

دور المحقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي -دراسة ميدانية-

علال بن ثابت¹ * بلقاسم بوفاتح²

1. جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر

2. المركز الجامعي أفلو، الأغواط، الجزائر

The Impact of Foreign Direct Investment on Economic Growth in Turkey

During the period (2006-2016)

Allal bentabet & Belakcem Boufateh

University of Laghouat & University centre of Aflou –Algeria

تاريخ الاستلام: 2018/08/08 تاريخ المراجعة: 2018/09/15 تاريخ القبول: 2018/12/29

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معالجة دور المحقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي من خلال معرفة العلاقة ما بين متطلبات مهنة التحقيق الجبائي والحد من التهرب الضريبي وهذا باستخدام الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة المحققين الجبائين لمديرية الضرائب لولايتي الأغواط والجلفة، وبعد تجميع البيانات وتحليلها إحصائياً بواسطة برنامج SPSS.19 واختبار فرضيات الدراسة عن طريق اختبار كاي مربع، والذي من خلاله توصلت الدراسة إلى أن امتلاك المحقق الجبائي للدورات التكوينية الكافية، والمؤهل الجامعي والتخصص العلمي المناسب، والخبرة المهنية اللازمة تعد من بين متطلبات مهنة التحقيق للحد من التهرب الضريبي.

الكلمات المفتاحية: تهرب ضريبي؛ تحقيق جبائي؛ تحقيق محاسبي؛ متطلبات مهنة التحقيق.

تصنيف JEL : H26 . M49.

Abstract:

This study aims at clarifying the role of the tax inspector in reducing tax fraud, by knowing the relationship between the requirements of the tax investigation profession and reduce tax fraud. For this purpose, the questionnaire was distributed to the sample of tax inspectors of the tax directorate of the provinces of Laghouat and Djelfa. After the statistical data collection and analysis by the SPSS.19 program and the testing of the hypotheses of the study through the Kay square test. The study found that the possession of the tax inspector for the adequate training courses, the university qualification, the appropriate scientific specialization, and the necessary professional experience are among the requirements of the investigation profession to reduce tax fraud.

Keywords: Tax fraud ; Tax investigation ; Accounting verification ; Career investigation requirements.

Jel Classification Codes : H26. M49.

I. تمهيد:

تعتبر الضريبة من أقدم وأهم المصادر المالية للدولة نظرا لضخامة الأموال التي توفرها للخزينة العمومية، وقد تزايدت أهميتها بتزايد حصتها في هيكل الإيرادات العامة، وكذا الدور الكبير الذي تلعبه في مجال تحقيق أهداف الدولة السياسية والاجتماعية، والاقتصادية وهذا ما أدى بالسلطات إلى الاهتمام بالضريبة باعتبارها وسيلة تمويلية تتميز بالاستقرار والدوام في تغطية نفقاتها.

ومع توسع نطاق وأنواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة سميت بالتهرب الضريبي، وأصبحت تهدد اقتصاديات الدول وتحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية، فالتهرب من دفع الضريبة يعد من بين المخاطر التي تصيب الضريبة بصفة خاصة والاقتصاد بصفة عامة وهذا لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها الخزينة العمومية لصرفها في مختلف النفقات العمومية.

يعد التهرب الضريبي ظاهرة قديمة إلا أنها تفتشت وتعددت أساليبها وآثارها على الاقتصاد لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، فهي ظاهرة عالمية لصيقة بالضريبة توجد حيثما وجدت هذه الأخيرة وعرفت هذه الظاهرة تطورا ونموا كبيرا من خلال اكتسابها مناعة أكثر فأكثر وأصبحت تتكيف مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى للنمو الذي عرفته نتيجة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية التي تعيشها جل الاقتصاديات العالمية، وهذا ما جعل مسألة مكافحة هذه الظاهرة هاجس مختلف الدول والتي من بينها الجزائر بما تملكه من إمكانيات مادية وبشرية، وهو ما أدى إلى بروز أسلوب التحقيق الجبائي كوسيلة حتمية وضرورية للحد من الظاهرة مجسدا في التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة، ويعد العنصر البشري (المحقق الجبائي) من بين أهم الموارد المتاحة لنجاح عملية التحقيق الجبائي.

1. إشكالية الدراسة: ارتباطا بما سبق وجب على المحقق الجبائي أن يتصف ببعض المعايير والصفات، وأن يكون ملما بقواعد وإجراءات التحقيق المتعارف عليها في هذا الشأن، وتقديم رأيه بشكل محايد ونزيه عن عملية التحقيق وذلك كخطوة أولى للحد من التهرب الضريبي. وعلى ذلك يمكن طرح الإشكالية التالية: **ما العلاقة بين**

متطلبات مهنة التحقيق الجبائي والحد من التهرب الضريبي؟

2. فرضيات الدراسة: لمعالجة إشكالية الدراسة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

♦ لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين عدد الدورات التكوينية التي قام بها المحقق الجبائي خلال مساره المهني، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)؛

♦ لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين المؤهل العلمي للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)؛

♦ لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص العلمي للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)؛

♦ لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين عدد سنوات الخبرة المهنية للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05).

