

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة د. مولاي الطاهر .سعيدة.



كلية: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.

قسم: محاسبة وتدقيق

الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي
-دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية سعيدة-
2023-2022

مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة والتدقيق

إشرافه الأستاذ:

د.عتيق شيخ

إعداد الطلبة:

❖ تونسي محمد اسماعيل

❖ لوز زكرياء علاء الدين

السنة الجامعية: 2023-2022

شكر وثقة تقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم

من لم يشكر الناس لم يشكر الله راوه الإمام عبد الله بن أحمد

الحمد لله تعالى كما ينبغي لجلال قدره وعظيم سلطانه على توفيقى لإعداد هاذ

العمل المتواضع

أتقدم بجزيل التقدير والشكر إلى الأستاذ الفاضل "عتيق" الذي تفضل

بالإشراف على إنجاز هذه المذكرة المتواضعة، والذي لم تبخل علينا بالتوجيه والإرشاد

والنصائح من بداية طرح هاذ الموضوع إلى نهايته

إهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الوالدين الكريمين

إلى والدي رحمه الله وأدخله فسيح جناته

إلى التي سهرت من اجلي و شقيت لإسعادي و شمس عمري أُمي الحبيبة

إلى اخوتي واخواتي .

اسماعيل

الاهداء

إلى من علمتني أن الحياة تجربة وكل نجاح جهد وخاتمة ، أهدي العمل إلى أمي الغالية وإلى أبي

الحنون وإلى منيع وجودي وسر نجاحي وإلى من وهبني الحياة والدي الحنون وإلى كل من

دعمني من خلية مشواري الدراسي وإلى كل من يفرحهم نجاحي.

علاء الدين

فهرس المحتويات:

الصفحة	العنوان
	بسملة
	شكر تقدير
	اهداء
أ	مقدمة
	الفصل الاول : الاطار المفاهيمي للغش والتهرب الضريبي
7	تمهيد
8	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول للغش والتهرب الضريبي
8	المطلب الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي
12	المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي
18	المطلب الثالث: طرق للغش والتهرب الضريبي
25	المبحث الثاني: الاسباب والاثار وطرق مكافحة للغش والتهرب الضريبي
25	المطلب الاول :أسباب للغش والتهرب الضريبي
29	المطلب الثاني: اثار للغش والتهرب الضريبي
30	المطلب الثالث: طرق مكافحة للغش والتهرب الضريبي
	الفصل الثاني : دور الرقابة الداخلية في مكافحة للغش والتهرب الضريبي
35	تمهيد
36	المبحث الاول : ماهية الرقابة الداخلية
36	المطلب الاول: تعريف الرقابة الداخلية
37	المطلب الثاني: اهمية واهداف نظام الرقابة الداخلية
39	المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من للغش والتهرب الضريبي
42	المبحث الثاني: تقويم الرقابة الداخلية
42	المطلب الاول:تقويم نظام الرقابة الداخلية

43	المطلب الثاني : طرائق أو وسائل تقويم نظام الرقابة الداخلية
47	المطلب الثالث خطوات وأهداف تقويم أنظمة الرقابة الداخلية
	الفصل الثالث: دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة
55	تمهيد
55	المبحث الاول : مديرية الضرائب لولاية سعيدة.
55	المطلب الاول : نشأة وتعريف مديرية الضرائب لولاية سعيدة.
56	المطلب الثاني : مهام مديرية الضرائب لولاية سعيدة.
67	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية
68	المبحث الثاني: الاجراءات المنهجية للدراسة
68	المطلب الاول : العينة الاحصائية
68	المطلب الثاني : تصميم الاستبيان
74	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان:
75	المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة
75	المطلب الاول : عرض وتحليل نتائج الدراسة:
75	المطلب الثاني : عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية:
84	المطلب الثالث: اختبار وتحليل فرضيات الدراسة الميدانية:
87	خلاصة
89	خاتمة
92	قائمة المصادر والمراجع

فهرس الجداول :

الصفحة	العنوان
68	الجدول رقم 01: الاستبانات الموزعة على أفراد العينة والمستردة
70	الجدول 02 قياس الاستبيان
70	جدول 03 الصديق الداخلي لفقرات المحور الأول لالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب
72	جدول 04 الصديق الداخلي لفقرات المحور الثاني التهرب والغش الضريبي في مديرية الضرائب
73	جدول 05 الصديق البنائي للمحاور
74	جدول 06 معاملات الألفا كرونباخ
76	جدول 07 توزيع عينة الدراسة حسب الجنس
77	جدول 08 توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة
78	جدول 09 توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي
79	جدول 10 توزيع عينة الدراسة حسب المنصب المشغول
82	جدول 11 يوضح اتجاهات المبحوثين حول المحور الأول
83	جدول 12 يوضح اجابات المبحوثين حول المحور الثاني
84	جدول 13 يوضح اتجاهات المبحوثين حول المحور الثاني
85	جدول 14 يوضح تحليل الانحدار البسيط حول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي
85	جدول 15 يوضح جدول تحليل التباين Anova لاختبار جودة وصلاحيه الفرضية الفرعية الأولى

فهرس الاشكال:

الصفحة	العنوان
67	الهيكل التنظيمي للمديرية
76	الشكل 01 يوضح النسبة المئوية لمتغير الجنس
77	الشكل 02 يوضح النسبة المئوية لمتغير الخبرة
78	الشكل 03 يوضح النسبة المئوية لمتغير المستوى التعليمي
79	الشكل 04 يوضح النسبة المئوية لمتغير المنصب المشغول

المقدمة

المقدمة:

لقد أصبح الوزن الاقتصادي أهم معيار للدول في العصر الحديث ولكي يتحقق النمو الاقتصادي للدول وبخاصة دول العالم الثالث يجب تحفيز النمو بالوسائل والإمكانيات المتاحة وتحويل وظيفتها من مجرد أداة لتحقيق التوازن الحسابي بين الإدارات والنفقات على وسيلة لتحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي والارتقاء بمستوى معيشة الفرد وعليه لابد من تطوير وتحسين الإيرادات وبالتالي اللجوء إما الى الادخار الاختياري الذي يعتمد على المؤسسة المالية المنظمة الفعالة وهذا ليس بمقدرة هذه الدول، او الى الادخار الإجباري او الى وسيلة ثالثة وهي الجباية او ما يعرف بالسياسة الجبائية التي لها مقوماتها وأهدافها فإذا كانت الضريبة تعرف على إنها مساهمة إلزامية سنوية من الفرد بدون مقابل في تغطية أعباء الدولة فان الغش والتهرب الجبائي يعتبر مشبها وعائقا لهذه المساهمة.

مع توسع نطاق وأنواع الضرائب نتج عنه ظاهرة خطيرة سميت التهرب الضريبي التي أصبحت تهدد اقتصاديات الدول المتخلفة بتحليل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية مستخدمين في ذلك طرق وأساليب سواء كان ذلك بطرق مشروعة (التهرب الضريبي) او بضريبة غير مباشرة "الغش الضريبي" فهذا يحول دون تحقيق الدولة لأهداف سياستها الاقتصادية والاجتماعية، الذي تسعى جاهدة لمعالجة هذه الظاهرة بكل طاقاتها وإمكانياتها المادية والبشرية وإدراك الأسباب الحقيقية التي أدت الى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني.

وعليه نجد أن الجزائر عرفت الظاهر إشكالا متعددة وبلغت مستويات مخفية ومذهلة وأصبح المشرع عاجزا على تكميم هذه الظاهرة ومكافحتها بدقة ولعل السلطات العمومية في الآونة الأخيرة بدأت توليها اهتماما خاصا للحد منها والقضاء المقولة الشائعة "أن سرقة الدولة لا تعد سرقة وانه من لا يدفع الضريبة يعد إنسانا ماهرا ولبقا ومن يدفعها يعد خاملا مغفلا" وان كان لهذا القول مجبراته لعدة اعتبارات خاصة السياسية منها.

تحديد الإشكالية العامة:

من خلال ما سبق فان الإشكالية التي نسعى لمعالجتها من خلال هذه الدراسة تتمثل أساسا في السؤال الرئيسي التالي:

ماهو دور الادارة الداخلية في مكافحة الغش و التهرب الضريبي ؟

وفي ظل هذا التساؤل الرئيسي وضمن سياق الإجابة عنه يمكننا أن نطرح التساؤلات

الفرعية التالية:

✓ ماذا نعني بالغش والتهرب الضريبي ؟

✓ ما هو الهرب الضريبي ؟

✓ مانقصد بالإدارة الداخلية ؟

فرضيات الدراسة

- إن الرقابة الداخلية هي وسيلة فعالة للحد من التهرب الضريبي الذي يلجا اليه المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية.

– حجم التهرب الضريبي متوقف على مدى فعالية ونجاعة الرقابة الداخلية .

أهمية البحث:

- ❖ تتمثل أهمية البحث في أهمية الضرائب كأحد الأدوات الفعالة في تزويد خزينة الدولة من اجل تغطية نفقاتها، في بلادنا الضرائب هي الممول الثاني لخزينة الدولة بعد **الثروة** البترولية.
- ❖ تبرز أهمية البحث من خلال الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي، والتي ساهمت في استنزاف أموال طائلة متداولة بكل حرية دون مراقبة الدولة، ولها مرد ودية ايجابية على خزينة الدولة.
- ❖ بروز الرقابة الداخلية كوسيلة أساسية في مكافحة التهرب الضريبي والتقليل من استنزاف الأموال.

أهداف الدراسة:

يمكن تلخيص الأهداف المرجوة من هذا البحث فيما يلي:

- ترك ثقافة ضريبية لدى المكلفين من اجل التقليل من عمليات التهرب الضريبي التي أثرت على الاقتصاد الوطني.
- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي.
- الوقوف على فعالية الأجهزة المختصة في مكافحة التهرب الضريبي.

أسباب اختيار الموضوع:

✓ وجود انتشار كبير لظواهر الانحرافات الضريبية في ظل الانفتاح في الجزائر والذي يمثل

خطر على موارد الدولة .

✓ معرفة أسباب لجوء المكلفين بالضريبة الى التهرب الضريبي وعدم دفعه وتجنب التزاماتهم

الضريبية.

محاولة الكشف عن الطرق المتبعة من قبل مديرية الضرائب لمواجهة التهرب الضريبي ومحاولة

الحد منه.

صعوبات الدراسة:

➤ صعوبة الحصول على المعطيات الدقيقة في دراسة الحالة بسبب تحفظ المسؤولين في

المديرية محل الدراسة بحجة السرية، وكذا صعوبة التنقل بحرية بين هياكلها وأقسامها

للتزود بالمعلومات الكافية.

صعوبة الحصول على المراجع الحديثة وخاصة المتعلقة بالرقابة الداخلية.

اسلوب الدراسة:

سوف نقوم في بحثنا هذا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي بهدف جمع المعلومات

المتعلقة بالموضوع وتصنيفها وتحليلها، ووصف وتشخيص ظاهرة البحث بغرض فهم الإطار

النظري وكذلك فهم منهج دراسة الحالة وكذلك فهم السير والعمل الميداني من الجهات

المختصة في هذا المجال.

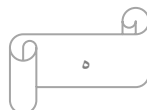
المقدمة

أما عن الأدوات المستخدمة في دراستنا فتمثلت في الأدوات المكتبية، ومن خلال الاعتماد على مختلف المصادر والمراجع والبحوث والمقالات وكذا مختلف النصوص التشريعية المتعلقة بالجباية بالإضافة الى الإحصائيات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية المطبقة والصادرة عن مديرية الضرائب لولاية سعيدة اضافة الى برنامج **spss**.

الاطار المكاني و الزماني:

قنما بدراستنا هذه في مديرية الضرائب بولاية سعيدة تم اجراء هذه الدراسة من

2023/05/07 الى غاية 2023/05/14



الفصل الاول : الاطار

المفاهيمي للغش والتهرب

الضريبي

تمهيد:

تعتبر الإدارة الضريبية من بين الإدارات الهامة ، ولذلك اوجب على المكلف بإعطاء تصريحات صحيحة و دقيقة و تامة ، بحيث تختلف هذه التصريحات باختلاف الأنظمة التي يخضع لها هؤلاء المكلفين ، إلا أن بعض المكلفين يرون بأن الضريبة مجرد قيد من نفوذها لمالي وحرثهم الاقتصادية مما يجعلهم يفكرون في مختلف الوسائل التي تمكنهم من تفادي الضريبة.

ان التهرب من دفع الضريبة يعد من أخطر الآفات التي تصيب الحصيلة الضريبية بصفة خاصة والاقتصاد الوطني بصفة عامة وهذا لأن التهرب الضريبي يستنزف الموارد المالية التي من المفروض أن تستفيد منها خزانة الدولة.

لحفاظ على موارد الخزانة تسعى الإدارة الجبائية إلى إيجاد أحدث الوسائل والطرق لمكافحة التهرب الضريبي مستعملتا مختلف أشكالها واجراءاتها واكتشاف الأخطاء والإغفالات التي يرتكبها المكلفين بالضريبة وتصحيحها كما تلجأ الدولة إلى اتخاذ إجراءات مختلفة منها الوقاية والرقابة الداخلية.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الغش والتهرب الضريبي

يعتبر تحايل المكلفين بالضريبة على الإدارة الجبائية باسم (التهرب الضريبي) وهذا باستخدام طرق وأساليب مشروعة ويسمى (بالغش الضريبي) باستخدام طرق غير مشروعة، لذا تسعى الإدارة الجبائية لمعالجة هذه الظاهرة بتحديث كل طاقاتها وإمكانياتها وإدراك الأسباب الحقيقية لها.

المطلب الأول: مفهوم الغش والتهرب الضريبي

للتهرب الضريبي مفاهيم كثيرة و متعددة، فمن الجانب القانوني نركز في تعريفه على الطرق المستعملة في التهرب الضريبي ما ان كانت مشروعة أو غير مشروعة، في حين من الجانب الاقتصادي نركز على الآثار المترتبة على الخزينة العمومية.¹

- تعريف الغش الضريبي:

نظرا لتشعب هذه الظاهرة نجد أن كل باحث تناول هذه الظاهرة بالبحث والتحليل، قد حاول إعطاءها تعريفا خاصا يختلف باختلاف وجهة النظر التي إنطلق منها، وبالتالي وجد إختلافا في تحديد مفهوم دقيق لهذه الظاهرة، لذلك سنقوم بإدراج عدة تعاريف لها لتسليط الضوء على مختلف جوانبها.²

¹ قصاص سليم، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق، جامعة الأخوة منوري، قسنطينة، العدد 48، مجلد، أ، ص: 282.

² مقراني إيمان، الأليات القانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل ماستر في الحقوق، 2015-2016، ص: 06.

-فقد عرفه DELAHAYE Thomas بأن " الغش هو كل مخالفة أو خرق للقانون

الجبائي".

- كما عرفه MARGAINAZ André بقوله " نستطيع أن نقول هناك غش جبائي إذا

تم إستعمال طرق تمكن من الهروب من الضريبة، فالغش في معناه الواسع هو مجرد فعل ينجر عنه

سوء نية بهدف التغطية و التضليل.¹

- كما عرفه أيضا CAMILLE Rosier بأنه " يشمل كل العمليات القانونية و المحاسبية

و كل الوسائل و الترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف بهدف التخلص من الضرائب و

المساهمات".

أما المشرع الجزائري فقد عرفه على أنه كل تملص أو محاولة التملص بإستعمال طرق

تدليسية في إقرار وعاء أي ضريبة أو حق أو رسم أو تصفيته كلياً أو جزئياً

ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أنها تتفق حول النقاط الآتية:

-الغش الضريبي هو المخالفة الواضحة و الصريحة لنصوص القانون الجبائي.

-يتم الغش الضريبي بإستعمال طرق إحتيالية و تدليسية.

