

[المجلد: الثالث / العدد: الأول / (أفريل 2019) / الصفحات: 081-096]

الرقابة الضريبية كآلية لمكافحة ظاهرة الاقتصاد غير
الرسمي في الجزائر «دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية
المسيلة خلال الفترة (2011-2016)»

بلواضح الجيلاي*⁽¹⁾؛ محمد مغنم⁽²⁾.

✉ Belouadihdj@gmail.com

⁽¹⁾ أستاذ محاضر "أ"، جامعة المسيلة [الجزائر]

✉ m.magnem@univ-boumerdes.dz

⁽²⁾ أستاذ محاضر "ب"، جامعة بومرداس [الجزائر]

تاريخ النشر: 2019/04/30

تاريخ القبول: 2019/04/02

تاريخ الإرسال: 2019/03/02

الملخص: تتناول هذه الدراسة مفاهيم الاقتصاد غير الرسمي الذي يعتبر ظاهرة اقتصادية قديمة، وتعاني منه وتحاربه معظم دول العالم على اختلاف مستوى تطورها، يتواجد جنباً إلى جنب مع الاقتصاد الرسمي، ويكاد يكون مكتملاً ومنافساً له، وهو يمثل جملة من النشاطات الاقتصادية التي تحقق دخلاً لكن غير مصرح بها، سواء كانت قانونية أو غير قانونية، وقد انتشرت هذه الظاهرة في الجزائر بشكل واسع بعد تبني سياسة الانفتاح الاقتصادي في 1990، ويعود ذلك إلى عدة أسباب داخلية وخارجية، خاصة منها تقلبات أسعار النفط المصدر الأساسي لإيرادات الدولة، وقد ظهرت الأنشطة غير الرسمية في معظم قطاعات الاقتصاد الجزائري، وأصبحت تمثل نسب معتبرة من الأنشطة الاقتصادية لكل قطاع، وبالتالي تشكل نسبة معتبرة من الناتج المحلي الإجمالي، وهذا يعتبر عائقاً كبيراً أمام التنمية الاقتصادية لأنه يحرم خزينة الدولة من عائدات جبائية كبيرة قادرة على تخفيض عجزها وحتى القضاء عليه، زد على ذلك التأثير السلبي على توازنات السوق الداخلية، لذلك قام المشرع الضريبي الجزائري بوضع عدة آليات للرقابة الضريبية الهدف منها مكافحة الاقتصاد غير الرسمي واسترجاع الضرائب والرسوم التي لم تسدد للخزينة العمومية.

الكلمات المفتاحية: الاقتصاد غير الرسمي، آليات الرقابة الضريبية في الجزائر، مكافحة الاقتصاد غير الرسمي.

تصنيف «جال»: F38.



Belouadihdj@gmail.com

* البريد الإلكتروني للمُرسل:



[Vol. 03\N°: 01\ (04, 2019)\ pp: 081-096]

**Tax Control As A Mechanism To Combat The
Phenomenon Of The Informal Economy In Algeria
«Case Study Of The Tax Directorate Of The State Of
M'sila During The Period (2011-2016)»**

Belouadih Djilani^{*(1)};

Maghnem Mohamed⁽²⁾.

⁽¹⁾ University Of M'sila [Algeria]

✉ Belouadihdj@gmail.com

⁽²⁾ University Of Boumerdes [Algeria]

✉ m.maghnem@univ-boumerdes.dz

Received: 02/03/2019

Accepted: 02/04/2019

Published: 30/04/2019

Abstract: This study deals with the concepts of the informal economy, which is an old economic phenomenon, which is experienced and fought by most of the countries of the world at different levels of development, coexisted with the formal economy, and is almost complementary and competitive it represents a range of economic activities that generate income but Not authorized, Whether it is legal or illegal. This phenomenon has spread widely in Algeria after the adoption of the policy of economic openness in 1990, due to several internal and external reasons, especially the fluctuations in oil prices, the main source of state revenues, Informal activities have emerged in most sectors of the Algerian economy. They constitute a significant percentage of the economic activities of each sector and constitute a significant percentage of Gross domestic product. This is a major obstacle to economic development because it deprives the state treasury of large revenues reducing its deficit and even eliminating it, Moreover, the Algerian tax legislator has put in place several tax control signs aimed at combating the informal economy and retrieving taxes and fees that have not been paid to the public treasury.

Key words: Informal Economy, Tax Control Mechanisms In Algeria, Combating The Informal Economy.

«JEL» Classification: F38

* Corresponding author: Belouadihdj@gmail.com



Faculty of Economics, Commercial and Management Sciences

Ziane Achour University of «Djelfa»



B.P: 3117, Djelfa [Algeria].

مقدمة: حسب البحث الذي قام به مركز البحث في الاقتصاد التطبيقي من أجل التنمية CREAD، استخدم الاقتصاد غير الرسمي 1.6 مليون شخص في عام 2001 قبل أن يرتفع إلى 3.9 مليون في عام 2012 (45.6٪ من إجمالي القوى العاملة غير الزراعية)، موزعة على النحو التالي: التجارة والخدمات (45.3٪) والبناء (37٪) والتصنيع (17.7٪).

لمكافحة هذه الظاهرة، اتخذت الدولة العديد من الإجراءات مثل تفكيك الأسواق غير الرسمية، وتعزيز البنى التحتية التجارية وتخفيف شروط الحصول على السجل التجاري.

في نهاية عام 2016، أدت العمليات ضد الأسواق غير الرسمية إلى استئصال 1.035 من 1.412 الأسواق غير الرسمية التي تم تحديدها والبالغة (73٪)، وتمت إزالة 216 منها وإعادة ظهورها، بالإضافة إلى إعادة دمج 21.239 شخصًا يعملون في هذه الأسواق التي تم استئصالها من إجمالي 49.836 شخصًا (42٪).