3. أهداف الدراسة: نسعى من خلال معالجة موضوع دور المحقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ♦ محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؛
- ♦ إبراز أهم الأشكال والوسائل القانونية للتحقيق الجبائي؛
- ♦ محاولة معرفة قدرة المحقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي.

3. الدراسات السابقة: فيما يلي نطرح بعض الدراسات التي اهتمت بالموضوع نذكر منها ما يلي:

1.3. دراسة عبد الرزاق حسين رلى (2010):¹ البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة على مستوى جامعة النجاح بفلسطين عالجت اشكالية البحث مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية، وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي حيث تطرقت الباحثة إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي بمختلف أشكاله إضافة إلى أهم العوامل المؤثرة في الفحص الضريبي من خلال إجراء دراسة ميدانية على الفاحصين الضريبيين ومدققي الحسابات للمحافظات الفلسطينية. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن التأهيل العلمي الجيد والخبرة الطويلة في مجال الفحص الضريبي وعدد الدورات الكافية في مجال الضرائب والتدقيق والتخصص يؤثران على مدى التزام الفاحص الضريبي بمعايير التدقيق الدولية في مجال الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي.

2.3. دراسة أحمد بساس (2007):² البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة على مستوى جامعة الأغواط. عالجت اشكالية البحث مدى فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الاجراءات والأدوات الواجب اتخاذها في هذا الشأن، حيث تطرق الباحث إلى أهم الاجراءات التشريعية وأدوات الرقابة الجبائية التي جاء بها الاصلاح الجبائي للحد من ظاهرة التهرب الضريبي كما ركز الباحث على دور التحقيق المحاسبي ومدى فعاليته في توسيع الوعاء الضريبي، وتوصلت الدراسة أن التحقيق المحاسبي تعد آلية ضرورية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي، لكن الممارسة العملية أظهرت أن هناك كبير واخلل في عمليات التحقيق نتيجة عوامل عديدة.

3.3. دراسة نوي نجاه (2004):³ البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة على مستوى جامعة الجزائر عالجت اشكالية البحث مدى فعالية الرقابة الجبائية للتحكم في ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر حيث تطرقت الباحثة للإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية، إضافة إلى أهم المشاكل التي تحول دون تحقيق الفعالية في الأداء. وتوصلت الدراسة إلى أن الرقابة الجبائية تتميز بنقص الفعالية في مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي نظرا لعدم تطابقها مع مؤشرات الجودة والفعالية. إضافة إلى النتائج المحققة، ورغم مساهمتها في زيادة المردودية المالية، إلا أنها مازالت بعيدة عن الطموحات المعلنة في إطار السياسة الجبائية المنتهجة والتي محورها الأساسي يكمن في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي.

4.3. دراسة ونادي رشيد (2002):⁴ البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة على مستوى جامعة الجزائر سنة 2002 عالجت اشكالية البحث مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي، حيث تطرق الباحث إلى ظاهرة الغش الضريبي التقليدي إضافة إلى القيام بتقييم أداء جهاز الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي. وتوصلت الدراسة إلى أنه رغم النتائج العامة في التحقيقات من حيث المبالغ المسترجعة المحصل عليها من

طرف مديرية البحث والمراجعات، فهي لا تعبر هي مدلولها الرقمي سوى على وحود حقل واسع من التهرب الضريبي مقارنة لعدد الملفات المحقق فيها سنويا. وعلى هذا الأساس يعتمد المكلف على ضعف الادارة الجبائية من ناحية الاحتمال الضئيل في امكانية برمجة ملفه للتحقيق مع التقادم المحسوب على الادارة والاختيار العشوائي للملفات المبرمجة للتحقيق.

ومن خلال ما سبق، يمكن القول ان دراسة عبد الرزاق حسين رلى تتقاطع في كثير من تفاصيلها مع دراستنا هذه، خاصة بالنظر للدراسة الميدانية، وأغلب الدراسات الأخرى تعتبر دراسات وصفية أو دراسة حالة للأجهزة الضريبية.

II - الطريقة والأدوات:

للتعرف على دور العلاقة التي تربط ما بين متطلبات مهنة التحقيق الجبائي والحد من التهرب الضريبي تم الاعتماد على المنهج الوصفي الميداني لغرض جمع البيانات من مجتمع الدراسة وهذا الأسلوب يعتبر مناسباً لأغراض هذه الدراسة.

1. مجتمع وعينة الدراسة: من أجل التعرف على مدى قدرة المحقق الجبائي في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي، ركزنا على فئة المحققين الجبائيين الجزائريين كمجتمع للدراسة، حيث تم اختيار المحققين الذين يزاولون عملهم في كل من مديرتي الضرائب لولايي الأغواط (15 محقق جبائي)، والجلفة (20 محقق جبائي) كعينة للدراسة، أي تكونت العينة من (35 محقق جبائي)، فقلة عدد المحققين الجبائيين على مستوى مديرية الضرائب لولاية الأغواط أجبرنا إلى اللجوء لمديرية الضرائب لولاية الجلفة من أجل استكمال الدراسة، قمنا في هذه الدراسة باستخدام طريقة الاستقصاء، من خلال الاستبيان في جمع البيانات، وقد تم توزيع هذا الاستبيان بالطريقة المباشرة وكان عدد الاستبيانات المسترجعة، والتي جرى عليها التحليل الاحصائي (34) استبيان، حيث مثلت نسبة 97,14 % من عينة الدراسة.