¹ علام ليلة، البات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر ،مذكرة شهادة الماجستير في القانون ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ،جامعة

مولود معمري، تيزي وزو، ص: 31

-يهدف الغش إلى التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي.
لذلك يمكن أن نوجز التعاريف السابقة في التعريف التالي للغش الضريبي على أنه كل مخالفة واضحة و صريحة لنصوص القانون الجبائي باستعمال طرق تدليسية من أجل التخلص من الضريبة سواء بشكل جزئي أو بشكل كلي من خلال الامتناع عن تقديم تصريحات جبائية أو تقديم تصريحات ناقصة أو كاذبة، أو إعداد قيود وتسجيلات محاسبية خاطئة ، بالإضافة إلى تقديم وثائق مزورة لإدارة الضرائب بغية الاستفادة من بعض الامتيازات والتخفيضات الجبائية

تعريف التهرب الضريبي

هناك عدة تعاريف للتهرب الضريبي منها :

التعريف الاول: "التهرب من الضريبة هو ظاهرة تحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق الواقعة المنشأة للضريبة".

التعريف الثاني: "هو أن يتخلص المكلف من الضريبة دون مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم"¹.

التعريف الثالث: "هو أن يتمكن المكلف من استغلال بعض الثغرات من التشريع الضريبي للتخلص من اداء الضرائب المستحقة عليه"¹

¹ - جوهر فاطمة الزهراء ، دور التدقيق المحاسبي في كشف التهرب الضريبي، مذكرة ماستر اكاديمي ، علوم مالية ومحاسبية، 2016/2017
، جامعة مستغانم، ص: 06.

التعريف الرابع: "هو تخلص المكلف القانوني من عبئ الضريبة دون أن ينقل عبئها إلى الغير"

التعريف الخامس: "التهرب الضريبي استخدام الطرق الاحتيالية الفنية والقانونية، والإدارية بقصد

التخلص من الضريبة فيحاول بعض المكلفين التهرب من الضريبة كلياً أو جزئياً بشتى الطرق والأساليب كأن يعتمد إعطاء معلومات غير صحيحة عن الدخل، أو استغلال ثغرة أو غموض

في صياغة نص ضريبي"²

رغم التنوع وتعدد التعاريف والاختلافات البسيطة إلا أن كل تعريف يكمل الآخر وهذا يدفعنا في واقع الأمر إلى استنتاج خاص بالطلبة لعناصر عديدة للتهرب الضريبي نذكر منها:

- 1- التهرب من دفع الضريبة هو أما شخصاً طبيعياً أو شخص اعتباري.
- 2- يتحقق التهرب الضريبي باتباع وسائل أو طرق سواء كانت مشروعة أو غير مشروعة.
- 3- يتخلص المكلف المتهم من التزاماته بدفع الضريبة بصفة كلية أو جزئية.
- 4- عدم نقل العبء الضريبي إلى شخص آخر.
- 5- حرمان الخزينة العمومية من المحصلات الضريبية.

لذلك نستطيع إعطاء تعريف شامل وموحد للتهرب الضريبي من خلال التعاريف السابقة :

¹ - جواهر فاطمة الزهراء، مرجع سابق ذكره ص: 06.

² - حمداوي امنة، "دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي"، مذكرة ماستر أكاديمي، فرع علوم التسيير، جامعة ام البواقي، 2018/2017، ص 18 .

هو "ظاهرة يحاول من خلالها المكلف القانوني بالضريبة بعدم دفعها بصفة كلية أو جزئية دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ومن أجل ذلك يتخذ عدة طرق وأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة مما يؤدي إلى حرمان الخزينة العمومية من موارد مالية هامة".

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي

لقد اتفق الباحثين على وجود نوعين من التهرب الضريبي أولها تمثل تحايل على القانون ولا يعاقب عليه والأخر مخالفا تماما للقانون إلا أن الفقهاء اختلفوا في تسمية النوع الأول الذي يمثل تحايل على القانون وذهب بعضهم إلى أنه يوجد تهرب ضريبي مشروع وآخر غير مشروع، وما تقدم يتضح أن التهرب الضريبي نوعان:

1: التهرب المشروع (التجنب الضريبي)

وهو ذلك النوع الذي يعتمد على الثغرات القانونية الموجودة في القانون الضريبي في الدولة ، حيث يقوم المكلف بالضريبة بالاعتماد على مجموعة من خبراء والتقنيين القادرين على تجنب الواقعة المنشأة بالضريبة، وكمثال على ذلك قيام الشخص بالإقرار بمشروعين فينفس الصيغة ما يجعل من فرض الضريبة على المشروعين يبدو كالازدواج الضريبي ، او بتجنب الاسر استهلاك السلع و الخدمات التي يفرض عليها ضرائب¹.

¹ محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، الأردن، 2010، ص

غير ان الاصح من ناحية اللغوية ان يوصف هذا التصنيف الضريبي بالتجنب الضريبي لان العملية السابقة توحي الى قانونية الفعل أي الذي لا يتضمن أية مخالفة قانونية وذلك باستغلال بعض الثغرات الموجودة في التشريع الضريبي نتيجة عدم صياغة بعض الأحكام القانونية بدقة، وبهذا لا يترك المكلف أية مخالفة قانونية وبالتالي لا يمكن ملاحقته أو فرض عليه أية عقوبة، مثال ذلك التهرب من ضريبة الدخل عن طريق تجزئة الشركة الكبرى إلى عدة شركات صغيرة بحيث تكون مستقلة إحداها عن الأخرى من الناحية القانونية¹.

وفي هذا يمكن التمييز بين ثلاث حالات لهذا التهرب هي:²

1-1 تهرب ناتج عن تغير سلوك المكلف:

وذلك من خلال بعض السلوكيات التي يتخذها المكلف بغرض تجنب الضريبة مثل الامتناع من استهلاك أو إنتاج السلع التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة بقصد تفادي دفعها، وأيضاً ترك النشاط الإنتاجي الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل، نلاحظ أن هذا التهرب يركز على إرادة المكلف الذي يجب أن يكون على علم بمختلف الضرائب المفروضة.

¹ - محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، المرجع السابق، ص 120

² - عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016-2017، ص 31-32.

2-1 تهرب ضريبي ينظمة التشريع الضريبي:

يستند هذا التهرب كون أن الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية، اقتصادية واجتماعية، لذلك ينظم المشرع هذا النوع لتحقيق أهداف معينة مثل التخفيضات الممنوحة بمناسبة تحقيق فوائض القيم الخاصة بالتنازل عن الأصول الثابتة، ونبين ذلك في:

- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة.
- إذا تعلق الأمر بفوائض قيم طويلة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة.

في هذا المثال إن التهرب المشروع يتم من هذا المنظور عن طريق لجوء المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة جزئيا، وذلك بالاحتفاظ بالعناصر المكتسبة في أصول المؤسسة مدة تتجاوز ثلاث سنوات حتى يستفيد من تخفيض الوعاء الضريبي قدره 65% بدلا من أن يتنازل عليه في مدة لا تتعدى ثلاث سنوات أين معدل التخفيض مقدر ب 30% وبهذا يكون المكلف قد تهرب من دفع ما قيمته 35% لخزينة الدولة كتحصيل ضريبي كان من المفروض أن يتحقق.¹

¹ عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، المرجع السابق، ص 33

تهرب ضريبي ناتج عن إهمال المشرع الضريبي:

قد يتحقق التهرب الضريبي نتيجة وجود ثغرات في القانون الضريبي، وهو ناتج عن إهمال المشرع وفي هذه الحالة يقوم المكلف باستغلال ثغرات التشريع الضريبي، ومن أجل ذلك قد يستعين المكلف بأهل الخبرة والاختصاص لاكتشاف تلك الثغرات.

نماذج التهرب المشروع:

يمكن ذكر اهم نماذج التهرب المشروع ¹:

- تجزئة الشركة الأم إلى شركات صغيرة مستقلة قانونيا وبترخيص من القانون التجاري.
- يرفض استيراد بعض السلع الأجنبية لتفادي الضرائب الجمركية.
- إعطاء بعض الأنشطة صفة غير تجارية.
- إعادة الاستثمار الأرباح غير موزعة مستفيدا من تخفيضات عليها، دون القيام فعلا بإعادة استثمارها.
- زيادة النفقات عن طريق تضخيمها.
- تقديم مساعدات وإعانات للغير.
- يرفض استهلاك السجائر حتى يتجنب دفع الضريبة.

¹ - أبو منصف، "مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة"، دار المحمدية، الجزائر، بدون سنة، ص 117.

- تقديم الهبات، مثل توزيع المالك ثروته على كل الورثة الشرعيين وهو على قد الحياة في شكل هبات لا تخضع أمواله لضريبة التركات.

- تواطؤ المشرع مع بعض الشركات بإعفاءات ضريبية

2 التهرب الغير المشروع (الغش الضريبي):

وهي الظاهرة التي تنطوي على مخالفة النظام الضريبي في الدولة بشكل مقصود وغير قانوني، كما يطلق عليها في بعض الكتب والمراجع بالغش الضريبي، ويكون هذا الغش احيانا بصفة مباشرة وأحيانا أخرى يكون بصفة غير مباشرة، بحسب طبيعة الفعل المنشئ للضريبة.

فالغش الضريبي يعرفه **andré Barilari** بأنه: " الامتناع أو التخفيض بطريقة غير شرعية عن دفع الضرائب المستحقة، ونماذجه متنوعة جدا، كالأخطاء الإدارية في التصريحات، تخفيض الإيرادات، تضخيم النفقات".¹

ويتضمن التهرب غير مشروع مخالفة قوانين الضرائب وتندرج تحته كافة طرق الغش المالي وما تنطوي عليه من طرق احتيالية من الضريبة كإدخال السلع المستوردة خفية أو تقديرها بأقل من قيمتها أو اعلان قيمة بعض عناصر الدخل والثروة الخاضعة للضريبة وقد يحدث التهرب غير

¹ علي زعمود، " المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص 210.

المشروع عند ربط الضريبة بالحيلولة دون حصر مادتها عن طريق عدم تقديم الإقرار الضريبي أو

تقديم إقرار فيه غش وتلاعب ومن التهرب غير المشروع ما يلي:¹

- بيع المكلف لممتلكاته بيعاً صورياً، أو إنشاء عقود غير حقيقية.
 - فتح اعتمادات بأسماء وهمية أو نقل أمواله إلى الخارج.
 - تزوير الوثائق (إعداد سجلات وقيود مزيفة).
 - تقديم تصريح ناقص أو كاذب.
 - التهرب على الحدود تجنباً للحوافز الجمركية.
 - استعمال النفوذ والمحابة واستغلال المناصب.
 - التواطؤ مع الغير في تدمير وحرق الملفات (مقر المؤسسة أو الضرائب).
- ومما سبق يمكن استنباط أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الغش والتجنب الضريبي فيما يلي:

¹ - عبد الناصر نور، ونائل حسن عدس، "الضرائب ومحاسبتها" دار المسيرة، عمان، 2008، ص 324.

الجدول رقم 1 : التفرقة بين التجنب الضريبي والغش الضريبي

التهرب المشروع (التجنب الضريبي)	التهرب الغير مشروع (الغش الضريبي)
يسلك المكلف في سبيل ذلك طرق مشروعة	يسلك المكلف طرق غير مشروعة التدليس
طريق ثغرات القانون.	والاحتيايل.
لا يقع على المكلف أي عقوبة أو جزاء.	يعاقب عليه القانون.
تخفيض العبء الضريبي والتخلص من	تخفيض العبء الضريبي والامتناع عن تسد
الضريبة كلياً أو جزئياً.	الضريبة بشكل كلي أو جزئي.
سوء النية ونقص الوعي الضريبي.	سوء النية ونقص الوعي الضريبي.
التأثير على الحصيلة الضريبية للدولة.	التأثير على الحصيلة الضريبية للدولة.

المصدر : من اعداد الطالب انطلاقاً من التعاريف السابقة للتهرب المشروع والتهرب غير المشروع

المطلب الثالث: طرق الغش والتهرب الضريبي

تتعدد طرق التهرب الضريبي باختلاف نوع النشاط الذي يمارسه كل مكلف، ومع تطور التكنولوجيا والأنظمة الاقتصادية اختلفت طرق التهرب الضريبي أكثر فأكثر، فمن بين أبرز هذه الطرق نذكر ما يلي:¹

¹ عبد الناصر نور، ونائل حسن عدس، المرجع السابق، ص 124

أولاً: التهرب عن طريق العمليات المحاسبية "التلاعب المحاسبي"

تتعد اشكال التهرب الضريبي باختلاط نوع النشاط ومهارة المتهرب وقد أدى التفتح الاقتصادي التطور التكنولوجي وزيادة التعاملات الاقتصادية الى تطوير طرق التهرب للضريبي حيث تقوم معظم التشريعات الجبائية على مبدأ الإقرار، أي أن المكلف بالضريبة ملزم بتقديم تصريحات حول أرباحه ومداخيله، حيث أن البيانات الواردة في التصريحات المقدمة هي مخرجات النظام المحاسبي الذي بدوره يقوم بتسجيل وتبويب كل المعلومات الخاصة بنشاط المكلف في شكل قوائم مالية، وبذلك فإن المكلف بالضريبة قد يقوم بإحداث تغييرات في تلك المعلومات وذلك عن طريق التلاعب المحاسبي والذي قد يكون إما بزيادة التكاليف أو بتخفيض الإيرادات.

1- زيادة التكاليف:

يعتمد النظام الضريبي على تصريحات المكلفين في تحديد وعاء الضريبة، ومن خلال ذلك يمكن للمكلف التهرب عن طريق التقليل من وعاء الضريبة ويكون ذلك بزيادة التكاليف، غير أن المشرع الجبائي سمح للمكلف بخصم الأعباء والتكاليف ولكن وفق شروط محددة. وتتمثل هذه الشروط في¹:

- أن تكون هذه الأعباء متعلقة بالسير العادي لنشاط المؤسسة.

¹ - بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2010-2011، ص59، نقلا عن: المادة: 79، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (محدثة إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2009).

- أن تكون هذه الأعباء مرفقة بمبررات ووثائق رسمية.
- أن تعمل على تخفيض أصول المؤسسة.
- أن تكون مرتبطة بدورة الاستغلال.
- غير أن المكلف بالضريبة لا يلتزم بهذه الشروط ويعمد إلى مخالفتها عن طريق إدخال نفقات أخرى وإن كانت وهمية، ومن بين الأساليب التي يلجأ إليها المكلف في ذلك ما يلي:¹
- تقييد النفقات الشخصية غير القابلة للخصم ضمن مصاريف المحاسبة العامة للمؤسسة، مثل تسجيل تكاليف إصلاح وصيانة السيارات الشخصية باسم المؤسسة، وهي في الواقع تستعمل لأغراض شخصية من طرف الأفراد المسيرين للمؤسسة.
- تسجيل ترميمات المباني الخاصة بالمؤسسة وهي في الواقع متعلقة بمساكن مسيريهها.
- تسجيل مصاريف السفر إلى الخارج على أساس أنها تتعلق بمهمة في إطار الوظيفة وهي في الواقع مصاريف إضافية لا ترتبط بنشاط المؤسسة.
- تسجيل مشتريات في حساب المؤسسة وهي في الواقع خاصة بمسيريهها ومن أمثلتها شراء الأثاث المنزلي.

¹ - نصر رحال، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمغرب، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2013-2014، ص 97.

1-1- العمال الوهميين:

إذ يقوم المكلف بتشكيل ملفات العمال وهميين، أي بعبارة أخرى على الوثائق فقط ويقوم بتسجيل أجورهم ومرتباتهم في محاسبته لتضخيم التكاليف، وهذه الأجور والمرتببات المسجلة في المحاسبة تعمل على تخفيض الربح الخاضع للضريبة، والذي يؤدي بدوره إلى تخفيض الضريبة.

1-2- التكاليف غير المبررة:

يلجأ المكلف هنا إلى تسجيل مختلف التكاليف الخاصة بممتلكات مسيري الشركة وأعمالهم الخاصة ضمن التكاليف التي يتم خصمها من الربح الإجمالي. كإدراج مصاريف إصلاح السيارة الشخصية أو ترميم المنزل... إلخ، فهذه المصاريف هي غير مبررة لأنها لا تخص نشاط المؤسسة.¹

1-3- تقنية الإهلاك :

يقصد بالإهلاك تدني أو نقص قيمة الاستثمارات نتيجة للاستعمال والتقدم، بعبارة أخرى يمثل القيمة المفقودة تدريجياً للموجودات الثابتة، وفي غالب الأحيان لا يلتزم المكلف بهذه التقنية من أجل الزيادة التكاليف.