يمكن القول أن هذه الظاهرة تؤدي إلى فقدان الخزينة العامة للدولة موارد مالية هامة، مما يحول عن تحمل أعبائها المختلفة، ويخلق صعوبات كثيرة في تسيير سياسة الإنفاق العام، وللحد من هذه الظاهرة قامت الدولة بوضع آليات للرقابة الضريبية.

1- مشكلة الدراسة: تبرز إشكالية هذه الدراسة في السؤال التالي:

- كيف تساهم الرقابة الضريبية في الحد من ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر؟

2- الأدوات المستعملة في الدراسة:

- تم استخدام القوانين الجبائية للجزائر، مع تتبع تعديلات قوانين المالية السنوية والتكميلية.

- إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة (2011-2016).

3- أهداف الدراسة: تسعى الدراسة الوصول إلى الأهداف التالية:

- تسليط الضوء على أحد المواضيع الرئيسية لتطوير إيرادات الميزانية العمومية.

- إبراز وتشخيص دور الرقابة الجبائية في الحد من ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي في الجزائر.

- توضيح العلاقة الموجودة بين الرقابة الجبائية وإيرادات الميزانية العمومية.

4- أهمية الدراسة: تستمد الدراسة أهميتها من الاعتبارات الهامة التالية:

- الاهتمام المتزايد بموضوع البحث في كيفية تنمية وتطوير الإيرادات العمومية خارج قطاع النفط.

- الصعوبات التي تمر بها المالية العمومية خاصة في المرحلة الحالية التي تشهد تقلبات أسعار النفط وانعكاساتها على الاقتصاد الوطني.

5- خطة الدراسة: لغرض الوصول إلى أهداف الدراسة، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة محاور كما يلي:

المحور الأول: أساسيات حول ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي.

المحور الثاني: آليات وهياكل الرقابة الضريبية في الجزائر.

المحور الثالث: الرقابة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2011-2016) كهدف لمكافحة الاقتصاد الخفي.

المحور الأول: أساسيات حول ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي

أولاً: تعريف الاقتصاد غير الرسمي: النشاطات الاقتصادية غير الرسمية هي تلك النشاطات التي لا تأخذها الحسابات الوطنية السنوية بعين الاعتبار، من تباين تقديرات حجمها ومن تعدد المصطلحات المستخدمة لوصفها في الصحافة والخطاب السياسي ("الاقتصاد الموازي، اقتصاد الظل، الاقتصاد الأسود، الاقتصاد الخفي، الاقتصاد السري، الاقتصاد غير النظامي، الاقتصاد الذي لا يدفع عنه ضرائب، الخ...)¹. وسنستخدم في حديثنا عنها هنا مصطلح "الاقتصاد غير الرسمي" نظراً إلى عموميته، فهو يعني حسب تعريف مكتب العمل الدولي كل نشاط اقتصادي يقوم به عمال أو تقوم به وحدات اقتصادية لا تغطيها الأحكام الرسمية - أو تغطيها بشكل غير كاف. ويشمل هذا التعريف في الوقت ذاته نشاطات القطاع غير الرسمي (أي تلك التي تقوم بها مؤسسات اقتصادية غير محصاة، لا تتمتع بالصفة المعنوية) ونشاطات الأفراد داخل القطاع الرسمي نفسه (مثلاً: عمال شركة تمتلك الصفة المعنوية القانونية لكنها لا تصرح بهم لدى صناديق الضمان الاجتماعي). ويبدو مصطلح "الاقتصاد غير الرسمي" أصدق تمثيلاً لاتساع رقعة هذه النشاطات من مصطلح "الاقتصاد الموازي" الذي لا يأخذ في الحسبان وجود مناطق تقاطع بينها وبين النشاطات الاقتصادية الرسمية (مثلاً: لجوء وحدات اقتصادية مسجلة إلى اليد العاملة المنزلية.

وعلى اختلاف المصطلحات المستعملة لوصفه، للاقتصاد غير الرسمي في الجزائر تجليات كثيرة تدل على أهميته كمكون من مكونات اقتصاد البلاد، وهي أهمية ما فتئت تزداد بالتلازم مع دوران عجلة "الإصلاحات الليبرالية" بتطبيق برنامج التعديل الهيكلي بين 1994 و 1998، وما عرفه من إغلاق للشركات العمومية (818 شركة بين 1994 و 1997 حسب إحصائيات مفتشية العمل)، ومن تسريحات جماعية طالت 405 آلاف شخص.

ثانياً: مظاهر الاقتصاد غير الرسمي: تشير أرقام الديوان الوطني للإحصائيات إلى أن 50.4 في المئة من السكان الذين يشتغلون بنشاط مهني في النصف الثاني من 2009 (أي 9.472.000 شخص) لم يكونوا مصرحاً بهم لدى صناديق الضمان الاجتماعي. وترتفع هذه النسبة إلى 69.1 في المئة في أوساط العمال غير الدائمين وإلى 81.1 في المئة في أوساط العمال المستقلين (الأحرار). ويتضح من ذلك بأن حالة سوق العمل غير الرسمية هذه جزء من حالة أعم يميزها الاتساع المنتظم، منذ مطلع سنوات الـ 2000، لشريحي الأجراء غير الدائمين والعمال المستقلين، أي بعبارة أخرى العمال الذين يحتلون المواقع الاجتماعية الأكثر هشاشة. هذا الاتساع، هو ما يفسر تراجع نسبة البطالة في الجزائر 29.7 في المئة في 2000، 12.3 في المئة في 2017.²

ثالثا: خصائص الاقتصاد غير الرسمي: من بين خصائص الاقتصاد غير الرسمي ما يلي:³

- أنه مأوى لأنشطة مشروعة وغير مشروعة والتي تدر دخلا مشروعاً أو غير مشروعاً، وتمارس النشاط فيه مؤسسات صناعية وتجارية وخدمية.
- تجنب دفع المستحقات الضريبية المتعلقة بالنشاط.
- عدم التسجيل في الإحصاءات الرسمية وبيانات الدخل الوطني.
- تجنب المتطلبات التنظيمية كترخيص ممارسة النشاط.
- علاقات العمل في الاقتصاد غير الرسمي تتسم بالعلاقات والمعرفة الشخصية.
- المرونة في تحديد الأجر في الاقتصاد غير الرسمي

المحور الثاني: آليات وهياكل الرقابة الضريبية في الجزائر.