2. أداة الدراسة: للوصول إلى النتائج المرجوة من هذه الدراسة، والمتمثلة في معرفة العلاقة بين متطلبات مهنة التحقيق الجبائي، والحد من ظاهرة التهرب الضريبي، تم جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، من خلال الاعتماد على استبيان مكون من مجموعة من الفقرات، حيث تم تقسيم هذا الأخير إلى 27 فقرة، وتم تقسيم الفقرات من حيث طبيعة المعايير إلى محورين وهي كالاتي:

♦ المعايير العامة (الشخصية) تكونت من 15 فقرة.

♦ معايير العمل الميداني تكونت من 12 فقرة.

لقد تم استخراج معامل ثبات هاته الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ (Alpha chronbak) لقياس الثبات (الاتساق) الداخلي، وقد بلغت قيمة معامل الثبات (0,791)، كما هو مبين في الجدول رقم 01، وهو معامل ثبات مقبول يوفي بأغراض الدراسة، وهو ما يعني زيادة مصداقية بيانات نتائج العينة على مجتمع الدراسة من خلال الاعتماد على الاستبيان في قياس المتغيرات المدروسة نظرا لقدرته على إعطاء نتائج متوافقة مع إجابات المبحوثين، وبالتالي إمكانية تعميم نتائج الاستبيان على كل مجتمع الدراسة.

3. **إجراءات وتصميم الدراسة:** تم استخدام المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية، والاتجاه لكل فقرة، ولكل مجال من مجالي الاستبيان، والبالغ عددها مجالين والدرجة الكلية لكل منهما. ومن أجل دراسة اتجاهات أفراد العينة نحو المعايير العامة ومعايير العمل الميداني قمنا بتحديد اتجاه الاجابات من خلال الاعتماد على مقياس متدرج، موافق بشدة (5) إلى غير موافق بشدة (1) أي أن عدد البدائل هو $5-1=4$ وبالتالي يصبح طول الفئة هو $0,8 = 5/4$.

4. **تعريف متغيرات الدراسة:** تركّز الدراسة على متغيرين أساسيين، وهما التحقيق الجبائي كمتغير مستقل من خلال متطلبات المحقق والتهرب الضريبي كمتغير تابع. ويقصد هنا بالتحقيق الجبائي " مجموعة العمليات التي تهتم بالتأكد من صحة وقانونية التصريحات المودعة لدى الإدارة الجبائية، وبالتالي فهو فحص التصريحات وسجلات ووثائق، ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية معنوية أو طبيعية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه أفضل الوسائل للاستعلام والاستفسار والاستيضاح على كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها"⁵. وهو يهدف إلى تحقيق عمليتين مهمتين: تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلائم مع القانون الجبائي، والتحقق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة"⁶.

" وبالتالي فالتحقيق الجبائي هو الفحص الشامل للوضعية الجبائية للمؤسسة بغرض مراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العامة"⁷. ويأخذ التحقيق الجبائي بعين المكان شكلين أساسيين:

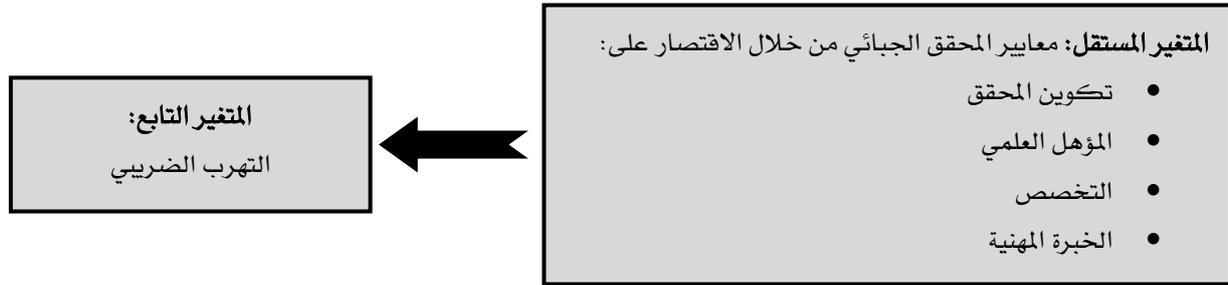
1.4. **التحقيق المحاسبي (Vérification Comptable):** يعد التحقيق المحاسبي أحد أهم طرق التحقيق الجبائي، ويكون من خلال فحص كافة الدفاتر والوثائق المحاسبية للمكلف للتأكد من صحة ومصداقية التصريحات المقدمة، فهو يهدف إلى فحص محاسبة المكلف قيد التحقيق. والتحقيق في المحاسبة هو مجموع العمليات التي تهدف إلى التحقيق بعين المكان في محاسبة المؤسسة، ومطابقة المؤشرات للمعطيات المحصلة من الداخل، أو الخارج من أجل مراقبة صحة ومصداقية التصريحات المسجلة⁸. وهو مجموع العمليات التي لها غرض الفحص في عين المكان لمحاسبة مؤسسة ما، أو فحص شخص معين، ومقارنة النتائج مع بعض المعطيات المادية بهدف مراقبة مدى سلامة ودقة التصريحات المكتتبه من قبل المكلفين⁹.