¹ - مرزوق رشيد "دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي" تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير. كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، ص45.

ويتم ذلك بإتباع إحدى الطريقتين:¹

- تطبيق معدلات أو نسب مرتفعة غير مسموح بها قانونيا بغرض تضخيم محصنات الإهلاك السنوية وبالتالي تخفيض الربح الخاضع للضريبة.
- تطبيق الإهلاك على أساس ثمن الشراء أو الحصول عليه مضافا إليه مبلغ الرسم على القيمة المضافة المسترجع، لتضخيم القيمة الأصلية التي تعتمد كأساس لحساب الأقساط السنوية للإهلاك، في حين كان يجب خصم مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابل للإسترجاع من قيمة الشراء أو سعر الاكتساب.

ولكي تكون هذه الإهلاكات قابلة للخصم لابد أن تخضع لشروط معينة وهي كالتالي:

- أن يصنف الأصل المهلك ضمن عناصر الأصول الثابتة للمؤسسة والتي تتقادم مع مرور الزمن.
- ألا تتعدى الإهلاكات المتراكمة قيمة الأصل المهلك.
- أن تكون هذه الأصول محل الاستغلال مسجلة في سجلات المحاسبة².
- يجب الانتباه للحدود القصوى الممنوحة جبائيا لبعض الأصول القابلة للإهلاك.
- يجب أن تكون طريقة الإهلاك واضحة، ويفضل جبائيا طريقة الإهلاك المالي الخطي.

¹ - مرزوق رشيد "دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي المرجع السابق، ص ، ص 46.

² - المادة 174، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (معدلة إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2012).

1-4- تخفيض الإيرادات:

تعد هذه الطريقة من أكثر الطرق التي يستعملها المكلف من أجل التهرب من دفع مبلغ الضريبة المستحق، حيث يقوم بتسجيل المبيعات بأقل من قيمتها الحقيقية، فمثلا المحامون والأطباء لا يصرحون بقيمة مداخيلهم الحقيقية كما يمكن للتجار أيضا تخفيض إيراداتهم ويكون ذلك عن طريق البيع دون فواتير أو شيكات تثبت حصول عملية البيع.

ثانيا: الغش و التهرب عن طريق التلاعب المادي

يتمثل التلاعب المادي في أن يقوم المكلف بإخفاء السلع والمنتجات الخاضعة للضريبة وإبعادها عن مراقبة أعوان الإدارة الجبائية، وقد يكون الإخفاء جزئيا يؤدي فقط إلى التقليل من عبء الضريبة أو كليا يجعل المكلف يتملص من مجمل الضريبة.

1-الإخفاء الجزئي: في هذه الحالة يحرص المكلف على إعلان قيمة أقل من القيمة الحقيقية للمادة الخاضعة للضريبة تهربا من دفعها جزئيا كما هو الحال في الضرائب الجمركية. ومن صور الإخفاء المادي نذكر:

- حالة ممارسة نشاطات خفية إلى جانب النشاط الرئيسي.
- حالة تقديم المكلف لتصريح الضريبة يتضمن دخل أقل من الواقع.
- عدم احترام المكلف لمقاييس الإنتاج المحددة من طرف القانون.

- إخفاء المكلف لجزء من البضائع المستوردة بهدف التخلص من الرسوم الجمركية، بالإضافة إلى تحويل الممتلكات الموروثة دون التصريح بها.¹

2-الإخفاء الكلي:

في هذه الطريقة يقوم المكلف بإخفاء نشاطه كليا وذلك من خلال إنشاء وحدات وفروع لنشاطه التجاري أو الصناعي دون التصريح بها للإدارة الجبائية المختصة إقليميا، وتستعمل هذه الطريقة عادة في المناطق الريفية والمعزولة وهي ناتجة عن ضعف التدقيق الجبائي، ونقص الإمكانيات المادية ووسائل النقل للوصول إلى المكلفين بالضريبة، وهو ما يدفعهم إلى ممارسة أنشطتهم الاقتصادية دون القيام بإجراءات فتح الملف الجبائي والتصريح بالمداخيل لدى الإدارة الجبائية.

ثالثا: الغش والتهرب عن طريق التلاعب القانوني

تعتبر هذه الطريقة من أكثر طرق التهرب الضريبي انتشارا، وتتمثل في استغلال الثغرات الموجودة في القانون والنظام الجبائي، وبالتالي فإن المشرع الجبائي لا يمكنه في هذه الحالة فرض أية عقوبات على المكلف، حيث يستعين هذا الأخير بمستشارين وخبراء قانونيين مختصين لمساعدته في التحايل بالاعتماد على النصوص القانونية، مثل تزيف وضعية النشاط الاستثماري من خلال

¹ - نصر رحال، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمغرب، مرجع سابق، ص 99، نقلا عن: جامع أحمد، المالية العامة، درا النشر العربية، القاهرة، 1975، ص 246.

الادعاء بأنه نشاط في إطار الوكالة الوطنية لتدعيم الاستثمارات للاستفادة من الحوافز الضريبية والإعفاءات، ثم القيام بعد ذلك بالتنازل عنها للتهرب من قيمة الضريبة التي تترتب عليها.

المبحث الثاني: اسباب واثار وطرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي

المطلب الاول: أسباب الغش و التهرب الضريبي

هناك عدة أسباب تؤدي إلى التهرب الضريبي وتنقسم هذه الأسباب إلى نوعين أسباب مباشرة وأسباب غير مباشرة وتتمثل فيما يلي:

1- الأسباب المباشرة.

تتلخص هذه الأسباب فيما يلي:

1-1 الأسباب التشريعية: لقد زادت في تعقد القواعد التشريعية للنظام الضريبي من احتمالات التهرب الضريبي سواء في تقدير الوعاء أو في حساب قيمة الضريبة أو التخفيضات، من أخطر الوسائل التي يلجأ إليها الموظف هي الرشوة التي تظهر أساسا الجانب السلبي له أي عدم وجود وعي مهني من ناحية الكفاءة، تعقد وعدم استقرار التشريعات الجبائية.¹

¹ جنية عمر، خديز صيربنة (2019)، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة العربي تبسني، الجزائر، العدد 02 ص 323.

2-1 الإمكانيات المادية: نقص الوسائل المادية حيث أن جميع المؤسسات والقطاعات قد

استفادت من مشاريع عمرانية تعكس الواقع إلا أن القطاع الجبائي لم يتحصل على أي إصلاح

كونه يزاوّل عمله في منشآت موروثّة من قبل الاستعمار¹

3-1 الاجراءات الإدارية: تعتبر كإجراءات روتينية معقدة تتسبب في خلق الكراهية اتجاه

الضرائب وما يمثلها من أجهزة وأعوان إداريين ويبقى على الإدارة الجبائية استعمال كل الإجراءات

اللازمة لتفادي ذلك وتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:²

- صعوبة تقدير الوعاء الضريبي.
- عدم المساواة في تطبيق الإجراءات.
- تعقد الإجراءات الخاصة بتخصيل الضريبة.
- ضعف التوعية الجبائية.

4-1 الأسباب النفسية:

هناك العوامل النفسية يشعر بها المكلف تجعله يتهرب من دفع الضريبة لاعتقاده بعدم عدالة

الضريبة أو شعوره بعدم الانتماء. بالإضافة إلى:

¹ - قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون جنائي،

جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص: 24.

² - قرموش ليندة، مرجع سبق ذكره، ص: 25.

- الاعتقاد السائد بأن الضريبة أداة اغتصاب الشعوب وإفقارهم، فالتهرب من دفعها في هذه الحالة هو نوع من أنواع المقاومة، وبالتالي كان هذا المفهوم حافزا لتنامي الكراهية للضريبة، لتصبح هذه الأخيرة وكأنها جزء من التكوين الوراثي البشري.
- سوء فهم مصطلح الاقتطاع الضريبي الذي يراه البعض مجرد أموال ضائعة بدون مردودية، فهي خسارة شخصية لا بد من تخفيضها كلما سمحت الفرصة بذلك.
- الاعتقاد الديني حول عدم شرعية الضريبة، لأنها لا تستند على منطلقات عقائدية بعكس الزكاة التي تعتبر من أركان الإسلام.

2- الأسباب الغير مباشرة

نذكر منها ما يلي:

- 2-1 الأسباب السياسية: باعتبار أن الضريبة تستعمل غالبا كوسيلة أو أداة في السياسات الاجتماعية حيث أن الطبقة الاجتماعية التي تتحمل الضريبة تظن أن المستفيد منها هي الطبقة التي تمتلك السلطة العمومية، كما أن البعض يرى أن استخدام الأموال المحصلة في أغراض خاصة وغير مالية اجتماعية اقتصادية) يجعل بعض الطبقات التي تتحمل الضريبة أكثر من غيرها تشعر بالظلم لعدم الاستخدام الأمثل للنفقات العمومية وذلك من طرف الحكام.¹

¹ - سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011-2012، ص78.

أما في ما يخص الحالة الجزائرية، فقد تميزت الظروف السياسية التي سادت البلاد ومنذ الاستقلال إلى وقت قريب بما يلي:

الاختيار الإيديولوجي والسياسي الذي اعتمدته السلطات العمومية غداة الاستقلال المتمثل في النظام الاشتراكي، مما كان له أثر مميز في تكوين وبلورة النظام الجبائي الذي لم يضطلع بأدواره، حتى تلك المتعلقة بإعادة توزيع المداخل.

وجود موارد هامة من المحروقات جعل السلطات العمومية تعتبر الموارد الجبائية العادية ثانوية، ما أدى إلى ظهور نوع من التراخي في صياغة الاقتطاعات الجبائية حسب المعطيات الداخلية، ومحاربة الغش الجبائي لم تكن من الأولويات الوطنية، وما زال هذا الوضع قائما، إضافة إلى أن الوسائل الضرورية لمواجهة الظاهرة لم تكن في متناول المصالح الجبائية.

كذلك فإن انعدام الاستقرار السياسي أيضا داخل الدولة عادة ما يكون سببا في التهرب الضريبي، لأنه يولد الإحساس لدى الأفراد بعدم قدرة السلطات العامة على القيام بوظائفها، وبالتالي عدم قدرتها على مطالبتهم بأداء التزاماتهم الضريبية.

2-2 الأسباب الاقتصادية: أهم هذه الظروف¹: المقارنة بين ما يحصل عليه المكلف من منفعة وما يتعرض له من مخاطر بسبب تحربه من الضريبة ولعلّ مبلغ الضريبة يعد من العوامل الحاسمة في هذه المقارنة فيزيد ميل المكلف نحو التهرب كلما زاد عبء الضريبة الملقي عليه.

يزداد التهرب الضريبي في أوقات الأزمات الاقتصادية وينخفض في أوقات الرخاء الاقتصادي. إذ يرتفع متوسط دخل الفرد في فترات الرخاء الاقتصادي فيؤدي ذلك إلى زيادة المقدرة الفردية على

¹ - جمال طارق محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق، (دراسة تحليلية)، ماجستير اقتصاد، وزارة العلوم والتكنولوجيا، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 48، سنة 2016، ص: 387.

تسديد الضريبة بعكس فترات الانكماش التي ينخفض فيها متوسط دخل الفرد ومن ثم تدني قدرته على تسديد الضريبة لذلك فان نسبة التهرب الضريبي سترتفع فيها.

المطلب الثاني: اثار الغش والتهرب الضريبي وطرق مكافحته.

(1) اثار الغش و التهرب الضريبي:

- ان النتائج المترتبة عن التهرب الضريبي تعكس بضلالها على كل المستويات ونجد في اهمها:
- بما ان الضريبة المورد الاساسي لخزينة الدولة فنجد التهرب الضريبي يحجب مبالغ معتبرة عنها، وما يترتب عن ذلك من اثر على السياسة المالية المنتهجة للدولة خاصة سير المشاريع التنموية.
- نظرا لتدني مستوى الحصيلة الضريبية يخلق تذبذب في الميزانية العامة مما يدفع الدولة للبحث عن مصادر اخرى كالقروض او اصدار سندات الخزينة العمومية لتغطية العجز المنتظر.
- يؤدي التهرب الضريبي الى المساس بانتاجية الاقتصاد الوطني، برفع معدلات الضرائب لتعويض الحصيلة الضائعة، مما يخلق ضغط ضريبي اكبر مما يزيد من شدة التهرب الضريبي.
- يخل التهرب الضريبي بشروط المنافسة بين المشروعات فهو لايسمح بانتصار المشاريع الاكثر كفاءة والافضل تجهيزا وتنظيما بل يعطي فرصة الانتصار للمشروعات الاكثر قدرة على التهرب.
- يتسبب التهرب الضريبي في خلق فجوات بين افراد المجتمع نظرا للاخلال باعادة توزيع المداخيل بين طبقات المجتمع من خلال تقليص ايرادات موجهة لهذا الغرض والمساس بالعدالة الضريبية.

❖ تآثر نفسي لدى المكلفين الملتزمين بالنزاهة نظرا لتحملهم العبئ الضريبي بشكل غير عادل مقارنة بالآخرين قد يدفعهم للتهرب بسبب شعورهم بالغبن، وهكذا قد تشيع روح الغش في المجتمع.¹

المطلب الثالث: طرق مكافحة الغش والتهرب الضريبي

تختلف طرق مكافحة التهرب الضريبي او على الاقل التخفيف منه تبعا للنظام الضريبي بشكل عام ولكل ضريبة بشكل خاص، وهذا عن طريق اتخاذ اسلوبين، لمنع وقوعه وهما (الاسلوب الوقائي) و(الاسلوب العقابي)

1. الاسلوب الوقائي:

ويتحقق ذلك بالدرجة الاولى اذا امكن ازالة او على الاقل تخفيف الاسباب الرئيسية المؤدية الى التهرب الضريبي، وتستخدم الدولة في هذا المجال الوسائل التالية:

- تبسيط النظام الضريبي يؤدي باقتناع المكلف وجوب دفع الضريبة وحمله على عدم التهرب منها.
- زيادة كفاءات الادارة الضريبية تنظيما واداءا كي تتمكن من مباشرة الرقابة الجبائية بشكل اكثر فاعلية كانشاء قاعدة بيانات وشبكة معلومات واسعة ودقيقة مع وضع برامج وتدخلات ميدانية.
- تشديد الرقابة الجبائية على المكلفين ما يشعر هؤلاء بهذه الرقابة فيتخوفون من التهرب الضريبي.
- تكريس حق الاطلاع على الدفاتر والمستندات والوثائق التي لها علاقة بتحديد الوعاء الضريبي.

¹ لباس فلاب ذبيح (2010)، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم تسيير، جامعة محمد خبضر ، بسكرة، الجزائر، ص15

- اشراك وتحميل محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين على مسؤولية تطبيق القوانين الضريبية.
- انماء الوعي والحس الضريبي عن طريق نشره بهدف تقوية الثقة المتبادلة بين الدولة والمكلفين.
- تخفيض معدلات الضرائب تزامنا مع زيادة الوعي الضريبية وزيادة عدد المكلفين بالضريبة.¹
- توسيع دائرة التعاون بين مختلف الهيئات لتنسيق برامج التدخل في الميدان، ومع الجهات القضائية ومصالح الامن او حتى التعاون الدولي خاصة للمستثمرين الاجانب والشركات المتعددة الجنسيات

2. الاسلوب العقابي:

ان كل الاجراءات الوقائية السابقة التي تهدف الى منع حدوث التهرب الضريبي تبقى غير كافية، مما تضطر الدول الى فرض عقوبات صارمة على المتهربين من الضريبة تؤدي الى امتناع البعض عن التهرب او على الاقل يجعلهم يترددون في الاقدام عليه، في حين العقوبات هي طريقة ردعية بشرط ان تطبق بصرامة، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية لكون العقوبات المالية هي الاكثر شيوعا والمتمثلة في الزيادات والغرامات في حالة كشف تجاوزات واغفالات يقصد من ورائها التهرب من الضريبة.²

كما قد تلجأ بعض التشريعات الى تقرير عقوبات جزائية في الحالات ذات الابعاد الخطيرة والتي تصاحبها اعمال احتيالية كاخفاء بعض الانشطة، او تقديم وثائق مزورة تايدا لقيوده او عمد الى القيام بمشتريات او مبيعات باسماء وهمية مع اثبات نية مبيتة على التهرب الضريبي مع نوع الجرم

¹ طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، 85.