أولاً- الإطار النظري للرقابة الضريبية: تعتبر الرقابة الضريبية أداة قانونية تسعى الإدارة الضريبية من خلالها إلى مراقبة تصريحات المكلفين والعمل على اكتشاف التهرب الضريبي، ضمن إطار واضح وطبقاً لمواد ونصوص قانونية محددة.

1- تعريف الرقابة الضريبية: للرقابة الضريبية عدة تعاريف نذكر منها:

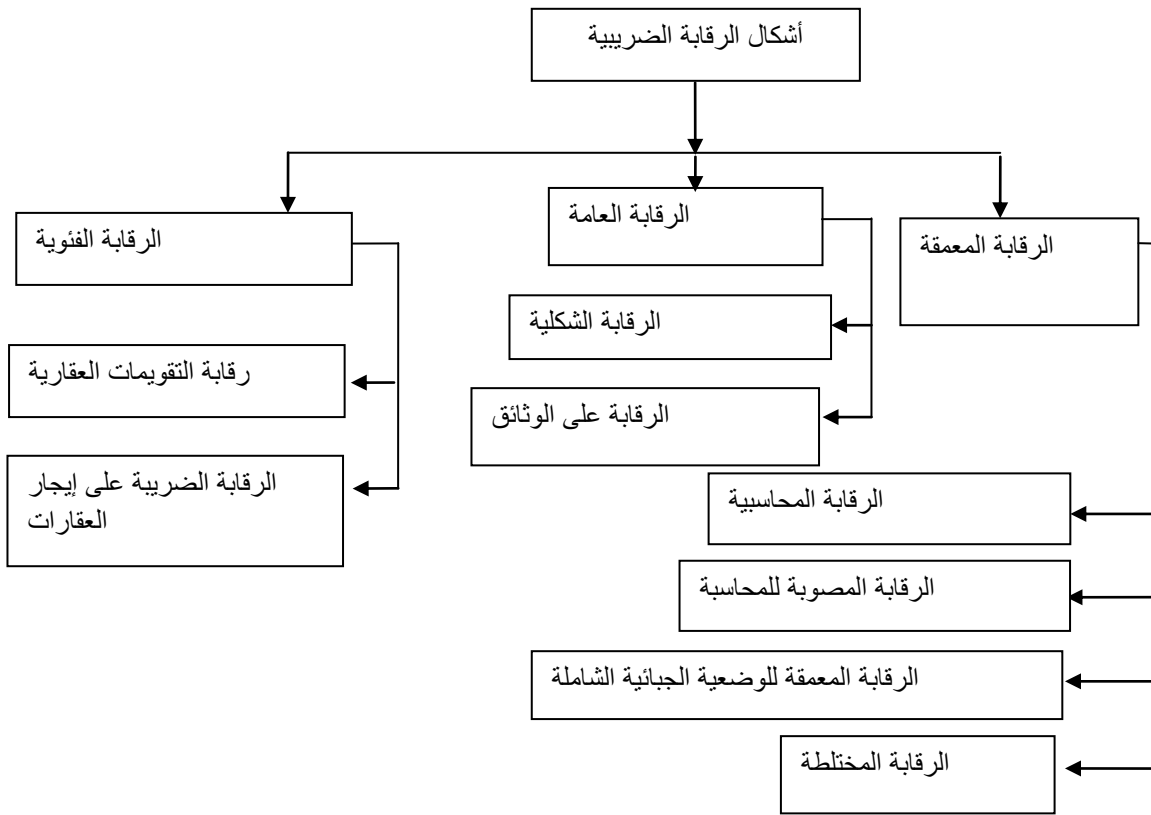
حسب A. Hamini الرقابة الضريبية: " هي تشخيص محتوى الكتابات المحاسبية بما يتلاءم مع القانون الضريبي والتحقيق من هذا المحتوى مع الإثباتات والتصريحات المقدمة".^[4]

وعرفها عبد المنعم فوزي على أنها: " .. فحص لتصريحات وكل سجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الضريبية".^[5]

من خلال التعريفين السابقين يمكن القول بأن الرقابة الضريبية هي الأداة القانونية التي تعين السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الضريبية إحدى هذه السلطات المختصة فإن رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم الضريبية أم لا وتصحيح الأخطاء إن وجدت، إضافة إلى ذلك فهي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الضريبية قصد التحقيق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبه من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب الضريبي.