2.4. **التحقيق العمق للوضعية الجبائية الشاملة (VASFE):** يعتبر التحقيق العمق للوضعية الجبائية الشاملة من أهم آليات التحقيق الجبائي المستحدثة سنة 1992 م مساندة للإصلاحات التي عرفتها السياسة الجبائية في الجزائر وهذا امتداد منطقي للتحقيق المحاسبي. " وهو مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة صحة التصريحات للدخول الإجمالية الخاضعة للضريبة على الدخل، وتكون بمقارنة الدخل المصرح بها مع إجمالي الدخل المحققة أثناء مسيرة الحياة"¹⁰.

أما التهرب الضريبي " هو مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الإقتطاعات الضريبية واجبة الدفع"¹¹. وهو الفعل الشخصي الذي يقوم به المكلف، وذلك باستعمال تقنيات قانونية تسمح له بتجنب الحدث المنشأ للضريبة"¹².

ويختلف التهرب الضريبي عن الغش الضريبي والذي هو التخفيض أو الامتناع بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة ونماذجه متنوعة جدا كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات وتضخيم التكاليف¹³. وهو عبارة عن تهرب من الضريبة بطريقة غير مشروعة وبمخالفة القانون الضريبي، فهو تخلص من الضريبة واعطاء عرض خاطئ للواقع أو تفسير مفضل، من أجل ذلك يستعمل المكلف طرق الغش والاحتيال مرتكبا بذلك جرائم مالية يعاقب عليها القانون¹⁴.

من خلال ما سبق يمكن وضع نموذج الدراسة على النحو التالي:



ولقد تم صياغة نموذج الدراسة بعد إجراء عدة اتصالات مع مجموعة من المحققين الجبائيين الذين يؤكدون بأن المعايير الواجب توفرها في المحقق الجبائي هي تكوين المحقق والمؤهل العلمي، التخصص والخبرة المهنية إضافة إلى استقلالية المحقق الجبائي لكنهم طرحوا مشكل فيما يخص هذا المعيار يتمثل في صعوبة قياسه، وكذلك نفس الشيء بالنسبة لانحياز وتواطؤ المحقق الجبائي.

كما أن هناك عامل أساسي قد يؤثر سلبا على عمل المحقق الجبائي، وهو إشكالية عدم التجانس بين النظام المحاسبي والقوانين الجبائية، حيث أنه لا تتوافق القواعد الجبائية مع القواعد المحاسبية إلا في نطاق ضيق، وهو ما سيؤثر على عمل المحقق الجبائي. ولهذا يمكن القول بأن النظام الجبائي الحالي ملزم على مسايرة النظام المحاسبي المالي بحكم ارتباطهما وبهدف تكييفه مع التغيرات والمستجدات المستوحاة من معايير المحاسبة الدولية، وعليه يجب على الإدارة الجبائية وإدراكا منها بأهمية هذا الجانب اتخاذ التدابير والإجراءات اللازمة مستقبلا لتطوير عمل المحققين الجبائيين مما سيقصص الهوة بين النظامين المحاسبي والجبائي.

وقد تم إهمال هذا العامل في الدراسة التطبيقية لأنه مشكل هيكلي يجب معالجته نظاميا على مستوى القوانين والاصلاحات المعمقة.

III- النتائج ومناقشتها:

1. تحليل عبارات معاور المعايير العامة: يتضح من تحليل اجابات أفراد عينة الدراسة من خلال الجدول رقم (02)، أنها كانت كبيرة في اتجاه موافق بشدة في قدرة المحقق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي إذا لم يتعرض هذا الأخير لضغوطات خارجية تؤثر على أداء عمله بشكل طبيعي، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,76. كما أن أفراد عينة الدراسة يرون ضرورة متابعة المحقق الجبائي لكل المستجدات في الميدان الضريبي، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,65 وهذا ما يكسبه معرفة جيدة في أداء عمله دون وجود نقائص تؤثر على النتائج التي يود الوصول إليها، كما يعد تدعيم المحقق الجبائي لنتائج التحقيق بمستندات وأدلة تعطي أكثر مصداقية للعمل الذي قام به، وذلك

بمتوسط حسابي بلغ 4,59. في حين أن اتجاه اجابات أفراد عينة الدراسة يعطون أهمية إلى مدى إلمام المحقق الجبائي بالبرامج المحاسبية والتدقيقية الذي يعد مؤشرا ايجابيا على التحكم الجيد في عملية التحقيق التي تتطلب منه التمكن من مثل هاته البرامج وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,56.

