلاه.

التوالي ضعيفة ولا ترتق إلى تطلعات الإدارة الجبائية.

يمكن إرجاع التذبذب الكبير في نسب التحصيل وضعفه في بعض السنوات إلى عدم اقتناع المكلفين الخاضعين للتحقيق المعمق في مجمل وضعيتهم الجبائية بنتائج عملية التحقيق ودخولهم في نزاعات قانونية مع الإدارة الجبائية خاصة وأن هذا النوع من الرقابة يسائل المكلف عن مصدر الأموال أو الموارد التي خولت له القيام بتحقيق مشتريات عقارية أو سيارات فارهة أو منح قروض بما لا يتوافق مع

من خلال الجدول والشكل أعلاه نلاحظ أن هناك تذبذب كبير في تحصيل الديون الجبائية الناتجة عن عمليات التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، فمن نسب تحصيل بلغت 100%، 92.3% سنتي 2010 و 2012 على التوالي إلى نسب تحصيل متدنية جدا بلغت 19.75% سنة 2018 وهي أدنى الحصائل الضريبية خلال فترة الدراسة، كما أن نسب التحصيل في سنوات 2013، 2014، 2016 والتي كانت 49.62%، 22.3%، 45.15% على

باكتشاف مختلف الطرق المتبعة من طرف المكلفين للتهرب الضريبي.

أما الصنف الثاني فيكون عبارة عن فرق مهمتها الأساسية البحث والاستقصاء عن كل مظاهر الثراء الظاهر والخفي للأشخاص الطبيعيين غير الملتزمين بتقديم تصريحات دورية للمصالح الجبائية تبين وتوضح مصادر أموالهم واستخداماتها، مع تزويدهم بكل الوسائل القانونية والمادية التي تحميهم من أي إغراءات أو مضايقات.

- سن قوانين مرنة تتناسب مع هذا النوع من الرقابة: وهذا من خلال إمكانية المساءلة القانونية لأي شخص ظهرت عليه مظاهر ثراء مجهول مصدرها وهذا دون الحاجة لتوفر عقود الشراء أو الإقراض من أجل برمجته للرقابة، وهذه الطريقة نستطيع ملاحقة الأموال المهربة خارج الدائرة الرسمية للاقتصاد.

- إصلاح المنظومة الجبائية ورقمنتها: لا يمكن الوصول إلى حلول فعالة لتحسين جودة الرقابة الجبائية المعقدة وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية دون اللجوء إلى وضع استراتيجية وطنية لرقمنة الإدارة الجبائية وربطها مع مختلف الإدارات ذات العلاقة بداية بإنشاء ما يعرف بالهوية الجبائية انطلاقا من البيانات التي توفرها وزارة الداخلية، وصولا إلى إمكانية الحصول على كل البيانات المالية للمكلف وتعاملاته التجارية مما يسهل عملية الرقابة وتحديد الذمة المالية للمكلف.

- إصلاح المنظومة البنكية وعصرنتها: من بين أهم الحلول التي تساعد في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي للأشخاص الطبيعيين هو إمكانية الرقابة على مصادر مواردهم المالية ولا

طبيعة نشاطه، ونظرا لطبيعة المجتمع الجزائري الذي لا يتعامل بالوثائق القانونية خاصة في المعاملات المالية بين أفراد الأسرة الواحدة قد يقع الكثيرين في خطر المساءلة القانونية عن مصدر الأموال والتي تكون في الأصل عبارة عن هبات وتعاملات مالية أسرية بين الوالد وأولاده أو الأم وأبنائها أو الأخ وأخيه... الخ، دون قدرتهم على إثبات هذه المعاملات لغياب الأثر المالي للعملية traçabilité والملاءة المالية للمانح solvabilité، كما أنه من الصعب إثبات بعض المداخيل وتقييمها كالمداخيل الفلاحية مثلا، هذا إضافة إلى غياب ثقافة التعاملات البنكية والتي في كثير من الأحيان تعتبر كوسيلة اثبات لدى إدارة الضرائب.