² طارق الحاج، المالية العامة، المرجع السابق، ص 86

المقترف، وتجدد الإشارة الى ان الجهود التيس يمكن ان تبذل ضمن مكافحة هذه الظاهرة لا يجب ان تكون في شكل حملات ظرفية ومؤقتة، بل يجب ان تكون تدخلات دائمة وغير منقطعة في اطار منظم طبعا.

أما الجزائر اتخذت الادارة الجبائية عدة إجراءات لمكافحة التهرب الضريبي نجد اهمها في:

- تكيف الاطار التنظيمي وذلك من خلال تحسين مردودية النظام الداخلي لمختلف المصالح الجبائية كإقامة مديرية التنظيم وذلك من خلال تحسين مردودية النظام الداخلي لمختلف المصالح الجبائية¹ كإقامة مديرية فرعية للرقابة الجبائية على مستوى المحلي و مديرية الابحاث والمراجعات على المستوى المركزي ناهيك عن عصنة مصالح الادارة الجبائية بادخال هياكل تقنية حديثة.
- تكيف الجهود الرقابية سعيا الى زيادة الضغط على اعمال التهرب الضريبي عن طريق رقابة الموانئ، المطارات والمراكز الحدودية مع استخدام مراجعات معمقة في الاملاك ومحاسبة المكلفين.
- تنسيق الجهود لمكافحة التهرب الضريبي وهذا بالتعاون مع مختلف الجهات التي لها صلة بالمكلف، وتعميق البطاقات الرقمية الجبائية التي تسمح بمتابعة مختلف الانشطة، مع انشاء الفرق المختلطة للرقابة (ضرائب، جمارك وتجارة) وفق المرسوم التنفيذي 98-290 المؤرخ في 1998/07/27. إنشاء بطاقات وقوائم لاسماء المتهربين من الضريبة وفقا للتعليمات الوزارية رقم

¹ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، ص: 167.

97-127 المؤرخة في 1997/07/26، والتي توزع على الهيئات المشاركة في مكافحة التهرب

الضريبي.¹

خلاصة:

إن محاربة ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ليس بالأمر السهل، وذلك راجع إلى تعقد الظاهرة وإحتوائها على أشكال وطرق إحتيالية يصعب إحصاؤها وكشفها هذا من جهة، ومن جهة أخرى، فإن تطور الأنشطة الإقتصادية وإتساع دائرة المشاريع خاصة منها في القطاع الخاص، أدى إلى إتساع دائرة الغش والتهرب الضريبي الذي إتخذ أشكالا وأبعادا خطيرة، ورغم وجود وسائل لمكافحتها إلا أن المكلف بالضريبة يعمل دائما بكل ما أتيح له من قدرات على تخفيض أسس الضريبة أو التخلص منها نهائيا دون مراعاة الآثار الضارة التي يحدثها على المستويات المختلفة.

¹ خالد الخطيب، التهرب الضريبي، المرجع السابق، ص 168

**الفصل الثاني : دور الرقابة
الداخلية في مكافحة الغش و
التهرب الضريبي**

تمهيد

يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحقيق المصالح العامة للدولة وحمايتها والاشراف على ايراداتها ونفقاتها العامة داخل الدوائر الضريبية والمحافظة على تحقيق العائد المناسب للخزينة العامة للدولة من خلال استخدام نظام رقابة داخلية سليم وفعال . وللحد من التهرب الضريبي الذي يؤثر سلبا على الخزينة ولقد اتبث العديد من التجارب الدولية على دور الرقابة الداخلية في الحد او القضاء على التهرب الضريبي .

المبحث الاول : ماهية الرقابة الداخلية

المطلب الاول: تعريف الرقابة الداخلية

عرف بعض الباحثين المهتمين بالمالية نظم الرقابة الداخلية بأنها (مجموعة من الضمانات المتضمنة التعليمات المالية والقرارات الإدارية والطرق المحاسبية المستخدمة في توجيه الوحدات نحو تحقيق أهدافها) فهي هادفه الى ضمان المحافظة على الموجودات الوحدات ونوعية المعلومات وحمايتها من جهة وتطبيق تعليمات الإدارية وتحسين الأداء من جهة أخرى في حين عرف باحثين آخرين نظام الرقابة الداخلية بأنها نظم داخل الوحدات الاقتصادية تساهم في تحديد الواجبات والمسؤوليات واعداد التقارير ، والوسائل المستخدمة لتحقيق اهداف الوحدة .¹

وعرفها اساتذة اخرون بأنها الخطة التنظيمية للمنشأة وكافة الطرق التي تضعها الإدارة من اجل تحقيق أهدافها .

¹ خزاق مصباح،النظام الجبائي الجزائري ،،أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسييرالجزائر 2010، ص 212

وقد عرفته اللجنة الاستشارية للمحاسبين البريطانيين بأنه يتكون من مجموعة أنظمة موضوعة من قبل الادارة مثل مجموعة أنظمة الرقابة المالية وغيرها بهدف ضمان فاعلية المؤسسة،¹ وضمان احترام السياسات وصحة المعلومات المدونة ، وحماية الاصول بأكبر قدر ممكن.

بينما يعرف الاتحاد الدولي للمحاسبين نظام الرقابة الداخلية بأنه (كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الوحدة الاقتصادية لمساعدتها في بلوغ أهدافها وضمان التنفيذ العلمي المنظم للعمليات بما في ذلك الالتزامات بسياسات الإدارة وحماية الأصول واكتشاف الأخطاء وحالات الاحتيال وضمان دقة الحسابات واكتمالها وتوفير المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في الوقت المناسب .²

المطلب الثاني: اهمية واهداف نظام الرقابة الداخلية

اولا: اهمية نظام الرقابة الداخلية

ان اتساع الانشطة التي تمارسها الادارة الضريبية وتعدد المهام والوحدات على اختلاف انواعها ادى الى ضرورة ان يكون هناك حاجة لمنع وتقليل عمليات الغش والاختلاس وحماية اصول الدوائر الضريبية ، وتقييم داخلي لمدى فاعلية وكفاءة الادارة في الدوائر الضريبية

¹ عبد الفتاح ، وآخرون . الرقابة والمراجعة الداخلية ، الاسكندرية ، كلية التجارة . 2006 . ص 25

² عبد الفتاح ، وآخرون . الرقابة والمراجعة الداخلية، المرجع السابق، ص 26

المختلفة ولذلك فان هناك اهمية كبيرة لوجود نظام رقابة داخلي قوي وفعال يعمل على تحديد مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية في معرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على تقييم المدقق الضريبي الداخلي.¹

ثانيا : أهداف نظام الرقابة الداخلية

من خلال ما تقدم وبعد التعرف على مفهوم واهمية نظام الرقابة الداخلية نستنتج ان لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من الاهداف وهي :

1. حماية اصول الدائرة الضريبية : وتعد من اهم الاهداف التي يرمي نظام الرقابة الداخلية لتحقيقها من اجل حماية اصول وممتلكات الدائرة الضريبية من خلال اكتشاف اي تلاعب او غش ، وحماية الاصول من اي استغلال او اختلاس او سوء استخدام .

وعليه فان هذه الحماية تتضمن حماية اصول الدائرة الضريبية من أي حيازة او استيلاء بغير حق ، كان يقوم احد المكلفين بإخفاء او تقليل مبيعاته عن طريق اخفاء بعض المستندات الرسمية، بهدف ضريبي لتقليل ربحه وعليه تكون الضريبة الواجب دفعها اقل مما هو على الواقع وكذلك ان تكون هناك حماية من اي تزوير او تلاعب او اخفاء اي خطأ. ومحاسبي

¹ أبو نصار ، محمد وآخرون الضرائب ومحاسبتها النظرية والتطبيق ، الطبعة الأولى د ت . ص 145

من الدائرة الضريبية ، أو أن تقوم الدائرة الضريبية بالإجحاف بأحد المكلفين لدفع ضريبة عالية للدائرة الضريبية.¹

2. تحقيق الكفاءة الانتاجية : ان نظام الرقابة الداخلية يعمل على تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة ، وزيادة درجة الفاعلية للدائرة الضريبية وذلك من خلال الاجراءات الداخلية التي تنظمها الادارة الضريبية اعتمادا على المعلومات والبيانات التي يتم الحصول عليها

3. التأكد من ان العمل مطابق للسياسات المرسومة : ان الالتزام عند تنفيذ الاعمال بالسياسات المرسومة من الادارة الضريبية تساعد على تطبيق الأوامر الادارية وتنفيذ تلك الاعمال بأفضل طرق وذلك من خلال احترام القوانين والانظمة واللوائح والاجراءات .

4 ضمان المعلومات ودقتها ان نظام الرقابة الداخلي يجب ان يضمن درجة التتبع والمصادقية في البيانات والمعلومات ودرجة الاعتماد عليها في عملية اتحان القرار.²

المطلب الثالث: دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من الغش و التهرب الضريبي

قبل بيان دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من التهرب الضريبي لابد أن نبين اهمية نظام الرقابة الداخلية، أن ضعف او متانة نظام الرقابة الداخلية لا تحدد فقط طبيعة الحصول على ادلة اثبات كافية والمناسبة لعملية التدقيق وانما تحدد العمق المطلوب في فحص تلك

¹ عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، الطبعة الأولى. 2003 ، ص 314

² عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، المرجع السابق، ص 319

الادلة فضلا عن كونها توضح الوقت الملائم الإجراءات التدقيق والاجراءات التدقيقية التي يجب التركيز عليها بدرجة أكبر من غيرها .¹

كما ان اهمية نظام الرقابة الداخلية تأتي من خلال فهم وادراك النقاط التالية :

1. مجموعة المشكلات الرقابية المحتمل حدوثها في اي وحدة أو قطاع او اقتصاد .
- 2 الرقابة المطوية في البيانات المالية المنشورة ومدى ملائمتها مع مزاعم ادارة الوحدة الاقتصادية خلال الفترة المالية .
3. مخاطر الانضباط البشري وسبل تقليله واحتمال وجود حالات من الاخطاء والغش والمخالفات طالما ان نظام الرقابة الداخلية يتضمن عمليات الضبط الداخلي والفحص والتدقيق لتلك النظم .
4. القضاء أو تقليل من الاخطار والاضرار التشغيلية والقانونية التي تتعلق بالكوارث الطبيعية والظروف القاهرة أو نتيجة ارتكاب الأخطاء الاجرائية اثناء عملية تشغيل البيانات والمعلومات.²

¹محفوظ مريعي ، إصلاح الإدارة الجبائية الجزائرية ، مذكرة ماجستير ، كلية الحقوق و العلوم الإدارية ، جامعة الجزائر ، 2004 ، ص 101

²محفوظ مريعي ، إصلاح الإدارة الجبائية الجزائرية ، المرجع نفسه ، ص 101

مما سبق يمكن القول ان نظام الرقابة الداخلية يعد بمثابة نقطة الانطلاق التي يبدأ المدقق عمله في ضوء ما يسفر عنه فحص لأنظمتة المختلفة في حينها يقوم برسم برنامج التدقيق المناسب ويحدد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينات المناسبة .

يرى الباحث أن وجود نظام كفؤ وفعال و متكامل للرقابة الداخلية يعمل بحد ذاته في الحد من التهرب الضريبي لذا ينبغي الاهتمام بتفعيل نظام الرقابة الداخلية في الهيئة العامة للضرائب والفروع التابعة لها بشكل أكبر مما هو مطبق حاليا ووضع أنظمة قوية للرقابة الداخلية مع العمل على مراجعتها ومتابعتها والتأكد من أنها كما مصمم لها وأن يتم تعديلها بطرائق ملائمة لمقابلة التغيير في الظروف ، إذ أن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي يعود الى وجود نظم رقابه سليمة ومتطورة باستمرار.¹

¹ بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، المرجع السابق ، 117

المبحث الثاني: تقويم الرقابة الداخلية

المطلب الاول: تقويم نظام الرقابة الداخلية

تعد الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق التي يركز عليها مراقب الحسابات المستقل عند إعداد البرنامج التدقيقي، وتحديد الاختبارات التي سيقوم بها والفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق إجراءات التدقيق، إن ضعف أو قوة نظام الرقابة الداخلية لا يحدد فقط طبيعة الحصول على أدلة الإثبات في عملية التدقيق، وإنما يحدد العمل المطلوب في فحص تلك الأدلة¹.

ويحدد أيضاً الوقت المناسب للقيام بإجراءات التدقيق. والإجراءات التي يجب التركيز عليها بدرجة أكبر من غيرها، ويجب أن يستمر مراقب الحسابات في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية² حتى يمكنه الإلمام بالأساليب والإجراءات التي تستخدمها المنظمة وإلى المدى الذي يزيل أي شك أو تساؤل في ذهنه عن فعالية النظام وكفاءته ، إذ تتوقف كمية الاختبارات والعينات ونطاق عملية التدقيق على نتائج دراسة نظام الرقابة الداخلية وتقييمها .

¹ مصلح ، ناصر عبد العزيز . اثر استخدام الحاسوب على انظمة الرقابة الداخلية رسالة ماجستير كلية التجارة ، الجامعة الاسلامية ، غزة. ص 84

² القبح ، نائل ، انظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة ، دار الرحمة للنشر والتوزيع ط 01 ، د ت . 2002 ، ص 47

المطلب الثاني : طرائق أو وسائل تقويم نظام الرقابة الداخلية:

يُعد تقويم نظام الرقابة الداخلية لمنظمة من قبل مراقب الحسابات هي خطوة من خطوات التدقيق الحديث، وهناك وسائل عدة لتقويم نظام الرقابة الداخلية ومنها:

1. وسيلة دراسة الخرائط التنظيمية

إن استخدام هذه الخرائط يساعد في فهم تسلسل العلاقات بين أوجه الأنشطة المختلفة وما يتعلق بها من مستندات ويستطيع مراقب الحسابات من خلال تتبعه لمراحل المعاملة وإعداد المستندات أن يفهم نظام الرقابة الداخلية بشكلها جيد ويستطيع أن يحدد أوجه الضعف ومواطن القوة من خلال ذلك وتتم هذه الطريقة برسم الخريطة التنظيمية العامة للمنظمة وخرائط الدورات المستندية، إذ يتم تحضيرها بطريقة تفصيلية تشمل تحديد الإدارات والأقسام التابعة لها وأسماء الأشخاص المسؤولين ووظائفهم والأعمال التي يقومون فضلاً عن ضرورة الحصول على معلومات دقيقة للنظام المحاسبي والدورة المستندية لكل عملية من عملياتها والخرائط التنظيمية هي: تعبير شكلي لنظام أو مجموعة من العمليات المتتالية يتم تصميمها لغرض وصف تدقيق العمل والذي يمكن من خلاله تفهم مراقب الحسابات لنظام الرقابة الداخلية بشكل جيد¹.

¹أمين ، عبدا محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي ، دار ربحان للنشر ، مصر 2005 ، ص 92

2 وسيلة فحص النظام المحاسبي

تتم دراسة نظام الضبط الداخلي على وفق هذه الطريقة عن طريق الحصول على قائمة بالدفاتر المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها، وقائمة بأسماء الأشخاص المسؤولين عن الاحتفاظ بعهددة الأصول وقائمة تبين طبيعة المستندات المثبتة لحركة الأموال الواردة للمنظمة والصادرة منها ودورة تلك المستندات، ويتم إجراء دراسة مقارنة لهذه القوائم لغرض التأكد من فصل وظيفة أداء العمليات عن وظيفة الاحتفاظ بالأموال وعن وظيفة المحاسبة عن العمليات والأصول بشكل يؤدي إلى التأكد من توفر نظام سليم للضبط الداخلي إن هذه الوسيلة تركز على الظروف الخاصة بكل وحدة اقتصادية، والهدف من أي وسيلة هو تحقيق الغاية منها، وهو الحكم على درجة كفاية ومتانة النظام الداخلي للرقابة .