ويرى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابي بلغ 4,47 أهمية تمتع المحقق الجبائي بسنوات كافية من الخبرة، الأمر الذي يعطيه قدرة على كشف الأخطاء، والتحايل الذي يمكن أن يلجأ لهما المكلف للتهرب من دفع الضريبة، وذلك لتعوده على هذه الممارسات التي تتكرر في كل مرة، كما أن وجود عقوبات رادعة على المحققين الجبائيين الفاسدين، اضافة إلى تمتع المكلف بثقافة جبائية يمكن أن يكون لها دورا في الحد من التهرب الضريبي، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,41، في حين يرى أفراد عينة الدراسة بأن تمتع المحقق الجبائي بشهادة علمية ذات اختصاص يساعده في فهم عملية التحقيق وأساليبها، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,38، اضافة إلى ذلك فإن قناعة المكلف بنزاهة ومهنية المحقق الجبائي يكون أحد أسباب امتناع المكلف عن اللجوء إلى التهرب الضريبي، لعلمه المسبق بأنه سيتم كشفه، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,21. كما أن توافق البيانات والقوائم المالية المقدمة من قبل المكلف لعملية التحقيق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها يعطي مؤشرا مبدئيا بعدم لجوء المكلف إلى الغش والتهرب الضريبي، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,18، وهذا لا يمنع من استكمال عملية التحقيق.

كما تعد عدد الدورات التكوينية التي قام بها المحقق الجبائي خلال مساره المهني من المكتسبات الهامة التي تكسبه كفاءة مهنية للتحكم في عملية التحقيق، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,09، ويلعب استقلال تفكير المحقق الجبائي بمتوسط حسابي بلغ 4,06 أهمية في نجاح عملية التحقيق من خلال تركيز تفكيره في أداء عمله فقط، أما بالنسبة لمنح التحفيزات المادية للمحققين الجبائيين، وقيام المحقق بالفحص لمؤسسة يعتبر أكبر مساهميتها أو يديرها قريب من الدرجة الأولى فتميل إجابات أفراد عينة الدراسة إلى القول بأنه يمكن أن يساهم في الحد من التهرب الضريبي لكن ليس بأهمية الفقرات السابقة الشرح، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 3,82 و3,47 و3,44 على التوالي.

ويمكن القول مما سبق بأن اتجاه مجال المعايير العامة كانت تقريبا في اتجاه واحد وهو موافق بشدة لأغلب فقرات الاستبيان، حيث كان المتوسط الحسابي للاتجاه الكلي للمعايير العامة 4,22 وهي قيمة تقع ضمن الفئة الاخيرة التي اتجاهها يقابل موافق بشدة، وهذا ما يعطي تفسيراً بأن أفراد عينة الدراسة ترى أنه من الضروري أن يمتاز المحقق الجبائي بهذه المعايير العامة (الشخصية)، والتي تعطيه قدرة في كشف التهرب الضريبي ومن ثم الحد من هذه الظاهرة.

2. تحليل عبارات محور معايير العمل الميداني: يتضح من تحليل اجابات أفراد عينة الدراسة من خلال الجدول رقم (03)، أنها كانت كبيرة نحو أهمية توفر عدد كافي من الادلة والقرائن ذات العلاقة بموضوع التحقيق، والتي تعكس سلامة التحقيق، بمتوسط حسابي بلغ 4,53، كما أن التزام المحقق الجبائي بقوانين وتشريعات التحقيق الجبائي يعد من بين العوامل التي تساعد المحقق على كشف التهرب الضريبي، وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4,44.

ويعد اعتماد المققق الجبائى على تطبيق أسلوب المعاينة الجبائىة بطريقة مثلى، لا يترك مجالاً للمكلف المتهرب من ترتيب نفسه لأنه يتم بدون اعلام مسبق للمكلف، وذلك بمتوسط حسابى بلغ 4,41، فى حين يرى أفراد عينة الدراسة بمتوسط حسابى 4,35 أن التخطيط السليم لعملية التحقيق واختيار الزمن المناسب للقيام بالتدخل بعين المكان، مع الالتزام بمعايير، وآليات التحقيق الجبائى يعتبران من بين العوامل التى تؤدى إلى انجاح عملية التحقيق، ومن ثم بلوغ الأهداف المرجوة لهذه الأخيرة، ويعد المام المققق بطبيعة ونشاط، وعمل المكلف من بين العوامل التى تعطيه صورة مبدئية عن كيفية سير عملية التحقيق، من خلال معرفة أهم ما يجب التركيز عليه طبقاً لنوع النشاط الذى يمارسه المكلف بمتوسط حسابى بلغ 4,26، فى حين أن امتلاك المققق لمهارات الاتصال مع كافة أطراف عملية التحقيق يكسبه مرونة التعامل مما يسهل عليه أداء عمله بشكل جيد، والحصول على ما يحتاجه لإتمام عمله، وذلك بمتوسط حسابى بلغ 4,18. ويعتبر بذل المققق الجبائى للعناية المهنية اللازمة، وفهمه لنظام الرقابة الداخلى للمكلف من بين العوامل التى تساعده فى الحد من التهرب الضرىبى بمتوسط حسابى بلغ 4,15.

كما تعد مرحلة التحضير التى يقوم بها المققق مرحلة أساسية لسيير عملية التحقيق بالشكل الذى يريده، حيث تسمح له هذه المرحلة من الاطلاع على ملف المكلف مسبقاً، والتعرف على كل ما يتعلق به من عدد عمال، نوع النشاط...