- 2- أهداف الرقابة الضريبية: تتمثل الأهداف التي تسعى الرقابة الضريبية إلى تحقيقها فيما يلي:
- 2-1- الهدف القانوني: يتمثل في التأكد من مدى مطابقة ومسايرة مختلف التصرفات المالية للمكلفين مع القوانين والأنظمة الضريبية، لذا وحرصا على سلامة هذه الأخيرة تركز الرقابة الضريبية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة عن أية انحرافات أو مخالفات يمارسونها للتهرب من دفع مستحقاتهم الضريبية.^[6]
- 2-2- الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الضريبية دورها للإدارة الضريبية من خلال الخدمات والمعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل كبير وحيوي في زيادة الفعالية والأداء ويمكن تحديدها في النقاط التالية:^[7]
- الرقابة الضريبية تساعد على التنبيه إلى أوجه النقص والخلل في التشريعات المعمول بها مما يساعد الإدارة الضريبية على اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
 - تحديد الانحرافات وكشف الأخطاء يساعد الإدارة الضريبية من المعرفة والإلمام بأسبابها وتقييم آثارها وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشكلات التي تنجم عن ذلك.
 - تسمح عملية الرقابة الضريبية بإعداد الإحصائيات مثل نسب التهرب الضريبي.
- 2-3- الهدف المالي والاقتصادي: حيث تهدف الرقابة الضريبية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعب والسرقة، أي حمايتها من كل ضياع بأي شكل من الأشكال، هذا لضمان دخول إيرادات أكبر للخزينة العمومية، وبالتالي زيادة مستوى الرفاهية الاقتصادية للمجتمع، إذ أن الأهداف الاقتصادية للرقابة الضريبية موجودة ضمن العلاقة المركبة بين الاقتصاد والضريبة.^[8]
- 2-4- الهدف الاجتماعي: حيث تهدف الرقابة الضريبية إلى منع ومحاربة انحرافات المكلفين بمختلف صورها مثل السرقة والإهمال أو تقصيرهم في أداء وتحمل واجباتهم اتجاه المجتمع تحقيق العدالة الضريبية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات المتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة.
- 3- أشكال الرقابة الضريبية: تأخذ الرقابة الضريبية لتصريحات المكلفين عدة أشكال، مثل ما يبينه الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أشكال الرقابة الضريبية



المصدر: من إعداد الباحثان، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2012.

3-1 - الرقابة العامة: هي فحص تمهيدي للتصريحات وهي تنجز دون تنقل للأعوان خارج المصلحة ودون

إجراء أبحاث خاصة وتتم داخل مصالح الضرائب وهي على نوعين:

أ- الرقابة الشكلية: تتم على مستوى مفتشية الضرائب في دائرة الاختصاص والتابعة لمكان ممارسة النشاط الخاضع للضريبة وهي تهدف إلى:^[9]

- التأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة.

- التأكد من عدم وجود أخطاء مادية على التصريحات.

- محاولة حصر المعلومات المهمة التي يتم اكتشافها من خلال التصريحات.

ب- الرقابة على الوثائق: تعني مجموعة الأعمال المنجزة والتي من خلالها تقوم مفتشيات الضرائب المعنية بانتهاج

فحص انتقادي للتصريحات والوثائق اعتمادا على المعلومات المكونة للملف الجبائي، وبصفة خاصة تلك التي تمثل

زيادة في رقم الأعمال، إذ تقارن كل محتويات التصريح بالوثائق الملحقة به ومجموع المعلومات التي هي بحوزة

المصلحة، والتي تحصل عليها من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة

على الوثائق، وذلك في إطار حق الاطلاع المخول لها.^[10] وما يمكن إبرازه حول هذا النوع من الرقابة أنه جاء منصوص عليه في قانون الإجراءات الجبائية، حيث تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة، ويتعين على المؤسسات والهيئات المعنية أن تقدم للإدارة الضريبية بناءً على طلبها، الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تتوفر عليها.^[11]

3-2-الرقابة المعمقة: ويقصد بها المراقبة التي تتضمن الفحص النقدي للتصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين، ومدى تجانسها مع الوثائق والمعلومات التي في حوزة إدارة الضرائب أو الناتجة عن المراقبة والبحث المعمق والدقيق للوضعية الضريبية للمكلف، من أجل استدراك التهرب الضريبي، أما الجهات المخولة بعملية المراقبة فهي مديرية كبيرات المؤسسات والمديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومركز الضرائب، ويمكن التمييز هنا بين أربعة أنواع وهي:

أ- الرقابة المحاسبية: وتعني إتباع كل الطرق والوسائل والكييفيات التي تساعد في التأكد من صحة وتنظيم المحاسبة وفقا لقواعد وأسس علمية وعملية، باعتبار أن المحاسبة هي المرآة التي تعكس مختلف مراحل نشاط المؤسسة، وهي مصدر كل البيانات والمعلومات المالية، ولهذا اشترط المشرع الضريبي ضرورة مسك محاسبة قانونية حتى يتم إجراء التحقيق المحاسبي وقد جاء نص المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية صريحا حيث نص على: " أنه يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة وإجراء التحريات الضرورية لتأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها"

ب-الرقابة المصوبة: حيث في إطار تقوية جهاز الرقابة الضريبية، أنشأ قانون المالية التكميلي لسنة 2008 شكل جديد من الرقابة أكثر فعالية والمتمثل في التحقيق المصوب، هذا الشكل من الرقابة يسمح لأعوان الإدارة الضريبية بإجراء تحقيق مصوب في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب، لفترة كاملة أو لجزء منها غير متقدمة، أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة ضريبية. وبصفة عامة التحقيق المصوب في المحاسبة هو إجراء رقابي مصوب، أقل شمولاً، سريع وأقل بعداً من التحقيق المحاسبي، هو مدخل لفحص الوثائق الثبوتية والمحاسبية لفئة من الضرائب والرسوم ولمدة محددة يمكن أن تقل عن السنة المحاسبية.^[12]

ج-الرقابة المعمقة للوضعية الجبائية الشاملة: وتم استحداثه بموجب الإصلاحات الضريبية لسنة 1991، وهو مجموع العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف والدخل المصرح به، أي بصفة عامة التأكد من التصريحات على الدخل الإجمالي.