3 وسيلة الملخص التذكيري

وهذه الوسيلة عبارة عن بيان عام بالطرائق والوسائل التي يتميز بها نظام سليم للضبط الداخلي، ويستخدم في المنظمة الصغيرة وذات الطبيعة المتشابهة والملخص التذكيري هو بيان عام بالطرائق والوسائل التي توفر الشروط والعناصر المثالية لنظام الرقابة،¹ وغالبا ما يستخدمه مراقب الحسابات في المنظمات الصغيرة ويشتمل الملخص على بيان تفصيلي للطرائق

¹أمين ، عبدا محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي، المرجع السابق، ص 93

والوسائل التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية ويستخدم من قبل مساعدي مراقب الحسابات لغرض قيامهم بفحص النظام في أي منظمة.

4. وسيلة التقرير الوصفي يقوم مراقب الحسابات بإعداد تقريراً مفصلاً يتيح فيه الإجراءات المتبعة بالنسبة لكل عملية وبيان رأيه عن مدى دقتها وملائمتها وتحديد الثغرات ونقاط الضعف جزئياً أو كلياً ووفق هذه الطريقة يطلب إلى القائمين بعملية المسح تقديم تقرير خاص بشرح الإجراءات المتبعة في المنظمة لكل عملية من العمليات مع وصف نظام الضبط ونمط سير المستندات، وينتهي التقرير بنقاط الضعف الموجودة في النظام و محاسن النظام، وتستخدم هذه الطريقة في المنظمات الصغيرة جداً والتي يكون عادة نظام الضبط الداخلي فيها محدداً وبسيطاً¹.

5 وسيلة خرائط التدفق (الانسياب) إن استخدام هذه الخرائط يساعد في فهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات ويستطيع مراقب الحسابات من خلال تتبعه لمراحل المعاملة² وإعداد المستندات أن يفهم نظام الرقابة الداخلية بشكل

جيد ويستطيع أن يحدد أوجه الضعف ومواطن القوة من خلال ذلك. وخارطة الانسياب عبارة عن خارطة تستخدم فيها رموزاً متعارف عليها متداخلة ومتواصلة مع بعضها، وتبين

¹ أمين ، عبدا محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي، المرجع السابق، ص 93

² الذنبيات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق . عمان ، الاردن. 2009 ، ص 102

كل خطوة والخطوات التي تليها وكيفية تسيير العمليات المحاسبية ومصادر المعلومات، وتوزيع المسؤوليات على الأقسام أو الأشخاص). وتعد خريطة التدفق أداة مهمة لدراسة إجراءات أي عملية معينة خاصة للتدقيق؛ ولذلك تتميز بأنها تعطي فكرة دقيقة عن نظام المنظمة، والتي تكون نافعة للمدقق كأداة تحليلية؛ لأنها تعد رسقا تخطيطيا وتتكون خريطة التدفق من الرموز المشتقة من الأشكال التي أعدها المعهد الأمريكي للمعايير ويساعد استخدام خرائط التدفق بصفة خاصة في فهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة، وما يتعلق بها من مستندات في نظام الرقابة الداخلية وخريطة التدفق ما هي إلا تعبير شكلي لنظام ما أو مجموعة من العمليات المتتالية، ويتم تصميمها لوصف تدفق عمل النظم مكون من مجموعة من العمليات المترابطة، ويستطيع المدقق من خلال تتبعه لتدقيق عمل المستندات أن يفهم النظام بشكل جيد؛ لتحديد مواطن قوته وضعفه على ضوء أنواع الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها وما إذا كان في إمكان النظام اكتشافها أو تفاديها¹.

6 وسيلة الاستقصاء (الاستبيان)

يقوم مراقب الحسابات بالاستفسار من الموظفين العاملين في المستويات الوظيفية المختلفة في المنظمة عما إذا كانت الضوابط التي ينوي الاعتماد عليها قائمة خلال الفترة وذلك عن طريق مجموعة أسئلة مكتوبة يتم الإجابة عليها بكلمة (نعم) تشير إلى مواطن قوة

¹ الذنبيات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق، المرجع السابق، ص 103

النظام وكلمة (لا) تشير إلى مواطن ضعفه وبذلك يسهل على مراقب الحسابات اكتشاف نقاط الضعف من خلال الإجابات، وغالبًا ما يعزز مراقب الحسابات إجابات الموظفين على نموذج الاستقصاء بوسائل أخرى مثل التقرير الوصفي، وخرائط الانسياب ووسيلة الاستقصاء هي الأسئلة تتعلق بالإجراءات الرقابية الموضوعة لمنع حدوث الأخطاء والغش، ومن تحليل الأجوبة يتم تحديد نقاط القوة والضعف في النظام الرقابي، وتعد قائمة الاستقصاء وسيلة منظمة لجمع المعلومات عن النظام تحول دون السهو عن جمع معلومات عن بعض النواحي المهمة، فضلاً عن السهولة التي تتم بها عملية استكمال الإجابة على الأسئلة.¹

المطلب الثالث : خطوات وأهداف تقويم أنظمة الرقابة الداخلية:

خطوات تقويم نظام الرقابة الداخلية: سيتم التطرق إلى هذه الخطوات وكالآتي:

أ. الفهم والتقويم الأولي للرقابة الداخلية:

يجب على مراقب الحسابات الحصول على فهم كاف لفعاليات الرقابة الداخلية لغرض مساعدته في تخطيط عملية التدقيق وتوجيه فعال لانجازها خلال هذه الفترة (عملية التخطيط، إذ على مراقب الحسابات القيام بتقويم اولي لوظيفة الرقابة الداخلية وعندما تكون الرقابة الداخلية مناسبة للمدقق يمكن الاعتماد عليه.

¹ الذنيبات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق، المرجع السابق، ص 104

وإن انجاز التقويم الأولي يتطلب الحصول على فهم لوظيفة الرقابة الداخلية والتعرف على ما يأتي: نطاق وظائف الرقابة الداخلية وطبيعة ومدى المهام الموكلة إليها. الكفاءة الفنية ومستوى التأهيل المهني لموظفي التدقيق الداخلي.

الموقع الخاص للرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمنظمة وتأثير ذلك على قابليتها لتكثيف موضوعية.

- العناية المهنية اللازمة ومستوى جودة أدلة وبرامج التدقيق الداخلي وأوراق العمل.

وبناءً على ما تقدم يكشف مراقب الحسابات ما إذا كانت البيئة الرقابية السائدة في المنظمة تسمح بفصل المسؤوليات وتحديد السلطات وطرق الإشراف على النظام المحاسبي وإدارة نظام الرقابة الداخلية وبضمنه التدقيق الداخلي، فضلاً عن تفهم طرق تدقيق العمليات خلال النظام المحاسبي بما في ذلك التعرف على تصنيف العمليات التي تقوم بها المنظمة وإجراءات اعتمادها وتنفيذها في السجلات، إذ إن الهدف من هذه المرحلة (التقويم المبدئي للرقابة الداخلية) إلى تحديد الثغرات التي يمكن من خلالها التلاعب أو إخفاء التحريف في القوائم المالية، إذ تمثل تلك الثغرات مواطن ضعف مهمة في النظام.¹

فالتقويم المبدئي يظهر البدائل الآتية:

¹ بخوش سمية، رزاوي منال، الرقابة على الضريبة، دراسة حالة مؤسسة الوثام للقبائل الصغرى، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل. 2014-2015

- تحديد إجراءات الرقابة الداخلية التي يمكن الاعتماد عليها؛ نظرا لكفايتها وملائمتها.
- تحديد إجراءات الرقابة الداخلية التي لا يمكن الاعتماد عليها؛ لنظرا لعدم كفايتها وملائمتها.¹

تحديد إجراءات الرقابة الداخلية التي تتميز بكفائتها مع تقرير عدم الاعتماد عليها نظرا لكون تكاليف الاختيار أكثر من الفائدة المتوقعة.

ب. الاعتماد على إجراءات الرقابة الداخلية أو عدم الاعتماد عليها والخاصة بتقرير الاستمرار في تطبيق اختبارات الالتزام. إنّ الهدف من اختبارات الالتزام هو لغرض التأكد من إن إجراءات نظام الرقابة الداخلية يتم تطبيقها بصورة سليمة طبقا لما هو مقرر لها وأن درجة التأكد للمدقق الخارجي هي التي تحدد طبيعة التوقيت ومدى الاختبارات الأساسية، وأن طبيعة الالتزام تتطلب القيام ببعض الإجراءات التي قد تأخذ صيغة ملاحظات أو لمراقبة نشاط العاملين في ، المنظمة للتأكد من وجود إجراءات رقابة داخلية أو من خلال اختيار عينة من المستندات وتتبعها في النظام من خلال دورتها المستندية الواجب تطبيقها والدعم بالدليل المستندي وذلك لغرض تكوين فكرة يستطيع مراقب الحسابات أن يحدد فيها إذا كانت المنظمة ملتزمة بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية الواجبة التطبيق أو منعدها.

¹شامية ، احمد والخطيب ، خالد ، المالية العامة ، الطبعة الأولى، ص 458

فطبيعة الاختبارات تقرر ما يأتي :¹

- ما إذا كانت إجراءات الرقابة الداخلية الواجبة التطبيق قد تم تطبيقها فعلاً.²

- كيف يتم تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية؟

من الأشخاص الذين قاموا بتطبيق إجراءات الرقابة الداخلية؟

أما الرأي الآخر حول نطاق وأهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية يتباين نطاق وأهداف تقييم الرقابة الداخلية بشكل واسع ويعتمد ذلك على حجم وهيكلية المنظمة ومتطلبات إدارتها وتتضمن فعاليات الرقابة الداخلية واحداً أو أكثر مما يأتي:

*إعادة النظر بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.

* فحص الالتزام بالقوانين والمتطلبات الخارجية الأخرى وكذلك الالتزام بالسياسات والأوامر الإدارية والمتطلبات الإدارية الأخرى.

•فحص الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها.

*اختيار المعلومات المالية والتشغيلية.³

¹شامية ، احمد والخطيب ، خالد ، المرجع السابق، ص 459

² الذنيبات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق، المرجع السابق، ص 107

³شامية ، احمد والخطيب ، خالد ، المرجع السابق، ص 461

2. أهداف تقويم نظام الرقابة الداخلية

أ. إن محاولة مراقب الحسابات القيام برقابة تفصيلية هي عملية باهضة ومكلفة، ولوجود رقابة داخلية في المنظمة أصبح من غير الضروري إجراء رقابة تفصيلية شاملة، إلا انه أصبح من واجب مراقب الحسابات القيام بفحص وتقويم نظام الرقابة الداخلية لغرض تكوين رأي عن مدى كفايته وإمكانية الاعتماد عليه بقصد تحديد طبيعة الإجراءات وحجمها التي ينبغي أدائها لكي يتمكن من إبداء رأيه بالقوائم المالية.¹

ب. وقاية المنظمة من الغش والخطأ والخسائر والتبذير فإلى جانب توفير الحماية على موجوداتها فإن نظام الرقابة الداخلية يؤمن انسياب المعلومات والبيانات إلى الإدارة العليا بالدقة وبالتوقيت الزمني المطلوب والحد من الخطأ المتوقع في العمل والتأكد من التزام الموظفين بالخطط التنظيمية والإدارية المعتمدة من قبل احتمالاً للإدارة.

ج. رفع الكفاية فإن الالتزام بنظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى الإقلال من الكلف والوقت والجهد. إن تقويم نظام الرقابة الداخلية يعتبر نقطة انطلاق مراقب الحسابات في عملية التدقيق، وجرى العرف المهني تطبيقاً لمعايير التدقيق المتعارف عليها بأن يعمل مراقب الحسابات بدراسة وتقويم الخطط التنظيمية للمنظمة والإجراءات والوسائل كافة التي تتبناها إدارتها وذلك لتحقيق الأهداف الآتية:

¹ الذنبيات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق، المرجع السابق، ص 108

1 تقرير إمكانية الاعتماد على نظم الرقابة الداخلية. إن النتائج المستخلصة من عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية تمكن مراقب الحسابات من تقرير مدى ملائمة هذه النظم وإمكانية الاعتماد عليها.¹

2. تحديد طبيعة ونطاق عملية التدقيق. إن الدراسة والتقييم تمكن المدقق من تحديد طبيعة ومدى توقيت إجراءات التدقيق المناسبة للاختبارات الأساسية) والتي من خلالها يتم الحصول على الأدلة والبراهين الملائمة لإبداء الرأي بالقوائم المالية.

ج3 تحديد مواطن الضعف في النظام التي يجب إيصالها إلى الإدارة العليا لإبراء ذمة المدقق المهنية، ومن باب الحرص المهني فإن المدقق ملزم بإيصال نقاط الضعف المهمة في الرقابة الداخلية للإدارة العامة والأطراف ذات

العلاقة وذلك بالتركيز على الحالات التي يجب أن يبلغ عنها والتي يكتشفها أثناء فترة التدقيق.

- الحصيلة الضريبية تحتل الإيرادات أهمية بالغة في السياسة المالية وتشكل الحجر الأساس في قدرات الدولة الاتفاقية، وتعد الضرائب احد مصادر التمويل الأساسية والمهمة للدولة، ولذلك تحتل أهمية بارزة في تمويل الخزينة العامة، فهي تسهم في شكل مباشر في تغطية النفقات العامة، لذا فان الحصيلة الضريبية تنحصر في الأموال التي تحصل عليها الدولة من

¹ عبد الحفيظ عبد الله ، المالية العامة ، القاهرة : دار التعاون 2006 ، ص 238

فرض الضرائب المختلفة، أو بعبارة أخرى انها الأموال التي تجبى من قبل الإدارة الضريبية بعد تحديد المادة الخاضعة لدخول الأشخاص أفراد) وشركات الخاضعين للقانون الضريبي.

خلاصة

إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي ما لم يرفق بإدارة داخلية فعالة، والتي يجب توفرها على مستوى عال من التطور و الكفاءة إضافة على توفرها على إمكانيات بشرية و مادية لازمة، والتي تمكنها من أداء و ضيقتها على أحسن وجه، إلا أن اليد العاملة لا تفي بالغرض إذا لم تكن ذات خبرة وكفاءة في الميدان ولذلك فمن الضروري العمل على الرفع من كفاءة الموظفين و تكوين إطارات متخصصة في مجال الضرائب و الرقابة الداخلية.

الفصل الثالث : دور الرقابة

الداخلية في مكافحة الغش

والتهرب الضريبي في مديرية

الضرائب لولاية سعيدة

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

تمهيد :

يتطلب فحص مدى صدق التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة أن يلتزم بنصوص قوانين الرقابة الداخلية وكذا إخلال بالمبادئ المحاسبية المتعارف بيها، وعلى إدارة الرقابة الداخلية القيام بإجراء عملية التدقيق في محاسبة مكلف بهدف التمكن من معرفة مدى صحة تلك التصريحات، ولنجاح تلك مهمة يجب عليهم أن يسعى جاهدا لتحقيق ذلك في دعم الرقابة الداخلية بهدف كشف التجاوزات أو اغفالات أو النقص في التصريحات المقدمة من طرف المكلف بالضريبة سواء كان عن قصد أو غير قصد.

ولقصد تسليط الضوء أكثر على الإجراءات التي تقوم بها الإدارة أثناء الرقابة الداخلية في محاسبة المكلف قمنا بدراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية سعيدة .

المبحث الاول : مديرية الضرائب لولاية سعيدة.

المطلب الاول : نشأة وتعريف مديرية الضرائب لولاية سعيدة.

نشأ المركز الجوارى للضرائب بموجب المادة 32 من قانون المالية لسنة 2002 ودخل

حيز التنفيذ سنة 2006 و يضم كل من مديرية كبريات المؤسسات و مركز الضرائب، ويعتبر

مصلحة جديدة للمديرية العامة للضرائب أما مركز الضرائب يعتبر مصلحة عملية جديدة تابعة

للمديرية العامة للضرائب الذي يختص حصريا الملفات الحالية و تحصيل الضرائب المستحقة من

طرف المكلفين بالضريبة متوسطي الحجم يطمح مركز الضرائب المنشأ بهدف تقليل خدمة نوعية

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

إلى تطوير شراكة جديدة تجمعها بالمكلفين بالضريبة تقوم على أساس تواجد الاستماع والاستجابة ومعالجة سريعة لكل الطلبات التي يقدمها المكلف بالضريبة. ولقد كان أول افتتاح نموذجي لمركز الضرائب لروينة في سنة 2009، وسجل المركز النموذجي في مدة قصيرة : من حيث الأداء المالي معالجة القضايا النزاعية، الرقابة و الاستقبال.