ومما سبق يمكن القول أن اتجاه اجابات أفراد العينة لمجال معايير العمل الميدانى كانت تتراوح ما بين موافق، وموافق بشدة وكان المتوسط الحسابى للاتجاه الكلى لمعايير العمل الميدانى 4,22 وهو ما يؤكد بأن أفراد العينة يعطون أهمية كبيرة للالتزام بمعايير العمل الميدانى للحد من التهرب الضرىبى. هذا ومن خلال القيمة الكبيرة للمتوسط الحسابى للمعايير العامة، ومعايير العمل الميدانى التى كانت متساوية بـ 4,22 وأعطت اتجاهها "موافق بشدة" على ضرورة التزام المققق الجبائى بالمعايير العامة (الشخصية)، ومعايير العمل الميدانى كعاملين من العوامل الأساسية فى الحد من ظاهرة التهرب الضرىبى، هذا إن لم نعتبرها كأول خطوة فى مجابهة هذه الظاهرة الخطيرة التى أصبحت تهدد اقتصاديات الدول أو ضرورة حتمية لنجاح طرق، وآليات التحقيق المستحدثة لمحاربة هذه الآفة.

3. اختبار الفرضيات: هناك اختبارات إحصائية عديدة قد تستعمل فى هذا الصدد، لكن تم اختبار فرضيات الدراسة وإثبات صحتها باستخدام اختبار كاي مربع فقط وكانت النتائج كما يلى:

♦ اختبار كاي مربع لفرضية الأولى والمتعلقة بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد الدورات التكوينية التى قام بها المققق الجبائى خلال مساره المهني، والحد من التهرب الضرىبى عند مستوى دلالة (0,05) وذلك من خلال الجدول رقم (04).

حيث يتضح لنا من الجدول السابق بأن مستوى الدلالة للمجالين معا هو (0,048) وهذه القيمة أصغر من القيمة المحددة فى الفرضية (0,05)، وبذلك نرفض الفرضية الصفريية ونقبل الفرضية البديلة ونقول أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين عدد الدورات التكوينية التى قام بها المققق الجبائى خلال مساره المهني، والحد من التهرب الضرىبى عند مستوى دلالة (0,05)، أى أن للدورات التكوينية أهمية قصوى فى الحد من التهرب الضرىبى، وهذا

ما يقودنا إلى القول بأن المحققين الجبائيين الحاصلين على دورات تكوينية أكثر لهم القدرة على كشف التهرب الضريبي والحد منه.

♦ اختبار كاي مربع للفرضية الثانية والمتعلقة بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين المؤهل العلمي للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)، وذلك من خلال الجدول رقم (05):
يتضح لنا من الجدول السابق بأن مستوى الدلالة للمجالين معا هو (0,010) وهذه القيمة أصغر من القيمة المحددة في الفرضية (0,05)، وبذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة ونقول أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين المؤهل العلمي للمحقق الجبائي والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)، وهذا ما يؤكد على أهمية المؤهل العلمي للمحقق الجبائي، حيث أن المحقق المؤهل تأهيلا جيدا يستطيع إجراء عمليات التحقيق بشكل جيد وبكفاءة عالية وهذا ما يقوده إلى كشف التهرب الضريبي والحد منه.

♦ اختبار كاي مربع للفرضية الثالثة والمتعلقة بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التخصص العلمي للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)، وذلك من خلال الجدول رقم (06):
يتضح لنا من الجدول السابق بأن مستوى الدلالة للمجالين معا هو (0,049) وهذه القيمة أصغر من القيمة المحددة في الفرضية (0,05)، وبذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة ونقول بأن للتخصص العلمي أهمية كبيرة، حيث تعد تخصصات المالية، ثم القانون والمحاسبة أكثر من ضرورة مهنة التحقيق عن باقي الاختصاصات العلمية الأخرى، وبالتالي فإن المحققين الجبائيين الذين يمتازون بهذه التخصصات لهم القدرة في الحد من التهرب الضريبي، وهذا ملائمة هذه التخصصات مع الطبيعة الميدانية لمهنة التحقيق الجبائي.

♦ اختبار كاي مربع للفرضية الرابعة والمتعلقة بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين عدد سنوات الخبرة المهنية للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)، وذلك من خلال الجدول رقم (07):
يتضح بأن مستوى الدلالة للمجالين معا هو (0,012) وهذه القيمة أصغر من القيمة المحددة في الفرضية (0,05)، وبذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة ونقول أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين عدد سنوات الخبرة المهنية للمحقق الجبائي، والحد من التهرب الضريبي عند مستوى دلالة (0,05)، وهذا ما يوضح أهمية سنوات الخبرة كأحد متطلبات مهنة التحقيق الجبائي، حيث أن تمتع المحقق الجبائي بخبرة كافية يساعده في معرفة كافة الطرق الاحتمالية، والتدليسية التي يلجأ لها المكلف ومن ثم القدرة على كشف التهرب الضريبي والحد منه.