يستلزم هذا التحقيق مقارنة المداخل المصرح بها بالمداخل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد عائلته.^[13]

د- رقابة الفرق المختلطة: بدأ العمل بها ابتداء من شهر أفريل 1996، حيث يجتمع الأعوان المعنيين ضمن الفرق المختلطة (ضرائب- جمارك- تجارة) من أجل تسطير برنامج العمل بتحديد عدد القضايا التي سجلت ضمن

- برنامج النشاط المقترح للمراقبة في إطار لجنة التنسيق الولائي، وأهم ما تقوم به الفرقة المختلطة ما يلي:^[14]
- إعداد وتنفيذ البرنامج الولائي للفرق لكل ثلاثة أشهر خلال السنة، مع العلم أن فترة المراقبة تشمل ثلاثة سنوات.
 - التنقل والتدخل لدى مراكز الضرائب، لتسجيل المعلومات المختلفة المتعلقة بالملفات الضريبية الخاصة بالمكلفين المبرمجين للمراقبة.
 - التدخل بعين المكان لدى المكلفين المبرمجين، مع إجراء محاضر لجرد المخزونات والتأكد من وجود المحل التجاري.

3-3- الرقابة الفتوية: وتتم على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية للولاية ومراكز الضرائب، وهي تتعلق بمراقبة تصريحات المكلفين الخاصة بالمعاملات التي تتعلق بالعقارات المبنية وغير المبنية فيما يخص البيع والمبادلة ونقل الملكية وعمليات الايجار، ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة الفتوية:

أ- رقابة التقييمات العقارية: وتعني مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة الأثمان أو التقديرات المقدمة من الأطراف^[15]، بخصوص عمليات نقل ومبادلة وقسمة الملكيات العقارية. إن مراقبة أسعار التقييمات العقارية المصرح بها تشكل أهم الآليات المستعملة في مكافحة التهرب الضريبي في هذا الميدان، وتعتمد مراقبة هذه الأسعار على القيمة العقارية السوقية، أي قيمة العقار في السوق، وهي الثمن الذي من الممكن أن يشتري أو يباع به العقار في السوق، مع الأخذ بعين الاعتبار العناصر المادية والعوامل القانونية للعقار وكذا المحيط الاقتصادي المتواجد فيه.

ب- رقابة الضريبة على إيجار العقارات: حيث تخضع المداخل العقارية المتأتية من الإيجار الخاص بالعقارات ذات الاستعمال المدني أو التجاري أو المهني، للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل ثابت محرر من الضريبة^[16]، ويقصد بالمراقبة الضريبية للمداخل العقارية مجموع العمليات التي تهدف إلى مراقبة التصريحات الضريبية المكتتبه من طرف المكلفين الخاضعين للضريبة على المداخل العقارية، والتأكد من مدى تطابقها مع بعض المعطيات، بما فيها المعطيات المادية وغير المادية، حتى يتسنى معرفة مدى مصداقيتها.^[17]

3-4- حالة معاينة التلبس الجبائي كألية للرقابة الضريبية: حيث تم تأسيس في قانون المالية التكميلي لسنة 2010 آلية جديدة وهي عملية تطبيق الإدارة الجبائية على المكلفين بالضريبة المعنيين، في حالة معاينة التلبس الجبائي غرامة مالية قدرها ما بين 600000 دج و2000000 دج حسب رقم الأعمال، وزيادة على ذلك فإنه يترتب على جنحة التلبس الجبائي إقصاء المكلفين بالضريبة من الاستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19 و156 و158 من قانون الإجراءات الجبائية.^[18]

ثانيا: الهياكل الإدارية والتنظيمية المخولة بعملية الرقابة: تنظيم الإدارة الضريبية في الجزائر تم وفقا لمبدأ مركزية التنفيذ حيث تتولى الإدارة المركزية وظائف التخطيط والرقابة وإصدار التعليمات والتفسيرات وتنظيم شؤون الموظفين وتدريبهم والسهر على رفع الكفاءة الإنتاجية للإدارة الضريبية، بينما تتولى الإدارة التنفيذية كافة أعمال التنفيذ التي تتطلبها إجراءات ربط وتحصيل ورقابة الضريبة.

1- الهياكل على المستوى المركزي:

1-1- المديرية المركزية للبحث والمراجعات الجبائية: تأسست سنة 1998 وتم تكليفها بدور محاربة التهرب الضريبي، في سنة 2007 تمت إعادة هيكلة هذه المديرية بموجب المرسوم التنفيذي رقم: 07-364 المؤرخ في 28-نوفمبر 2007، للتوجه بالخصوص لمحاربة التهرب الضريبي، حيث أصبحت المديرية المركزية للأبحاث والتدقيقات مكلفة بما يلي:^[19]

- إنجاز وتدقيق محاسبة المؤسسات الخارجية عن نطاق اختصاص مديرية كبيريات المؤسسات.
- تطبيق حق التحقيق والتفتيش في إطار محاربة الغش الجبائي بمساعدة مصالح العدالة والأمن الوطني.
- مراقبة مداخل الأشخاص الطبيعيين (مراقبة الوضعية الشخصية) من خلال علامات الشراء الخارجية، ومستوى المعيشة والممتلكات، في إطار إخضاع المداخل الخفية للجباية.
- متابعة المساعدات الدولية المتبادلة المنصوص عليها في الاتفاقيات الجبائية الدولية.