ومع هذه العودة الايجابية للغاية الخبرة، قامت المديرية العامة للضرائب في أواخر سنة 2011 بوضع خير عمل مجموعة من مراكز الضرائب بولايات الوطن ثانيا مهام مركز الضرائب مانات المائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي للوطن.¹

المطلب الثاني : مهام مديرية الضرائب لولاية سعيدة.

تعتبر من المصالح الخارجية للمديرية العامة للضرائب، و هي مكلفة بـ:

- * ضمان ممارسة السلطة السلمية لمراكز الضرائب والمراكز الجوية للضرائب؛
- * السهر على احترام التنظيم والتشريع الجبائي، و متابعة و مراقبة نشاط المصالح و تحقيق الأهداف المحددة لها.

* تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية؛

* إصدار الجداول و قوائم المنتوجات و شهادات الإلغاء أو التخفيض و تعابنها وتصادق عليها و تقوم النتائج وتعد الحصيلة الدورية؛

¹ مديرية الضرائب لولاية سعيدة

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

* تحليل و تقويم دوريا عمل المصالح الخاضعة لاختصاصها، إعداد تلخيصا عن ذلك و اقتراح أي

إجراء من شأنه أن يحسن عملها؛

* الجداول و سندات الإيرادات و تحصيل الضرائب و الأتاوى؛

* مراقبة التكفل و التصفية اللتين يقوم بهما كل مكتب قباضة و متابعة تسوية ذلك؛

* متابعة تطور الدعاوى المرفوعة أمام القضاء في مجال منازعات التحصيل؛

* ضمان الرقابة القبلية و تصفية حسابات تسيير القابضين؛

* تنظيم جمع المعلومات الجبائية و استغلالها؛¹

* إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة و متابعة تنفيذها و تقويم نتائجها؛

* وضع الرقابة المقررة فيما يخص القيم و الأسعار و تأذن بالزيادة إن اقتضى الأمر ذلك؛

* دراسة العرائض و تنظيم أشغال لجان الطعن و متابعة المنازعات و مسك الملفات بصفة منتظمة.

* متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة؛

* تقدّير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية و المادية و التقنية و المالية و إعداد تقديرات

الميزانية المطابقة لذلك.

* ضمان تسيير المستخدمين و الاعتمادات المخصصة لهذه المصالح؛

* توظيف و تعيين المستخدمين الذين لم تقرر طريقة أخرى لتعيينهم؛

¹ مديرية الضرائب لولاية سعيدة

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

* تنظيم و تطبيق أعمال التكوين و تحسين المستوى التي تبادر بها المديرية العامة للضرائب؛

* تكوّن رصيدا وثائقيا للمديرية الولائية و تسييره و ضمان توزيعه و تعميمه؛

* السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة كما تسهر على صيانة هذه الخيرة

والمحافظة عليها.

* تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة و إعلامهم؛

* نشر المعلومات و الآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.¹

¹ مديرية الضرائب لولاية سعيدة

(2) فروعها:

تتكون المديرية الولائية للضرائب من خمس (05) مديريات فرعية:

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية ، وتكلف بـ:

- تنشيط المصالح و إعداد الإحصائيات وتجميعها، كما تكلف بأشغال الإصدار؛
- التكفل بطلبات اعتماد حصص شراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة و متابعتها ومراقبتها؛

- متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة.

تعمل على تسيير:

أ) مكتب الجداول، ويكلف بـ:

- التكفل بالجدول العامة والتصديق عليها؛
- التكفل بمصفوفات الجداول العامة وسندات التحصيل.

ب) مكتب الإحصائيات، ويكلف بـ:

- استلام إحصائيات الهياكل الأخرى في المديرية الولائية؛
- مركزة المنتجات الإحصائية الدورية الخاصة بالوعاء والتحصيل؛
- مركزة الوضعيات الإحصائية الدورية وضمان إحالتها إلى المديرية الجهوية للضرائب.

ج) مكتب التنظيم والعلاقات العامة، ويكلف بـ:

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

- استلام و دراسة طلبات الاعتماد في نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة مع تسليم هذه الاعتمادات؛

متابعة الأنظمة الجبائية الخاصة و الإمتيازية.

(د) مكتب التنشيط والمساعدة، ويكلف لا سيما، بضمان ما يأتي:

- التكفل بالاتصال مع الهياكل الجهوية والمديريات الولائية للضرائب و كذا بتنشيط المصالح المحلية ومساعدتها قصد تحسين مناهج العمل و انسجامها؛

- متابعة تقارير التحقيق في التسيير ومعالجتها.

2. المديرية الفرعية للتحصيل، وتكلف ب .:

- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات و مراقبتها و متابعتها و كذا بوضعية تحصيل الضرائب والرسوم و كل ناتج آخر أو أتاوى.

- متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل وتنشيط قابضات

الضرائب في مجال تنفيذ أعمالها للتطهير وتصفية الحسابات وكذا التحصيل الجبري للضريبة.

- التقييم الدوري لوضعية التحصيل و تحليل النقائص لا سيما فيما يخص التصفية مع اقتراح

تدابير من شأنها أن تحسن الناتج الجبائي.

- مراقبة القابضات ومساعدتها قصد تطهير حسابات قابضات الضرائب بغية تصفية الحسابات

وتطهيرها. تعمل على تسيير:

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

أ) مكتب مراقبة التحصيل، ويكلف بـ:

- دفع نشاطات التحصيل.

- المحافظة على مصالح الخزينة بمناسبة الصفقات العقارية الموثقة و عند إرجاع فائض

المدفوعات. - إعداد عناصر الجباية الضرورية لوضع الميزانية و تبليغها للجماعات المحلية وكذا

الهيئات المعنية. ب) مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله، ويكلف بضمان:

- متابعة أعمال التأشير والتوقيع على المدفوعات وعلى شهادات الإلغاء من الجداول وسندات

الإيرادات المتكفل بها.

- المراقبة الدورية لوضعية الصندوق و حركة الحسابات المالية و القيم غير النشطة.

- التكفل الفعلي بالأوامر والتوصيات التي يقدمها المحققون في التسيير، بخصوص مهام المراقبة

وتنفيذها.

- ضمان إعداد و تأشير عمليات والقيود عند تسليم المهام بين المحاسبين.

ج) مكتب التصفية، ويكلف بضمان:

- مراقبة التكفل بالجدول العامة وبسندات التحصيل أو الإيرادات المتعلقة بمستحقات

ومستخرجات الأحكام والقرارات القضائية في مجال الغرامات والعقوبات المالية أو الموارد غير

الجباية.

- استلام المنتجات الإحصائية التي يعدها قابضو الضرائب والمصادقة عليها.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

- مركزة حسابات تسيير الخزينة والمستندات الملحقة.
- التكفل بجداول القبول في الإرجاء للمبالغ المتعذر تحصيلها و جدول تصفية منتجات الخزينة وسجل الترحيل، و مراقبة كل ذلك.
- 3. المديرية الفرعية للمنازعات، وتكلف بضمان:
 - معالجة الاحتجاجات المقدمة برسم المرحلتين الإداريتين للطعن النزاعي أو المرحلة الإعفائية، وتبليغ
 - القرارات المتخذة و الأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.
 - معالجة طلبات استرجاع الدفع المسبق للرسم على القيمة المضافة.
 - تشكيل ملفات إيداع التظلمات أو طعون الاستئناف والدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة عن مصالح الإدارة الجبائية.
 - تعمل على تسيير:
 - أ) مكتب الاحتجاجات، ويكلف ب:
 - استلام دراسة الطعون الهادفة سواء إلى إرجاع الحقوق أو إلى إلغاء القرارات الملاحقة أو إلى المطالبة بأشياء محجوزة.
 - استلام ودراسة الطلبات المتعلقة باسترجاع اقتطاعات الرسم على القيمة المضافة.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

(ب) مكتب لجان الطعن، ويكلف بـ:

- دراسة الاحتجاجات أو الطلبات التي يقدمها المكلفون بالضريبة وتقديمها للجان المصالحة و

الطعن النزاعي أو الإعفاء بالمختصة.

- تلقي الطلبات التي يتقدم بها قابضو الضرائب الرامية إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو

إخلاء المسؤولية أو إرجاء دفع أقساط ضريبية أو رسوم أو حقوق غير قابلة للتحصيل وعرضها

على لجنة الطعن بالإعفاء بالمختصة.

(ج) مكتب المنازعات القضائية، ويكلف بـ:

- إعداد وتكوين ملفات إيداع الشكاوى لدى الهيئات القضائية الجزائية المختصة.

- الدفاع أمام الهيئات القضائية المختصة على مصالح الإدارات الجبائية عند الاحتجاج على

فرض ضريبة.

(د) مكتب التبليغ والأمر بالصرف ويكلف بـ:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات المتخذة برسم مختلف أصناف الطعن؛

- الأمر بصرف الإلغاءات و التخفيضات الممنوحة مع إعداد الشهادات الخاصة بذلك.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

4. المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، وتكلف بـ:

- بإعداد برامج البحث ومراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.
- تعمل على تسيير:
- أ) مكتب البحث عن المعلومة الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بـ:
 - تشكيل فهرس للمصادر المحلية للمعلومات التي تعني وعاء الضريبة و مراقبتها و كذا تحصيلها.
 - تنفيذ برامج التدخلات و البحث وكذا تنفيذ حق الإطلاع و حق الزيارة بالتنسيق مع المصالح و المؤسسات المعنية .
- ب) مكتب البطاقات والمقارنات، ويكلف بـ :
 - تكوين و تسيير مختلف البطاقات المسوكة.
 - التكفل بطلبات التعريف الجبائية للمكلفين بالضريبة.
 - مراقبة استغلال المصالح المعنية لمعطيات المقارنة و إعداد وضعيات إحصائية و حواصل دورية لتقييم نشاطات المكتب .
- ج) مكتب المراجعات الجبائية، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف بضمان:
 - متابعة تنفيذ برامج المراقبة والمراجعة .
 - تسجيل المكلفين بالضريبة في مختلف برامج المراقبة .
 - إعداد الوضعيات الإحصائية و التقارير الدورية التقييمية.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

(د) مكتب مراقبة التقييمات، الذي يعمل في شكل فرق، ويكلف:

- استلام و استغلال عقود نقل الملكية بالمقابل أو مجانا.
- المشاركة في أشغال التحيين للمعايير المرجعية (التنطيق).
- متابعة أشغال الخبرة في إطار الطلبات التي تقدمها السلطات العمومية.

5. المديرية الفرعية للوسائل، وتكلف بـ:

- تسيير المستخدمين و الميزانية والوسائل المنقولة و غير المنقولة للمديرية الولائية للضرائب؛
- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها و كذا السهر على إبقاء المنشآت التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.

تعمل على تسيير:

(أ) مكتب المستخدمين والتكوين، ويكلف بـ:

- السهر على احترام التشريع والتنظيم الساريين المفعول في مجال تسيير الموارد البشرية والتكوين.
- إنجاز أعمال ضبط التعداد وترشيد مناصب العمل، التي يشرع فيها بالاتصال مع الهياكل المعنية في المديرية الجهوية.

(ب) مكتب عمليات الميزانية، ويكلف بـ:

- القيام في حدود صلاحياته، بتنفيذ العمليات الميزانية.
- تحرير أمر بصرف ملفات استرداد الرسم على القيمة المضافة، وذلك في حدود الاختصاص

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

المخول له.

- تحرير أمر بصرف فوائض المدفوعات الناتجة عن استعمال شهادات الإلغاء الصادرة بخصوص الضرائب محل النزاع، الموجودة في حدود اختصاص المديرية الولائية للضرائب ومراكز الضرائب .

- الإعداد السنوي للحساب الإداري للمديرية.

(ج) مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف، ويكلف بـ:

- تسيير الوسائل المنقولة وغير المنقولة وكذا مخزن المطبوعات و أرشيف كل المصالح التابعة للمديرية الولائية للضرائب تنفيذ التدابير المشروع فيها من أجل ضمان أمن المستخدمين والهيكل و العتاد والتجهيزات مع إعداد تقارير دورية عن ذلك.

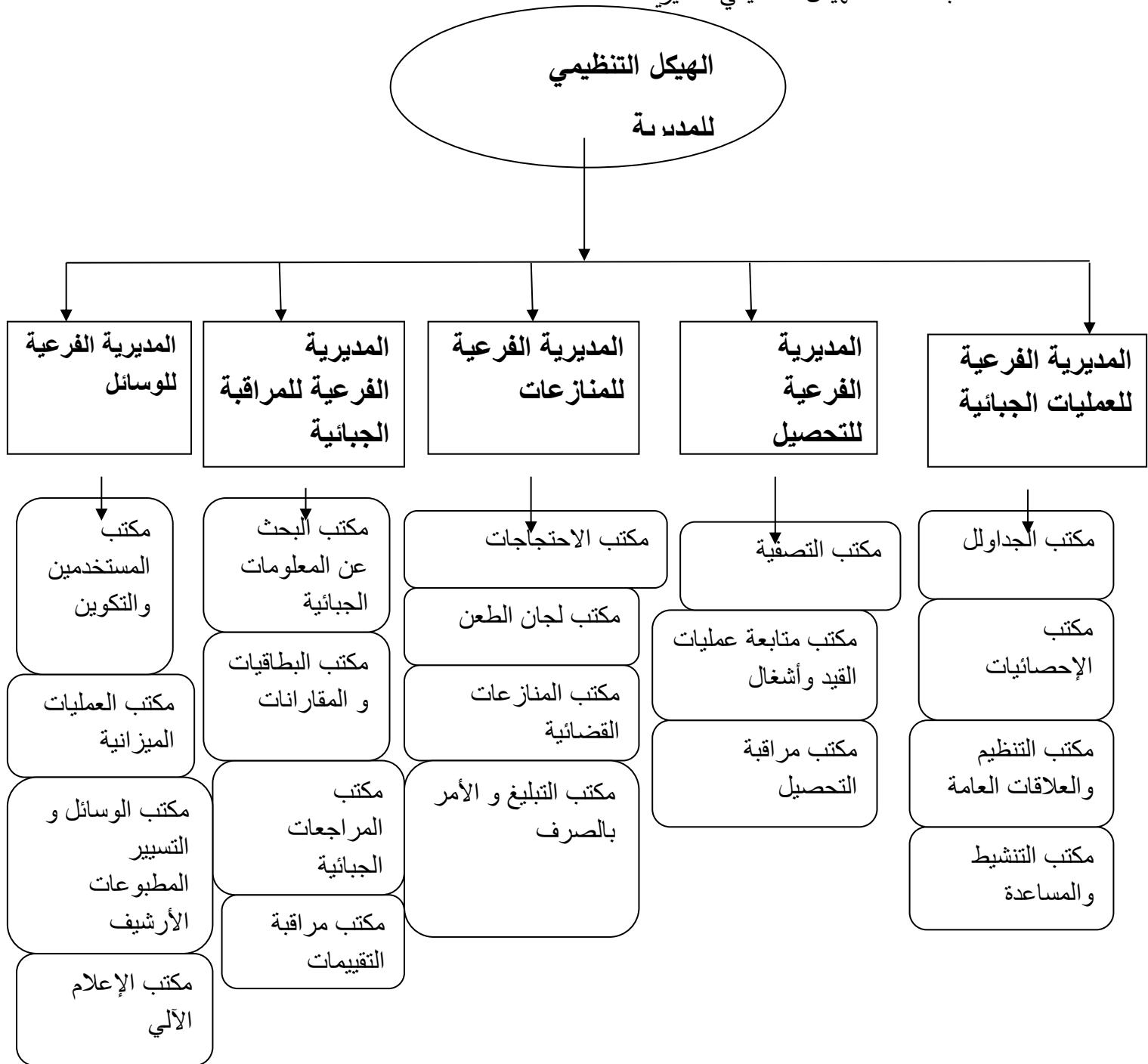
(د) مكتب الإعلام الآلي، ويكلف بـ:

- التنسيق في مجال الإعلام الآلي بين المصالح على الصعيدين المحلي والجهوي.