IV- الخلاصة:

لقد حاولنا من خلال هذا البحث دراسة العلاقة بين متطلبات مهنة التحقيق الجبائي والحد من التهرب الضريبي، مما دفعنا إلى معالجة إشكالية بحثنا باستعمال المنهج والأدوات المذكورة سالفًا. حيث أنه ونظرًا لتعدد وخطورة ظاهرة التهرب الضريبي ومالها من تأثيرات سلبية على الاقتصاد بصفة عامة والخزينة العمومية بصفة خاصة، الأمر الذي جعل هذه الظاهرة تخلص باهتمام السلطات المعنية، التي يجب أن تكون لها صورة مستوفية عن حجم الظاهرة وتطورها لأن المشكل الأساسي لا يكمن في التهرب الضريبي نفسه بل صعوبة تقدير حجم الظاهرة، خاصة مع التطورات الاقتصادية العالمية في تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وهو ما جعل السلطات تزيد

من أهمية توفير الوسائل اللازمة لمعالجة هذه الظاهرة من خلال استحداث أسلوب التحقيق الجبائي ممثلا في التحقيق المحاسبي الذي يهتم بفحص محاسبة المكلف قيد التحقيق شكلا ومضمونا بغية اكتشاف الأخطاء المرتكبة، والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة الذي يخص مراقبة تطور الذمة المالية الاجمالية للأشخاص الطبيعيين الخاضعين للضريبة على الدخل الاجمالي ومقارنتها بالدخول المعلنة.

يمر كل من التحقيق المحاسبي، والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة بنفس خطوات التطبيق الذي يقوم بها المحقق الجبائي، ولكن على الرغم من كل الأجهزة الموضوعة والإجراءات والوسائل المتخذة لتعزيز التحقيق الجبائي في أحسن صورته، إلا أن فعالية التحقيق تبقى رهينة بما يملكه المحقق من مؤهلات ومعايير يمتاز بها، والتي تزيد من قدرته على الحد من ظاهرة التهرب الضريبي. ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- ◆ إن التحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (VASFE) يبقى منقوص الفعالية، وذلك بالنظر إلى حساسية المكلفين اتجاهه حيث يعتبرونه تدخلا في أمورهم الشخصية؛
- ◆ تتوقف فعالية التحقيق المحاسبي (VC)، والتحقيق المعمق للوضعية الجبائية الشاملة (VASFE) على مدى نزاهة وكفاءة المحقق في أداء عمله؛
- ◆ يؤدي النقص في عدد المحققين الجبائيين إلى برمجة عدد قليل للملفات المقترحة للتحقيق مقارنة بعدد المكلفين، وهو ما يشجع المكلفين على التهرب من دفع الضريبة خاصة إذا تم التحقيق معهم سابقا من خلال اعتقادهم بأنه لن يتم التحقيق معهم إلا بعد سنوات عديدة؛
- ◆ تعتبر المؤهلات الشخصية التي يمتاز بها المحقق الجبائي من بين العوامل الهامة التي تعطيه القدرة على كشف التجاوزات التي يلجأ لها المكلفون للتهرب من دفع الضريبة.
- ◆ اعتمادا على النتائج المتوصل إليها يمكن الخروج ببعض الاقتراحات:
- ◆ ضرورة اقامة نظام ضريبي عادل، أي توزيع أعباء الضريبة على المكلفين توزيعا منطقياً كل يدفع حسب قدراته الانتاجية؛
- ◆ ضرورة تكييف القواعد الجبائية الحالية مع محتوى النظام المحاسبي المالي، وهذا حتى لا تكون هناك اختلالات في عملية التحقيق الجبائي، ومن الضروري أن يكون المحقق الجبائي مؤهلا علميا وعمليا وذي خبرة، وعلى معرفة كافية في مجال الضرائب والعلوم الأخرى كالمحاسبة...؛
- ◆ ضرورة العمل على رفع عدد المحققين الجبائيين حتى يتناسب مع عدد المكلفين بالضريبة ويتجسد ذلك من خلال زيادة عدد التدخلات الميدانية، الأمر الذي يزيد من إجمالي المداخل المتهرب منها وبالتالي يقلص من التهرب الضريبي؛
- ◆ منح تحفيزات هامة للمحققين الجبائيين من خلال رفع أجورهم وتقديم مكافآت تشجيعية للمجدين منهم، وهذا من أجل قطع الطريق أمام فسادهم؛
- ◆ تسليط عقوبات رادعة على المحققين الجبائيين الذين يثبت تورطهم في أعمال فساد تصل إلى حد الفصل من العمل؛

- ◆ تسليط عقوبات رادعة على المكلفين الذين يثبت تهريبهم من أداء الضريبة حتى لا يتكرر فعلهم؛
- ◆ ضرورة بذل المحقق الجبائي للعناية المهنية اللازمة أثناء أداء عمل التحقيق الجبائي؛
- ◆ ضرورة تفعيل أسلوب المعاينة، من خلال العمل به بشكل أوسع؛
- ◆ العمل على اجراء دورات تقييمية للمحققين الجبائيين من وقت لآخر لاختبار مدى تماشي قدراتهم مع التطورات الجديدة في الميدان الضريبي؛
- ◆ العمل على انشاء لجنة للتحقيق الجبائي على مستوى وزارة المالية، توكل لها مهمة متابعة نتائج التحقيق التي توصل اليها المحققين الجبائيين على المستوى الولائي للبت في مدى مصداقية وسلامة نتائج التحقيق.
- كما أن هناك بعض الجوانب لم يتم التفصيل فيها ويمكن اعتبارها كآفاق مستقبلية نذكر منها:
- ◆ دور المحقق الجبائي في تحقيق الحوكمة الضريبية.
- ◆ دور أساليب إدارة المخاطر في عمل المحقق الجبائي.