1-2- مديرية كبيريات المؤسسات: تم تأسيسها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 07 جويلية 2005، المحدد لتنظيم المديرية الفرعية لمديرية كبيريات المؤسسات، وقد بدأت في العمل ابتداء من سنة 2006، وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي: (المديرية الفرعية لجباية المحروقات، المديرية الفرعية للتسيير، المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للوسائل). وسوف نركز على المديرية الفرعية للرقابة والبطاقية بصفتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، حيث أنها مكلفة بما يلي:

- تنفيذ برامج مراجعة المحاسبة ومتابعتها.
- اقتراح التسجيل في البرامج السنوية للمراقبة.
- البحث عن المعلومة الجبائية، واستغلالها مع إنجاز التدقيقات والتحريات.

2- الهياكل على المستوى الجهوي: تتكون المديرية الجهوية للضرائب من أربعة مديريات فرعية وهي: (المديرية الفرعية للتكوين، المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل، المديرية الفرعية للعمليات الجبائية والتحصيل، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات). وسوف نركز على المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية والمنازعات بصفتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، حيث أنها مكلفة بتنفيذ توجيهات الإدارة المركزية والقيام بالمهام الموكلة إليها على المستوى المحلي وذلك في مجال المراقبة والمنازعات، وهي مكونة من ثلاثة مديريات فرعية. كما نشير إلى أن عدد

المديريات الجهوية تسعة (09) على المستوى الوطني، وتشكل كل مديرية جهوية من عدة مديريات ولائية. في سنة 1998 ومع قرار إنشاء المديرية المركزية للبحث والمراجعات الجبائية، تم إنشاء ثلاثة مصالح خارجية جهوية للتحقيق، وهران، والجزائر، قسنطينة، حيث تقوم بتنفيذ برنامج المراقبة الوطني المرسل من المديرية المركزية للبحث والمراجعات، وهذا البرنامج يخص المكلفين الطبيعيين والمعنويين الذين رقم أعمالهم تجاوز 10 مليون دج خلال فترة التحقيق، حيث يوزع البرنامج على فرق التحقيق الجهوية التابعة للمصالح الجهوية للتحقيق المختصة إقليميا، وتباشر عملها بجمع المعلومات الجبائية حول كل ملف، وفي حالة اكتشاف حالات غش وتهرب ضريبي فإن هذه الفرق تقوم بتطبيق الإجراءات والجزاءات العقابية المحددة في القوانين الجبائية، كما يمكن لهذه المصلحة القيام بتحقيقات جبائية ميدانية بطلب من المديرية المركزية للبحث والمراجعات للمهمات ذات التهرب والغش الكبيرين.

هذه المصالح لها اختصاصات وتتدخل على المستوى الوطني، وتنظم المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات في ثلاثة أقسام وهي: (قسم المراقبة والإحصائيات والتقييم، وقسم المساعدة على الرقابة، وقسم الوسائل). وسوف نركز على قسم المراقبة بصفتها المسؤول عن مكافحة التهرب الضريبي، حيث أنه مكلف بما يلي:

- يعمل في شكل فرق لتنفيذ برامج المراقبة في عين المكان التي تحددها المديرية المركزية للأبحاث والتدقيقات، مع إعداد الإحصائيات المرتبطة بها.

- تنفيذ برامج تجميع المعلومات الجبائية المتصلة بتنفيذ المراقبة.

- تنفيذ حق الزيارة في إطار العمليات الجهوية وما بين الجهوية.

3- الهياكل على المستوى المحلي: على مستوى مديرية الضرائب للولاية، نجد أن المديرية الفرعية للرقابة الجبائية بصفتها المسؤولة عن مكافحة التهرب الضريبي، من خلال إعداد وتنفيذ برامج التحقيقات الجبائية الميدانية للمكلفين، وإجراء تحقيقات لبعض النشاطات التي يمكن أن تكون محل للتهرب الضريبي، كما تقوم المديرية الفرعية للرقابة بما يلي:

- حيث أنها مكلفة بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها، وتتكون من أربعة مكاتب وهي: (مكتب البحث عن المعلومات الجبائية، مكتب البطاقات والمقارنات، مكتب المراجعات الجبائية، مكتب مراقبة التقييمات)

- المساهمة مباشرة في مكافحة التهرب الضريبي من خلال، تسيير وتوزيع وترتيب الفهارس حسب المفتشيات للمعلومات التي تم جمعها أو الحصول عليها.

- استغلال كشوف الزبائن والموردين وبطاقات التشخيص لمتابعة الوضعية الجبائية للمكلفين.

- إنشاء وتسيير فهرس خاص بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين تمت برمجتهم في التحقيق المحاسبي والمعمق والمصوب.

- تقييم نشاطات مفتشيات الضرائب وإعطائها الاقتراحات والتوصيات من أجل تحسين البحث عن المادة الجبائية الخاضعة والاستغلال الجيد للمعلومات الجبائية المرسله إليها.
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية تساهم هذه المديرية في مكافحة التهرب الضريبي من خلال(إعطاء الصبغة التنفيذية لجدول الضرائب، التركيز على الإحصائيات وتحليلها لتحسين وتوجيه البحث عن المعلومات الجبائية)
- استحدثت المديرية العامة للضرائب بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 21 فيفري 2009 هيكل جديد للضرائب وهو مركز الضرائب، وهو مصلحة خارجية عملياتية ملحقة لمديرية الضرائب للولاية التي تعتبر وصية على المصالح الضريبية على المستوى الولائي، من أهدافه ومهامه:
- تحسين التسيير والرقابة للملفات المكلفين الخاضعين للنظام الحقيقي، وكذلك أصحاب المهن الحرة مهما كان نظامهم الضريبي.
- تحديد الإطار الضريبي الموحد لجميع المكلفين التابعين لمركز الضرائب وجميع الضرائب والرسوم الخاضعين لها.
- تخفيض عدد المصالح الأساسية الحالية، وذلك بإنشاء مراكز الضرائب عوضا عن مفتشيات وقباضات الضرائب.
- تحسين وعصرنة الإجراءات المتعلقة بالضريبة.