- المحافظة في حالة شغل للمنشآت التحتية التكنولوجية ومواردها.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمديرية.¹



¹ <https://www.mfdgi.gov.dz/ar/>.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

المبحث الثاني: الاجراءات المنهجية للدراسة

المطلب الاول : العينة الاحصائية

نستعرض في هذا المطلب عناصر الدراسة المتمثلة في توضيح الطريقة والأدوات المستعملة، حيث نقوم بتعريف مجتمع الدراسة، بالإضافة إلى توضيح الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في الدراسة.

يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث، وبذلك فإن مجتمع الدراسة هو جميع الأفراد الذين يكونون موضوع مشكلة الدراسة، وبناء على مشكلة الدراسة و أهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من عمال مديرية الضرائب على مستوى ولاية سعيدة، وقد تم توزيع 40 استبانة باستخدام طريقة العينة العشوائية على العاملين بهذه المديرية بمختلف فئاتهم الوظيفية، تم توزيعها عن طريق التسليم والاستلام غير المباشر أي إعادة الاتصال بالفرد مرة ثانية للاستلام، حيث بعد عملية التوزيع تم استرجاع منها 38 استبانة بنسبة استرجاع بلغت 95%، ولم يتم استرداد البقية بسبب عدم تعاون بعض الموظفين وتم استبعاد 01 استبانة لعدم اكتمال الإجابة على الأسئلة، بذلك خضع للتحليل 37 استبانة، تشكل ما نسبته 92.5% من الاستبيانات المسترجعة، ويوضح الجدول الموالي ذلك:

الجدول رقم 01: الاستبانات الموزعة على أفراد العينة والمستردة

الاستبانات المستردة		الاستبانات الموزعة		الفئة
النسبة	العدد	النسبة	العدد	
92.5	37	100	40	عمال الادارة لمديرية الضرائب

من اعداد الطلبة بناء على الاستبيان

المطلب الثاني : تصميم الاستبيان

أداة الدراسة:

تم الاعتماد على الاستبيان بصفة أساسية في جمع البيانات من أجل الإدراك الجيد للعلاقة بين متغيرات الدراسة وتحقيق أهداف البحث، وفيما يلي خطوات تحضير الاستبيان ونشره وتحليله.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

خطوات بناء الاستبيان:

مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل تمثلت في

تصميم الأسئلة بأسلوب بسيط و واضح بحيث تكون قابلة للفهم من قبل المستجوبين ولا تحتاج إلى تفسيرات أخرى متعددة.

- عرض الاستبيان لعملية التحكيم على الأستاذ المشرف.
 - تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
 - عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة وذلك بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة وصياغة الأسئلة، وكذلك لتفادي الأخطاء التقنية والمنهجية التي تؤول دون الوصول إلى الأهداف المنشودة.
- وبناء على الملاحظات والتوصيات المقدمة من قبل المشرف والأساتذة المحكمين، قمنا بتعديل وتصحيح الأسئلة على ضوء الملاحظات الواردة، وذلك تمهيدا لصياغة الاستبيان بشكله النهائي.

تقسيم الاستبيان:

بعد عملية التحكيم قامت الطالبة بتوزيع استمارة الاستبيان حيث احتوى على مقدمة عامة حول الموضوع لشرح أهداف الاستبيان، كما تضمن قسمين من الأسئلة:

القسم الأول: يتضمن مجموعة من المعلومات الديمغرافية لأفراد العينة (الجنس، الخبرة، المستوى التعليمي، المنصب المشغول).

القسم الثاني: خصص للأسئلة الخاصة بالدراسة، حيث تم تقسيمه إلى محورين كمايلي: **المحور الأول:** يتناول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب، ويتكون من 15 سؤال، موزعة على بعدين:

البعد الأول: برامج الرقابة ادارية.

البعد الثاني: الرقابة الجبائية.

المحور الثاني: يتناول في هذا المحور التهرب والغش الضريبي في مديرية الضرائب ويتكون من يتناول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب، ويتكون من 10 أسئلة.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

قياس الاستبيان:

لقد تم اعتماد مقياس (لكارت) الخماسي و المكون من خمس درجات القياس ردود أفراد عينة الدراسة وتسهيل عملية إدخال البيانات وتحديد نتائج الاختبارات، كما هو موضح في الجدول 02 التالي:

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على الاستبيان

تحليل الاستبيان:

• صدق الاتساق الظاهري للاستبيان

تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين، وقد استجيب لآراء المحكمين وقمنا بالحذف والتعديل في ضوء المقترحات المقدمة بذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

• صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة:

يقصد به مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قمنا بحساب الاتساق الداخلي للاستبيان وذلك من خلال معامل بيرسون للارتباط بين كل فقرة وفقرات محاور الاستبيان والدرجة الكلية للمحور

الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول: الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب لولاية سعيدة.

جدول 03 الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول للالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب

البعد	الرقم	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
بمجم الرقابة الادارية	1	تمثل الرقابة الداخلية في مؤسستكم فحوص مراقبة تصريحات المكلف بالضريبة.	0.290	0.082
	2	تعتمد الرقابة الشكلية في مؤسستكم على الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف تصحيح لتصريحاته.	0.174	0.304
	3	تقوم الرقابة على الوثائق في مؤسستكم على الفحص الانتقائي للوثائق	0.656**	0.000
	4	يقع على عاتق مؤسستكم إثبات عدم صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتدليس الذي تحتويه	0.702**	0.000
	5	تستعمل المعلومات المطلاع عليها في تحديد الوعاء الضريبي	0.475**	0.000

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

0.000	0.497**	تستدرك الادارة بعض الأخطاء المرتكبة خلال فترة قصيرة	6	الرقابة الجبائية
0.001	0.511**	تعتمد مؤسساتكم التحقيق المصوب كتحقيق جزئي من محاسبة المكلف المراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية.	7	
0.002	0.664**	يستهدف التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الكشف عن الفرق بين الدخل الحقيقي و المصرح به	8	
0.000	0.672**	تهدف مؤسساتكم إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية ومقارنتها بالدخل المصرح بها	9	
0.000	0.714**	تعتمد مؤسساتكم مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة	10	
0.000	0.530**	يعتمد التحقيق في المحاسبة على التأكد من مدى تطابق التصريحات بالمعطيات المادية والمحاسبية	11	
0.001	0.564**	تمارس مؤسساتكم حق الرقابة للتأكد من صحة ومصدقته التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.	12	
0.000	0.686**	يمثل حق الرقابة طلب توضيحات وتبريرات في مؤسساتكم.	13	
0.000	0.552**	تشمل الرقابة على التصريحات مراقبة مؤسساتكم للتصريحات والمستندات المستعملة الفرض كل ضريبة أو رسم.	14	

*الارتباط دال احصائيا عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ **الارتباط دال احصائيا عند مستوى دلالة

$\alpha=0.01$

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق و الفقرات من 01 إلى 05 للبعد الأول والفقرات من 11 إلى 15 للبعد الثاني أن معامل الارتباط بين درجاتها والدرجة الكلية للمحور تراوحت بين 0.174 و 0.702، وهذا ما يفسر وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والمحور الأول عند مستوى دلالة $\alpha=0.01$ ، وهذا ما يؤكد أن المحور الأول من الاستبيان يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي، وفقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

جدول 04 الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني التهرب والغش الضريبي في مديرية الضرائب

العدد	الرقم	العبارات	معامل الارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
التهرب والغش الضريبي	1	عندما يغير المكلف واقعة مادية بطريقة غير قانونية تعتبر ذلك في إدارتكم على انه تحايل مادي.	0.425**	0.009
	2	التكيف الخاطئ لعملية قانونية يتمثل في تغير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى.	0.327*	0.048
	3	يعتبر عمل المؤسسة تجارية تحايلا قانونيا إذا قامت بعمليات وهمية.	0.290	0.081
	4	يعتمد التحليل المحاسبي على مطابقة القيود المحاسبية بالمستندات الثبوتية من خلال تخفيض الإيرادات وتضخيم الأعباء	0.631**	0.000
	5	تتبع مؤسساتكم طريقة قدرة الأداء الجبائية النظرية من خلال تجميع الإيرادات الواجب تحصيلها.	0.633**	0.000
	6	لدى مؤسساتكم قدرة الأداء الجبائية الحقيقية من خلال تجميع الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا.	0.465**	0.004
	7	تتبع مؤسساتكم طريقة التقدير التي تعتمد على نسبة الاقتطاع الثابتة.	0.289	0.082
	8	تتبع مؤسساتكم طريقة التدقيق الجبائي بتجميع العمليات وإيجاد الفرق بين الدخل الحقيقي والمصرح به.	0.373*	0.023
	9	مستوى برجة الملفات لدى مؤسساتكم منخفض جدا بالنظر إلى عدد ملفات المكلفين	0.556**	0.000
	10	ساهم التغير الذي حدث في انتقال المؤسسات من نظام PCN إلى SCF إلى حدوث اختلالات خاصة بمؤسساتكم.	0.531**	0.001

*الارتباط دال احصائيا عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ **الارتباط دال احصائيا عند مستوى دلالة

$\alpha=0.01$

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن معامل الارتباط للفقرة 7 بلغ 0.289 بين درجاتها والدرجة الكلية للمحور وذلك ما يفسر عدم وجود ارتباط بين هذه الفقرة والمحور الذي تدرج ضمنه أما فيما يخص الفقرتين 02 و 08 فإن معامل الارتباط بين درجاتها والدرجة الكلية للمحور بلغ 0.327 و 0.373 على التوالي وهذا يعني وجود ارتباط قوي بين هذه الفقرات والمحور عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ ، أما باقي الفقرات والبالغة 6 فقرات فنجد أن معامل الارتباط تراوح ما بين 0.425 و 0.633 وهذا ما يفسر وجود ارتباط بين هذه الفقرات عند مستوى

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

دلالة $\alpha=0.01$ ، وهذا ما يؤكد أن هذا المحور من الاستبيان يتمتع بدرجة جيدة من الاتساق الداخلي، وفقرات المحور صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

الصدق البنائي:

يعتبر احد مقاييس صدق الأداء الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين الجدول 04 مستوى الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول والثاني عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.01$).

جدول 05 الصدق البنائي للمحاور

Corrélations

	الكلية_البعد	الأول_المحور	الضريبي_الغش_التهرب
الكلية_البعد	Corrélacion de Pearson	1	،941**
	Sig. (bilatérale)	،000	،000
	N	40	40
الأول_المحور	Corrélacion de Pearson	،798**	1
	Sig. (bilatérale)	،000	،000
	N	40	40
الضريبي_الغش_التهرب	Corrélacion de Pearson	،941**	،546**
	Sig. (bilatérale)	،000	،000
	N	40	40

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن معامل الارتباط بين الدرجات الكلية للمحورين برامج الرقابة الادارية و التهرب والغش الضريبي قد بلغ 0.546 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بين المحورين عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ وهذا ما يؤكد أن محوري الاستبيان يتمتعان بدرجة جيدة من الصدق البنائي، وفقرات المحاور صادقة لما وضعت لقياسه وصالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

اختبار صدق وثبات اداة الدراسة:

للتأكد من مدى صلاحية الاستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبارالاتساق الداخلي لمعرفة مدى الاعتماد على أداة جمع البيانات باستخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات أداة القياس، وقد بلغت درجة اعتمادية هذا الاستبيان وفقا ألفا كرونباخ 81.8% وهي نسبة جيدة يمكن اعتماد عليها وجدول التالي يوضح معاملات ألفا كرونباخ:

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

جدول 06 معاملات ألفا كرونباخ

المحاور	الفقرات	معامل ألفا كرونباخ %
برامج الرقابة الادارية	14-1	0.630
التهرب والغش الضريبي	10-1	0.717
معامل العام لمعدل الثبات	24-1	0.818

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الاستبيان:

بعد الحصول على البيانات وجمعها تأتي عملية التحليل والتي تتطلب بعض الأساليب الإحصائية، وقد تم استخدامها لتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة، حيث يتم الحصول على SPSS (برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية) مباشرة بعد تفريغ البيانات في البرنامج، وقد قمنا باستخدام الأساليب الإحصائية المتاحة فهذا البرنامج كالآتي:

أساليب الإحصاء الوصفي: وتم فيها استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

التوزيعات التكرارية: تهدف إلى التعرف على تكرار الإجابات عند أفراد العينة وأيضا الحصول على مختلف الأشكال البيانية من دوائر نسبية، أعمدة... الخ، التي تساعدنا على معرفة خصائص العينة المدروسة.

النسب المئوية: تم استخدام النسب المئوية لمعرفة نسبة الأفراد الذين اختاروا كبدل من بدائل لأجوبة عن أسئلة الاستمارة.

المتوسط الحسابي: وذلك لمعرفة اتجاه آراء المستجوبين حول كل عبارة من عبارات الاستبيان.

الانحراف المعياري: تم استخدامها للتعرف على مدى انحراف إجابات أفراد العينة لكل عبارة عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في إجابات أفراد العينة.

أساليب الإحصاء الاستدلالي: وتم فيها استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

معامل الارتباط:

وذلك لمعرفة هل هناك علاقة بين المتغير التابع والمستقل، وقوة العلاقة حيث يكون الارتباط قويا عند اقتراب قيمته من الواحد الصحيح، وضعيفا عند اقترابه من الصفر، وتكون قيمه موجبة عندما يكون الارتباط طردي، وعندما تكون القيمة سالبة يكون الارتباط عكسي. (alpha Cronbach's) :

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

معامل الثبات ألفا كرونباخ ويستخدم لإجراء اختبار الثبات لعبارات الاستمارة أو بعبارة أخرى ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في النتائج وعدم تغيرها بشكل كبير لو تم إعادة توزيعها على أفراد المجتمع عدة مرات خلال فترة زمنية معينة، ويأخذ قيمة تتراوح بين الصفر والواحد وكما هو معروف في مجال العلوم الاجتماعية فإن معامل الثبات يكون مقبولا ابتداء من 0.6 إلى غاية الواحد.

الانحدار البسيط:

هو دراسة للتوزيع المشترك لمتغيرين أحدهما متغير يقاس دون خطأ ويسمى متغير مستقل ويرمز له بالرمز X والآخر يرمز له بالرمز Y بالرمز ويسمى التابع يستخدم لاختبار الفرضيات والهدف من دراسته هو إيجاد دالة العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع والتي تساعد في تفسير التغير الذي يطرأ على المتغير التابع Y تبعا لتغير قيم المتغير المستقل X ويمكن تفسير العلاقة في المعادلة التالية:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_i + \epsilon_i$$

المبحث الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة

سنقوم في هذا المبحث بالتطرق إلى نتائج الدراسة وتفسيرها وفقا للفرضيات الموضحة حيث يتم دراسة خصائص العينة من حيث البيانات الأولية إلى جانب تحليل إجابات العينة على العبارات التي تضمنها الاستبيان للوصول أخيرا إلى اختبار الفرضيات.