4.5 الحلول المقترحة لتحسين فعالية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وزيادة نسب التحصيل:

من أجل العمل على تحسين فعالية التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية وزيادة الحصيلة الضريبية الناتجة عن هذا النوع من الرقابة لابد على المشرع الجبائي أن يقوم بجملة من الإصلاحات التي تمس الجانب القانوني وكذا الهيكل لمصالح الرقابة الجبائية. ومن أهم الحلول المقترحة في هذا الإطار ما يلي:

- إنشاء فرق تحقيق وتفتيش جبائي خاصة بهذا النوع من الرقابة: وهذا من خلال فصل المحققين إلى صنفين صنف يعنى بالتحقيق المحاسبي والمصوب حيث يتم تكوينه وتدريبه من الناحية المحاسبية وتزويده دوريا بالتغييرات والتحديثات التي تمس المعايير المحاسبية من أجل السماح له

تعتبر الرقابة الجبائية بكل أشكالها وجها من أوجه النظام الضريبي، والتي يتم من خلالها متابعة قنوات التهرب الضريبي واسترجاع ما يمكن استرجاعه من الموارد المهذرة والتي تؤثر بشكل سلبي على صياغة موازنة الدولة وتغطية نفقاتها المتزايدة، ومن بين أشكال الرقابة التي تعنى بحالات الغش لدى الأشخاص الطبيعيين، الرقابة المعقدة في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة والتي تهدف أساسا إلى المقارنة بين تصريحات الأشخاص الطبيعيين ومظاهر الثراء التي تظهر عليهم.

ولكن لا يمكن الاكتفاء بعملية الرقابة، وإجراء التسويات اللازمة وإصدار الأوراد الفردية، إذا لم يتبع هذه العملية إجراءات ملموسة لتحصيل المبالغ المتملص منها، وبالتالي زيادة الحصائل الضريبية التي تساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة، وهنا على الإدارة الضريبية استعمال كل الوسائل والطرق الودية أو الردعية لتحصيل حقوقها، وفي مقابل ذلك من الواجب البحث عن أسباب تفشي ظاهرة التهرب الضريبي وعدم الامتثال وغياب الأخلاقيات الضريبية لدى المكلف ومعالجتها ابتداء، لأن تحقيق الامتثال الضريبي الطوعي يساهم بشكل كبير في زيادة فعالية الإدارة الضريبية ويخفض من حجم تكاليفها.

1.6 اختبار الفرضيات:

- إثبات الفرضية الأولى القائلة بأن مساهمة التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين في الحصيلة الجبائية لمديرية الضرائب لولاية ميلة خلال الفترة 2010-2019 ضئيلة ولا ترتق للمستوى المأمول، وهذا من خلال تتبعنا للحصيلة

يتأتى ذلك إلا إذا مرت هذه الموارد عبر القنوات الرسمية ممثلة في البنوك والمؤسسات المالية، وفي ظل التخلف الرهيب الذي تشهده هذه الأخيرة وعدم قدرتها على تحفيز الأفراد لغياب منتجات متنوعة وجاذبة لتلبية حاجات تعبئة المدخرات، بالإضافة لاعتمادها على الآليات التقليدية في التعامل مما يجعل منها مثبطا لأي تحول اقتصادي منشود، وعليه من الواجب فتح أبواب المنافسة في المجال البنكي والمالي أمام المستثمرين سواء كانوا محليين أو أجنب لخلق ديناميكية وحركية واستقطاب الكتلة النقدية المتواجدة في السوق الموازي وهو ما يسمح في النهاية من التحكم في هذه الأخيرة ومراقبتها.

- **مراجعة المعدلات الضريبية وخلق نظام ضريبي جذاب:** في ظل النظام الضريبي الحالي والذي يعتبر غير محفز إطلاقا لتحقيق الامتثال الضريبي الطوعي لا يمكن الحديث عن تحسين الحصيلة الضريبية، لذلك وجب على المشرع الجبائي إعادة صياغة نظامه الضريبي وفق مقتضيات المرحلة الراهنة ومحاولة تخفيض المعدلات الضريبية إلى حدود معقولة في مقابل البحث عن أوعية ضريبية جديدة أو ما يعرف بالتوسع الأفقي، بالإضافة إلى استغلال كل الوسائل المتاحة من أجل خلق التقارب بين الإدارة الجبائية والمكلف من أجل توعيته وتحسيسه بأهمية مساهمته في تمويل نفقات الدولة، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال تجسيد معايير الحوكمة والشفافية في تسيير أموال دافعي الضرائب لتحقيق النفع العام، وهو ما يؤدي بالضرورة إلى تحسين الأخلاقيات الضريبية لدى المكلفين وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

6 خاتمة:

يتمتع جزء معتبر من الإيرادات الضريبية، وهنا من الضروري الإسراع في صياغة حلول ناجعة لإصلاح هذا النوع من الرقابة واسترجاع حقوق الخزينة العمومية المهذرة.