المحور الثالث: الرقابة الضريبية لمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة(2011-2016) كهدف لمكافحة الاقتصاد الخفي.

- من أجل معرفة مدى نجاعة أي أسلوب من أساليب الرقابة الضريبية في مكافحة الاقتصاد الخفي، فإنه يجب الوقوف عند أرقام المردود المالي الناتج عن تطبيقات هذا الأسلوب أو ذاك عن طريق استظهار النتائج وتحليلها، هذا التقييم سيؤدي إلى اكتشاف السلبيات وكيفية تداركها أو تجنبها واليجابيات وكيف يمكن تميمها.
- أولا- تقديم المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة:** بموجب القرار رقم:484 المؤرخ في 12/07/1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيم واختصاص المديريات الجهوية والولائية للضرائب، أصبحت المديرية الولائية للضرائب بالمسيلة تضم خمسة مديريات فرعية وهي:
- (المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للوسائل، المديرية الفرعية للمنازعات)، بالإضافة إلى 13مفتشية ضرائب و11قباضة للضرائب وهي موزعة على مختلف إقليم الولاية، وسوف نركز على المصالح المكلفة بمكافحة التهرب الضريبي وهي:
- 1- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية:** وهي المكلفة ب:
- مكافحة التهرب الضريبي من خلال رقابة المكلفين في عين المكان وفي زمن محدد.
 - متابعة تنفيذ برامج الرقابة والمراجعة وإعداد الوضعيات الإحصائية والتقارير الدورية والتقييمية لبرامج الرقابة(الرقابة المصوبة، التحقيق المحاسبي، التحقيق المعمق للوضعيات الجبائية الشاملة، الرقابة المختلطة، رقابة التقويمات العقارية).

2- مفتشيات الضرائب: عددها ثلاثة عشرة مفتشية على مستوى إقليم الولاية وهي مكلفة بـ:

-مكافحة التهرب الضريبي بصفتها الهيكل التنظيمي الأقرب من المكلفين، كما تضم مصالحها مختلف ملفات وتصريحات المكلفين، وهي تنفذ عمليات الرقابة العامة من خلال إعداد وتنفيذ ومتابعة برامج الرقابة (الرقابة على الوثائق، الرقابة الشكلية، رقابة ضريبة إيجار العقارات).

ثانيا- تقييم المردودية المالية لوضعية الرقابة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة: تبين الإحصائيات المقدمة من طرف المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة للفترة (2011-2016) المردود المالي لنتائج الرقابة الضريبية كما يبرزه الجدول التالي:

الجدول رقم (01): وضعية الرقابة الضريبية بمديرية الضرائب لولاية المسيلة خلال الفترة (2011-2016)-

(2016).

2016	2015	2014	2013	2012	2011	البيان السنوات
						أ-الرقابة العامة:
/	/	/	/	/	/	-الرقابة الشكلية:
30	2	22	22	22	22	-الرقابة على الوثائق:
1315	957	711	1175	591	1066	-عدد أعوان الرقابة
1093	796	622	1011	505	782	-عدد الملفات المرجحة
232	55	307	276	243	452	-عدد الملفات المنفذة
						-نتائج الرقابة (مليون دج)
						ب-الرقابة المعمقة:
09	10	10	08	08	08	-الرقابة المحاسبية:
9265	6726	5856	6297	5866	5979	أعوان المراقبة
33	25	21	24	28	17	-عدد الملفات القابلة للرقابة
33	25	21	24	28	17	-عدد الملفات المرجحة
175	67	64	40	49	37	-عدد الملفات المنفذة
						-نتائج الرقابة (مليون دج)
10	08	60	6	4	4	-الرقابة المصوبة
10	08	04	6	4	4	-عدد الملفات المرجحة
26	8	12	12	8	10	-عدد الملفات المنفذة
						-نتائج الرقابة (مليون دج)
05	0	05	06	07	06	-الرقابة المعمقة للوضعية
05	0	05	06	07	06	الجبائية الشاملة:
8	0	7	6	7	4	-عدد الملفات المرجحة
						-عدد الملفات المنفذة
						-نتائج الرقابة (مليون دج)

01	01	01	01	01	01	-الرقابة المختلطة: -أعوان المراقبة
20	11	16	13	12	08	-عدد الملفات المبرجة
20	11	16	13	12	08	-عدد الملفات المنفذة
0.08	0	15	0.8	4	2	-نتائج الرقابة(مليون دج)
						ج- الرقابة الفتوية:
02	02	02	2	02	02	-رقابة التقويمات -أعوان الرقابة
4495	3579	4271	3920	3432	2891	-عدد العقود المسجلة
284	356	248	286	222	149	-عدد العقود المراقبة
11	21	30	17	15	23	-نتائج الرقابة(مليون دج)
13	13	13	13	13	13	-رقابة ضريبة ايجار العقارات: -أعوان المراقبة
3600	6254	4481	9300	3098	6753	-عدد العقود المبرجة
2530	3225	2654	2370	759	1797	-عدد العقود المراقبة
11	45	28	25	13	25	-نتائج الرقابة(مليون دج)
466	198	104	384	342	557	مجموع نتائج الرقابة الضريبية (مليون دج)

المصدر: من إعداد الباحثان، بالاعتماد على إحصائيات المديرية الفرعية للرقابة الجبائية لولاية المسيلة للفترة(2011-2016).