- ملاحق:

الجدول رقم (01): قيمة معامل الثبات

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
,791	27

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (02): نتائج فقرات المعايير العامة

	Descriptive Statistics		
	N	Mean	Std. Deviation
Q1	34	4,38	,888
Q2	34	4,47	,825
Q3	34	4,65	,485
Q4	34	4,09	,996
Q5	34	4,56	,660
Q6	34	3,47	1,482
Q7	34	3,44	1,397
Q8	34	4,21	1,008
Q9	34	4,59	,657
Q10	34	4,18	,869
Q11	34	4,76	,606
Q12	34	4,24	,855
Q13	34	4,41	,857
Q14	34	3,82	,968
Q15	34	4,06	,851
Valid N (listwise)	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (03): نتائج فقرات معايير العمل الميداني

	N	Mean	Std. Deviation
Q16	34	4,35	,691
Q17	34	4,26	,828
Q18	34	3,88	1,008
Q19	34	4,15	,784
Q20	34	4,53	,507
Q21	34	3,88	,844
Q22	34	4,41	,743
Q23	34	4,35	,774
Q24	34	4,15	,702
Q25	34	4,09	,900
Q26	34	4,18	,904
Q27	34	4,44	,613
Valid N (listwise)	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (04): دلالة الفروق في التهرب الضريبي تعزى لعدد الدورات التكوينية بواسطة اختبار كاي مربع

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	86,236a	3	,048
Likelihood Ratio	62,372	3	,604
N of Valid Cases	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (05): دلالة الفروق في التهرب الضريبي تعزى للمؤهل العلمي بواسطة اختبار كاي مربع

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	30,560a	1	100,
Likelihood Ratio	28,915	1	,147
N of Valid Cases	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (06): دلالة الفروق في التهرب الضريبي تعزى للتخصص العلمي بواسطة اختبار كاي مربع

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	86,141a	4	,049
Likelihood Ratio	63,339	4	,570
N of Valid Cases	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

الجدول رقم (07): دلالة الفروق في التهرب الضريبي تعزى للخبرة المهنية بواسطة اختبار كاي مربع

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	68,000a	2	,012
Likelihood Ratio	30,175	2	,944
N of Valid Cases	34		

المصدر: مخرجات SPSS 19

- الإحالات والمراجع:

- 1 . عبد الرزاق حسين رلى. (2010). مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهريب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح بفلسطين.
- 2 . أحمد بساس . (2007). فعالية التحقيق المحاسبي في الحد من ظاهرة التهريب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الأغواط .
- 3 . نجاه نوي . (2004). فعالية الرقابة الجبائية في الجزائر 1999- 2003 ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر.
- 4 . رشيد ونادي. (2002). دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الضريبي حالة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر .
- 5 . محمد طالبي . (2002). الرقابة الجبائية في النظام الضريبي الجزائري 95- 99 ، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، ص. 79.
- 6 . A . Hamini, (2001), "L'audit comptable et financier ", Alger: ED berti , P. 172.
- 7 . بوعلام ولهي ، العياشي عجلان . (2004). دور السياسة الجبائية في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في ظل التحولات المتسارعة، مداخلة في الملتقى الدولي حول اقتصاديات الخصوصية والدور الجديد للدولة، سطيف، ص. 5.
- 8 . DGI (2001), Guide de vérificateur de comptabilité, Alger , p.14.
- 9 . Armand-Ari Bettan (2001), Le contournement de la procédure de vérification de comptabilité , Thèse de doctorat, Paris II, p. 99.
- 10 Circulaire N° 135 MF/ DGI du 15/02/2000
- 11 . عبد المجيد قدي . (2011). دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، عمان: دار جرير للنشر والتوزيع، ص. 216.
- 12 . Hervé KRUGER (2000), les principes généraux de la fiscalité , Paris : Ellipses, p.58.
- 13 . André Jean Jacques BIENVENU et Thierry LAMBERT (2003), Droit fiscal, Paris:éd PUF, P. 215..
- 14 . ناصر مراد . (2003). فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، الجزائر: دار هومة، ص. 155 .

كيفية الاستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

علال بن ثابت، بلقاسم بوفاتح. (2018). دور المحقق الجبائي في الحد من التهريب الضريبي - دراسة ميدانية- ، مجلة رؤى اقتصادية، (02)08، جامعة الوادي، الجزائر، ص.ص 183-195.

يتم الاحتفاظ بحقوق التأليف والنشر لجميع الأوراق المنشورة في هذه المجلة من قبل المؤلفين المعنيين بموجب رخصة المشاع الإبداعي نسب المصنف

- غير تجاري 4.0 رخصة عمومية دولية (CC BY-NC).



Roa Iktissadia Review is licensed under a Creative Commons Attribution-Non Commercial license 4.0 International License. Libraries Resource Directory. We are listed under Research Associations category