2.6 نتائج الدراسة:

توصلنا من خلال هذه الورقة البحثية إلى النتائج التالية:

- لا يمكن للإدارة الجبائية تحصيل أي دين ضريبي دون توفر سند تحصيل رسمي يثبت دائنية المكلف بالضريبة اتجاه الإدارة الجبائية، وتوجد العديد من سندات التحصيل تختلف باختلاف أنواع الضرائب والرسوم والمكلفين الخاضعين لها.

- توجد في النظام الضريبي الجزائري ثلاث طرق رئيسية لتحصيل الدين الضريبي ونقله من ذمة المكلف إلى الخزينة العمومية، مع مراعاة جملة من القواعد الضريبية المتعارف عليها.

- يعتبر التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين أحد أشكال الرقابة الجبائية وهو عبارة عن مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، وهذا بإجراء مقارنة بين الذمة المالية للمكلف ووضعية خزينته، ومظاهر الثراء الظاهرة مع حجم المداخر السنوية المصرح بها على مستوى المفتشية الساهرة على تسيير ملفه الجبائي.

- الحصيلة الضئيلة لهذا النوع من الرقابة وذلك للعديد من الاعتبارات منها:

- أنها تخص الأشخاص الطبيعيين ونوع واحد من الضرائب وهو الضريبة على الدخل الاجمالي، بالإضافة إلى عدم اقتناع المكلف بهذا النوع من

الضريبية الناتجة عن هذا النوع من الرقابة ونسب التحصيل مقارنة مع البواقي للتسديد، والتي كانت مرتفعة ووصلت لحدود 80% سنة 2018، حيث نجد أن أغلب الملفات التي خضعت للرقابة المعمقة في مجمل الوضعية الجبائية قد أخذت الطابع النزاعي.

- اثبات الفرضية الثانية والتي تنص على ان قواعد وطرق التحصيل الجبائي المتبعة في النظام الضريبي الجزائري قاصرة عن حماية حقوق الخزينة العمومية وتحتاج لإيجاد آليات أكثر فعالية، وهذا واضح من خلال نسب بواقي التسديد المرتفعة ما يعطي صورة سلبية عن طرق التحصيل الجبائي على مستوى الادارة الجبائية، إذ ورغم توفر ترسانة قانونية في هذا الإطار إلا أنها غير مفعلة بالشكل المطلوب كما أنها تحتاج إلى الكثير من الاصلاحات لتتناسب مع واقع وظروف ومقتضيات الاقتصاد الوطني.

- إثبات الفرضية الثالثة حيث أن الإدارة الجبائية تمنح للمكلف الخاضع للتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية للأشخاص الطبيعيين جملة من الضمانات التي تحميه من تعسف الإدارة الضريبية وتحفظ حقوقه، والتي ما فتئت من تدعيمها دوريا من خلال التعديلات المختلفة التي يحملها قانون الاجراءات الجبائية لا سيما المادة 20 منه.

- إثبات الفرضية الرابعة الرامية إلى أن تحسين التحصيل الجبائي الناتج عن هذا النوع من الرقابة يستدعي اللجوء إلى تطبيق جملة من الإصلاحات على مستوى هياكل الإدارة الجبائية ومنظومتها القانونية، وهذا نظرا للأرقام الراهية لحجم التهرب الضريبي والحقوق المتملص من أدائها، وتوسع دائرة الاقتصاد الموازي الذي

سوق مالي حقيقي من خلال تطوير عمل بورصة الجزائر، وهو ما يساعد على إدماج جزء كبير من الكتلة النقدية الناشطة في السوق الموازي، وبالتالي إمكانية الرقابة أكثر على مصادر واستخدامات هذه الاموال.