من خلال المعطيات المسجلة في الجدول السابق نستنتج ان نتائج الرقابة الجبائية كانت ايجابية حيث تم استرجاع 557 مليون دينار سنة 2011 ثم انخفض هذا المبلغ الى 342 مليون دينار ثم 384 مليون سنة 2013، 104 مليون دينار سنة 2014 ثم ارتفع إلى 198 مليون سنة 2016 وأخيرا كانت نتائج الرقابة سنة 2016 تقدر بـ 466 مليون، فكل هذه النتائج تعطي مؤشرات على وجود ظاهرة الاقتصاد غير الرسمي عبر تراب ولاية المسيلة هذا من جهة، ومن جهة أخرى نستنتج أهمية الرقابة الجبائية في الحد من هذه الظاهرة.

الخلاصة: في نهاية هذه الدراسة، يمكننا استخلاص بعض النتائج والتي يترتب عنها مجموعة من الاقتراحات لبلوغ الأهداف المرجوة.

استنتاجات الدراسة: من العرض السابق يمكن استخلاص النتائج التالية:

- 1-ارتفاع عدد الملفات القابلة للرقابة يقابله نقص في عدد الأعوان الموجهين للرقابة الضريبية، وهذا يعني أن عدد الملفات المخصصة لكل مراقب* مرتفع جدا.
- 2-نقص في التكفل المادي والاجتماعي المتعلق بأعوان الرقابة الضريبية.
- 3-ضعف لعمليات التكوين والتدريب المستمر لأعوان الرقابة.
- 4- اتساع السوق الموازية عبر اقليم الولاية.

- 5- ضعف التنسيق بين مختلف المصالح المحلية المختصة في الرقابة (ضرائب، جمارك، تجارة).
 - 6- تتميز السوق التجارية في الجزائر بضعف ونقص التعامل بالفاتورة بين المتعاملين، وهذا ما يبين خرق وانتهاك المكلفين الخاضعين للقانون الخاص بالفاتورة.
 - 7- نقص في استعمال وثائق الدفع المصرفية والبنكية والإلكترونية.
 - 8- عدم المتابعة الدقيقة لتطبيق الإجراءات والعقوبات الردعية على المكلفين المتتهرين ضريبيا.
- اقتراحات الدراسة:** بناءً على الاستنتاجات السابقة، ولتحقيق الأهداف المرجوة من تطبيق الرقابة الجبائية نوصي ب:

- 1- إنشاء شرطة ضريبية مختصة في مكافحة الاقتصاد غير الرسمي.
 - 2- تفعيل نظام المعلومات الضريبي عبر مختلف برامج المراقبة الضريبية عن طريق إنشاء مديرية مركزية لنظام المعلومات الضريبي.
 - 3- إنشاء بطاقة ضريبية باعتبارها إحدى الوسائل التي تسعى للحد من الاقتصاد غير الرسمي.
 - 4- إنشاء أسواق جوارية لنشاطي تجارة الجملة والتجزئة عبر تراب وفضاءات البلديات، من أجل القضاء على الأسواق الموازية.
 - 5- إلزامية التعامل بالفاتورة في المعاملات التجارية.
 - 6- إلغاء عقوبات الوعاء والتحصيل مع الاحتفاظ بالحقوق العادية المستحقة على المكلفين بعد تسديد المستحقات الرئيسية للرقابة الضريبية.
- الهوامش والإحالات:**

¹ حامد بن داخل المطيري، قياس حجم الاقتصاد الخفي وأثره على المتغيرات الاقتصادية الكلية، رسالة دكتوراه في الاقتصاد الإسلامي، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، ص: 13.

² <http://assafirarabi.com> consulter le 10-12-2018

³ حامد بن داخل المطيري: 24.

⁴ A. HAMINI, L'AUDIT COMPTABLE ET FI MANIERE, EDITION BERTI, ALGER, 2001, P: 172.

⁵ عبد المنعم فوزي، المالية العامة والسياسات المالية، الطبعة 1، منشأة المعارف، الإسكندرية، ص 223.

⁶ محمود حسين الوادي، زكريا احمد عزام، المالية العامة والنظام المالي في الإسلام، دار المسيرة للنشر، عمان، 2000، ص 166.

⁷ سهام كردودي، مرجع سابق، ص: 49.

⁸ MARC LERAY, LE CONTROLE FISCAL, EDITION LHURMATTAN, PARIS, 1993, P: 16-18.

⁹ وهي بوعلام، نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية للحد من آثار الأزمة-حالة الجزائر- المؤتمر العلمي حول الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، 2009، جامعة سطيف، الجزائر.

- ¹⁰ المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2013.
- ¹¹ المادة 18 الفقرة 1 من المرجع نفسه.
- ¹² المنشور رقم 01/و م/ع ض/م ب م/بتاريخ 15-06-2009/المتعلق بالتحقيق المصوب.
- ¹³ ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، مديرية البحث والمراجعات، 2010، ص: 27.
- ¹⁴ المرسوم التنفيذي رقم 97/290 مؤرخ في 07/27.1997.
- ¹⁵ عمر قليمي، الدليل العلمي في التسجيل والطابع، معهد الاقتصاد الجمركي والجبائي، الجزائري التونسي، القليعة، الجزائر، 1990، ص 73.
- ¹⁶ المادة 2 و 18 من قانون المالية لسنة 2002.
- ¹⁷ CASIMIR JEAN PIERRE, POUR FAIRE FACE A UN CONTROL FISCAL, PARIS, 1998, P: 258.
- ¹⁸ المادة 7 من قانون المالية التكميلي لسنة 2010.
- ¹⁹ المرسوم التنفيذي رقم: 07-364 المؤرخ في 28 نوفمبر 2007 المتضمن تنظيم الإدارة المركزية في وزارة المالية.
- * عدد الملفات المخصصة لكل مراقب=عدد الإجمالي للملفات القابلة للمراقبة/العدد الإجمالي لأعوان الرقابة