- تنظيم السوق الوطنية وتحريرها لتتماشى مع اقتصاد السوق، حيث تحدد الأسعار وفق قانون العرض والطلب، مما يعطي مصداقية أكبر للتقييمات التي تعتمدها مصالح الرقابة.

- رقمنة جميع القطاعات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة مع إدارة الضرائب لتقليص هامش التلاعب والتهرب من قبل المكلفين.

- ولعل أهم عامل وجب التركيز عليه هو تنمية الاخلاقيات الضريبية لدى المكلفين، وهذا ما ذهب إليه الباحثان بجامعة زيورخ "فراي وفيلد" في دراستهما الصادرة سنة 2007 ضمن مقال بعنوان "Tax compliance as the result of a psychological tax contract: the role of incentives and responsive regulation"، إذ اعتبر أن المواطن يلزم بدفع ضريته بناء على عقد نفسي ضريبي بينه وبين حكومته، أي أن المواطن يدفع ضرائبه بصفة تلقائية ويصرح بأمانة وصدق لما يتحصل في المقابل على سلع عامة ذات قيمة وجودية عالية والعكس صحيح.

7. قائمة المراجع: أولا: المؤلفات

الرقابة نظرا للمؤاخذات الكثيرة المسجلة عليه، خاصة عدم مراعاته لطبيعة المجتمع الجزائري وعاداته خصوصا فيما يتعلق بالتعاملات المالية بين أفراد الأسرة الواحدة.

• عدم وجود سوق حقيقي نستطيع من خلاله تسعير مختلف الأملاك المنقولة وغير المنقولة، والاعتماد في كثير من الأحيان على التقديرات الجزافية لأعوان الرقابة، مما يقلل من مصداقية هذه التقييمات لدى المكلفين.

• الاحتكام إلى الطرق النزاعية في كثير من الملفات الخاضعة لهذا النوع من الرقابة وعدم إصدار الأحكام إلى بعد مرور سنوات عديدة مما يؤجل عملية تحصيل مستحقات الخزينة العمومية ويرفع من تكلفة الحصول على هذه المستحقات.

3.6. التوصيات

من خلال النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة يمكن اقتراح بعض التوصيات لزيادة فعالية الرقابة المعقدة في مجمل الوضعية الجبائية وتحسين التحصيل الجبائي الناتج عن هذا النوع من الرقابة في النقاط التالية:

- إصلاح المنظومة الجبائية من الناحيتين الهيكلية والقانونية، لتتماشى ومتطلبات خلق بيئة جبائية عصرية قادرة على استيعاب مختلف التغيرات الاقتصادية، السياسية والاجتماعية.

- عصرنة المنظومة البنكية وفتح المجال أمام البنوك الخاصة لزيادة المنافسة وكسب ثقة الجمهور من خلال مختلف الخدمات الحديثة التي تقدمها، مع توسيع دائرة التعاملات المالية الاسلامية لجذب مختلف فئات المجتمع، وخلق

- أحمد زهير شامية، و خالد الخطيب .
(2007). *المالية العامة* . دار المسيرة للنشر.
- سوزي عدلي ناشد. (2009). *أساسيات
المالية العامة* . بيروت : منشورات الحلبي
الحقوقية .
- عبد الحميد محمد القاضي. (1984).
دراسة الاقتصاد العام . القاهرة: دار الجامعية
المصرية للنشر والتوزيع .
- عبدالله الحرسي حميد. (2014).
تطبيقات فنيات الضرائب بالنظام الجبائي .
عمان : دار زهران للنشر والتوزيع .
- محمد عباس محرز. (2003).
اقتصاديات المالية . الجزائر: ديوان
المطبوعات الجامعية.
- ثانيا: الأطروحات**
- عيسى بولخوخ. (2003/2004). الرقابة
الجبائية كأداة لمحاربة الهرب الضريبي .
*مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في
العلوم الاقتصادية*. باتنة ، كلية العلوم
الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير .
- ثالثا: القوانين والمراسيم**
- المديرية العامة للضرائب . (2021). قانون
الإجراءات الجبائية . الجزائر.
- المديرية العامة للضرائب. (2017). ميثاق
المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة. الجزائر.