المطلب الاول : عرض وتحليل نتائج الدراسة:

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات الشخصية، باستخدام الأدوات الإحصائية و القياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان

المطلب الثاني : عرض و تحليل النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية:

وقد تم اختيار مجموعة من المتغيرات الشخصية والوظيفة لمدير الضرائب والعمال المتواجدين فيها، من اجل بيان بعض الحقائق المتعلقة بعمل الموظفين في مديرية الضرائب، حيث قمنا باستخراج التكرارات و نسب المئوية الخاصة بهذه المتغيرات بأسلوب إحصائي وصفي وفقا لما تم الحصول عليه من إجابات من عينة الدراسة، وتبين النتائج في الجداول التالية خصائص أفراد، من حيث (الجنس وسنوات الخبرة، المؤهل العلمي، المنصب المشغول)، وتبين النتائج الواردة في الجداول التالية:

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

توزيع عينة الدراسة حسب الجنس:

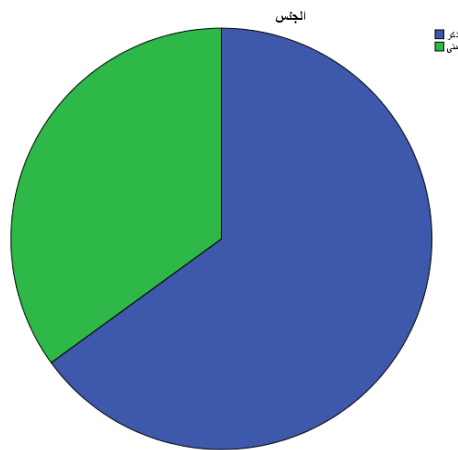
جدول 07 توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	26	65,0	65,0	65,0
أنثى	14	35,0	35,0	100,0
Valide				
Total	40	100,0	100,0	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 01 يوضح النسبة المئوية لمتغير الجنس



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر الجدول رقم 07 نتائج المتعلقة بمتغير الجنس، وقد أظهرت النتائج أن أعلى نسبة بلغت 65% لفئة الذكور، ثم تليها فئة الاناث بنسبة 35%.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة:

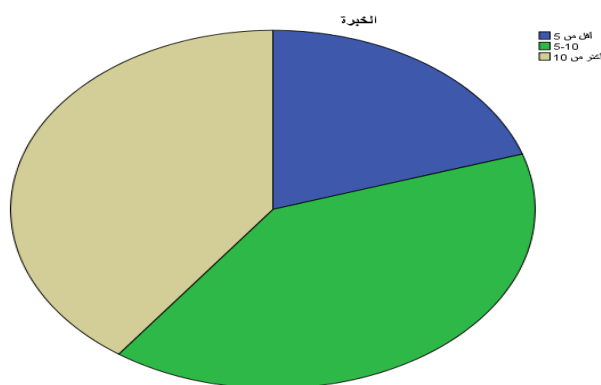
جدول 08 توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة

الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
5 أقل من	8	20,0	20,0	20,0
5-10	16	40,0	40,0	60,0
10 أكثر من	16	40,0	40,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 02 يوضح النسبة المئوية لمتغير الخبرة



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر الجدول رقم 08 نتائج المتعلقة بمتغير بسنوات الخبرة، والتي تم توزيع سنوات الخبرة إلى ثلاث فئات، الفئة الأولى أقل من 5 سنوات وقدرت نسبتها بـ 20%، وتليها الفئتين من 5 إلى 10 سنوات وأكثر من 10 سنوات بنسبة متساوية وقدرت بـ 40%.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي:

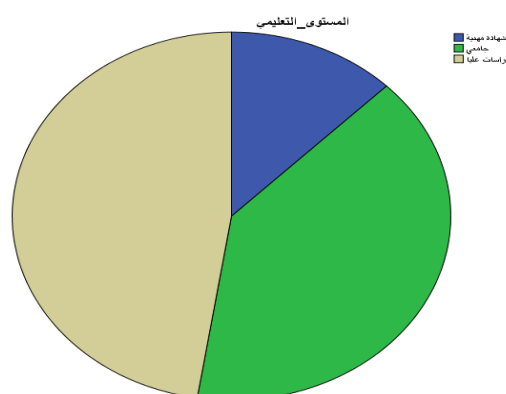
جدول 09 توزيع عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

التعليمي_المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
شهادة مهنية	5	12,5	12,5	12,5
جامعي	16	40,0	40,0	52,5
دراسات عليا	19	47,5	47,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 03 يوضح النسبة المئوية لمتغير المستوى التعليمي



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر الجدول رقم 09 نتائج المتعلقة بمتغير المؤهل التعليمي، حيث تبين النتائج أن أغلب أفراد العينة أصحاب الدراسات العليا ما نسبته 47.5% وهي أعلى نسبة، ويليهما أصحاب المستوى الجامعي بنسبة 40%، ثم أصحاب الشهادة المهنية بنسبة 12.5%، وأخيرا بنسبة منعدمة لأصحاب المستوى الثانوي.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

توزيع عينة الدراسة حسب المنصب المشغول:

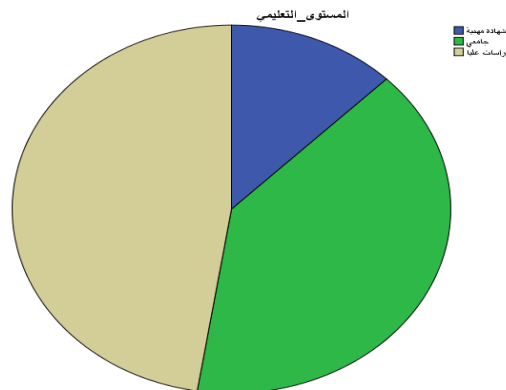
جدول 10 توزيع عينة الدراسة حسب المنصب المشغول

المشغول_المنصب

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
عامل	15	37,5	37,5	37,5
إطار تحكم	16	40,0	40,0	77,5
اطار مسير	9	22,5	22,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

الشكل رقم 04 يوضح النسبة المئوية لمتغير المنصب المشغول



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يظهر الجدول رقم 10 نتائج المتعلقة بمتغير المنصب المشغول، حيث أصحاب المنصب اطار تحكم كانوا الأكثر ما نسبته 40%، ويليهما أصحاب المنصب عامل بـ 37.5%، ثم اطار مسير بنسبة 22.5%.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

عرض وتحليل النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة

تم استخدام الحزمة إحصائية للعلوم الاجتماعية لتحليل البيانات والمعلومات التي تم جمعها من خلال استبيان الدراسة، حيث استخرج كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف إجابات أفراد العينة نحو فقرات أداة الدراسة، كما تم الاعتماد على مستوى الدلالة ($\alpha=0,05$) لتفسير نتائج الاختبار، بالإضافة إلى المقياس النسبي الآتي لإجابات عينة الدراسة عن كل فقرة من فقرات أداة الدراسة لإدراك مدى تفعيل الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي.

طول الفئة = (الحد الأعلى البديل - الحد الأدنى البديل) / عدد مستويات القياس

$$\text{طول الفئة} = 3 / (1 - 5) = 1,33$$

وقد تم إضافة القيمة المحصل عليها إلى أقل قيمة في المقياس والمتمثلة في الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للفئة (الخلية) الأولى، وبذلك يكون طول الخلية المستوى وفقا لمستويات القياس التالية:

- ✓ المستوى العالي من 1 إلى 2,33.
- ✓ المستوى المتوسط من 2,34 إلى 3,67.
- ✓ المستوى المنخفض من 3,67 فما فوق.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

عرض وتحليل نتائج المتعلقة بآراء المستجوبين حول المتغير المستقل:

توضح الجداول التالية النتائج المتحصل عليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان والمتعلقة بمدى الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في مديرية الضرائب

جدول 10 يوضح اجابات المبحوثين حول المحور الأول

درجات الموافقة					العبارة	
5	4	3	2	1		
10	12.5	5	42.5	30	النسبة	تمثل الرقابة الداخلية في مؤسستكم فحص ومراقبة تصريحات المكلف بالضريبة.
17.5	12.5	15	27.5	27.5	النسبة	تعتمد الرقابة الشككية في مؤسستكم على الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف تصحيح لتصريحاته.
00	10	10	57.5	22.5	النسبة	تقوم الرقابة على الوثائق في مؤسستكم على الفحص الانتقائي للوثائق
00	2.5	12.5	37.5	47.5	النسبة	يقع على عاتق مؤسستكم إثبات عدم صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتدليس الذي تحتويه
00	7.5	15	45	32.5	النسبة	تستعمل المعلومات المطع عليها في تحديد الوعاء الضريبي
00	2.5	35	50	12.5	النسبة	تستدرك الادارة بعض الأخطاء المرتكبة خلال فترة قصيرة
10	5	17.5	55	12.5	النسبة	تعتمد مؤسستكم التحقيق المصوب كتحقيق جزئي من محاسبة المكلف المراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية.
00	2.5	12.5	42.5	42.5	النسبة	يستهدف التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الكشف عن الفرق بين الدخل الحقيقي و المصرح به
5	7.5	2.5	50	35	النسبة	تهدف مؤسستكم إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية ومقارنتها بالدخل المصرح بها
5	10	20	47.5	17.5	النسبة	تعتمد مؤسستكم مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبه من طرف المكلف بالضريبة
00	7.5	12.5	37.5	42.5	النسبة	يعتمد التحقيق في المحاسبة على التأكد من مدى تطابق التصريحات بالمعطيات المادية والمحاسبية
2.5	7.5	25	32.5	32.5	النسبة	تمارس مؤسستكم حق الرقابة للتأكد من صحة ومصدقيه التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.
00	12.5	17.5	55	15	النسبة	يمثل حق الرقابة طلب توضيحات وتبريرات في مؤسستكم.
5	2.5	22.5	50	20	النسبة	تشمل الرقابة على التصريحات مراقبة مؤسستكم للتصريحات والمستندات المستعملة الفرض كل ضريبة أو رسم.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم 10 درجات الموافقة لأفراد العينة المستجوبة حول المحور الأول، حيث نرى أن جل الاجابات كانت بدرجة أوافق.

جدول 11 يوضح اتجاهات الباحثين حول المحور الأول

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
تمثل الرقابة الداخلية في مؤسستكم فحص ومراقبة تصريحات المكلف بالضريبة.	2,3000	1,30482	عالي
تعتمد الرقابة الشكلية في مؤسستكم على الأخطاء المادية أثناء تقديم المكلف تصحيح لتصريحاته.	2,6500	1,45972	متوسط
تقوم الرقابة على الوثائق في مؤسستكم على الفحص الانتقائي للوثائق	2,0750	85896	عالي
يقع على عاتق مؤسستكم إثبات عدم صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتدليس الذي تحتويه	1,7000	79097	متوسط
تستعمل المعلومات المطع عليها في تحديد الوعاء الضريبي	1,9750	89120	متوسط
تستدرك الادارة بعض الأخطاء المرتكبة خلال فترة قصيرة	2,2750	71567	متوسط
تعتمد مؤسستكم التحقيق المصوب كتحقيق جزئي من محاسبة المكلف المراقبة أو طلب وثائق توضيحية عادية.	2,4500	1,10824	عالي
يستهدف التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية الكشف عن الفرق بين الدخل الحقيقي و المصرح به	1,7500	77625	متوسط
تهدف مؤسستكم إلى مراقبة صحة تصريحات الدخل الإجمالية ومقارنتها بالدخول المصرح بها	1,9750	1,07387	متوسط
تعتمد مؤسستكم مراقبة التصريحات الجبائية المكتوبة من طرف المكلف بالضريبة	2,3750	1,05460	عالي
يعتمد التحقيق في المحاسبة على التأكد من مدى تطابق التصريحات بالمعطيات المادية والمحاسبية	1,8500	92126	متوسط
تمارس مؤسستكم حق الرقابة للتأكد من صحة ومصدقيه التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة.	2,1500	1,05125	متوسط
يمثل حق الرقابة طلب توضيحات وتبريرات في مؤسستكم.	2,2750	87669	متوسط
تشمل الرقابة على التصريحات مراقبة مؤسستكم للتصريحات والمستندات المستعملة الفرض كل ضريبة أو رسم.	2,2250	97369	متوسط
الدرجة الكلية للمحور الأول	2.14	0.989	متوسط

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

من خلال الجدول رقم 11 نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الأول بلغ 2.14 وبانحراف معياري قدره 0.989.

جدول 12 يوضح اجابات المبحوثين حول المحور الثاني

درجات الموافقة					العبارة	
5	4	3	2	1		
00	7.5	5	45	42.5	النسبة	عندما يغير المكلف واقعة مادية بطريقة غير قانونية تعتبر ذلك في إدارتكم على احتحاييل مادي.
5	10	20	42.5	22.5	النسبة	التكيف الخاطئ لعملية قانونية يتمثل في تغير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى.
00	5	25	47.5	22.5	النسبة	يعتبر عمل المؤسسة تجارية تحايلا قانونيا إذا قامت بعمليات وهمية.
00	12.5	10	42.5	35	النسبة	يعتمد التحليل المحاسبي على مطابقة القيود المحاسبية بالمستندات الثبوتية من خلال تخفيض الإيرادات وتضخيم الأعباء
5	20	12.5	27.5	35	النسبة	تتبع مؤسستكم طريقة قدرة الأداء الجبائية النظرية من خلال تجميع الإيرادات الواجب تحصيلها.
2.5	12.5	20	45	20	النسبة	لدى مؤسستكم قدرة الأداء الجبائية الحقيقية من خلال تجميع الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا.
2.5	20	15	15	47.5	النسبة	تتبع مؤسستكم طريقة التقدير التي تعتمد على نسبة الاقتطاع الثابتة.
00	5	20	42.5	32.5	النسبة	تتبع مؤسستكم طريقة التدقيق الجبائي بتجميع العمليات وإيجاد الفرق بين الدخل الحقيقي والمصرح به.
00	10	17.5	42.5	30	النسبة	مستوى برمجة الملفات لدى مؤسستكم منخفض جدا بالنظر إلى عدد ملفات المكلفين
5	22.5	12.5	27.5	32.5	النسبة	ساهم التغيير الذي حدث في انتقال المؤسسات من نظام PCN إلى SCF إلى حدوث اختلالات خاصة بمؤسستكم.

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

يوضح الجدول رقم 12 درجات الموافقة لأفراد العينة المستجوبة حول المحور الثاني، حيث نرى أن جل الاجابات كانت بدرجة أوافق بشدة وأوافق.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

جدول 13 يوضح اتجاهات المبحوثين حول المحور الثاني

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
عندما يغير المكلف واقعة مادية بطريقة غير قانونية تعتبر ذلك في إدارتكم على أنه احتيال مادي.	1,7750	86194	متوسط
التكيف الخاطئ لعملية قانونية يتمثل في تغير عملية قانونية حقيقية بمظهر عملية أخرى.	2,3250	1,09515	متوسط
يعتبر عمل المؤسسة تجارية تحايلا قانونيا إذا قامت بعمليات وهمية.	2,1250	82236	متوسط
يعتمد التحليل المحاسبي على مطابقة القيود المحاسبية بالمستندات الثبوتية من خلال تخفيض الإيرادات وتضخيم الأعباء	2,0000	98710	متوسط
تتبع مؤسساتكم طريقة قدرة الأداء الجبائية النظرية من خلال تجميع الإيرادات الواجب تحصيلها.	2,3250	1,28876	متوسط
لدى مؤسساتكم قدرة الأداء الجبائية الحقيقية من خلال تجميع الإيرادات التي تم تحصيلها فعلا.	2,3250	1,02250	متوسط
تتبع مؤسساتكم طريقة التقدير التي تعتمد على نسبة الاقتطاع الثابتة.	2,1500	1,29199	متوسط
تتبع مؤسساتكم طريقة التدقيق الجبائي بتجميع العمليات وإيجاد الفرق بين الدخل الحقيقي والمصرح به.	1,9750	86194	متوسط
مستوى برجة الملفات لدى مؤسساتكم منخفض جدا بالنظر إلى عدد ملفات المكلفين	2,0750	94428	متوسط
ساهم التغيير الذي حدث في انتقال المؤسسات من نظام PCN إلى SCF إلى حدوث اختلالات خاصة بمؤسساتكم.	2,4000	1,29694	عالي
الدرجة الكلية للمحور الثاني	2.14	1.047	متوسط

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم 13 نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ 2.14 وانحراف معياري قدره 1.047.

المطلب الثالث: اختبار وتحليل فرضيات الدراسة الميدانية:

لقد تم استخدام قاعدة القرار التالية في اختبار الفرضيات:

✓ تقبل الفرضية الصفرية إذا كانت القيمة المعنوية أكبر من 0.05.

✓ ترفض الفرضية الصفرية إذا كانت القيمة المعنوية أقل من 0.05.

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

اختبار الفرضية الأولى:

والتي تنص على : لا توجد علاقة احصائية بين الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش

الضريبي

جدول 14 يوضح تحليل الانحدار البسيط حول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,546 ^a	,298	,280	,35155

a. Valeurs prédites : (constantes)التهرب، الغش، الضريبي

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم 14 تشير النتائج أن معامل الارتباط 0.280 ما يؤكد وجود علاقة ضعيفة بين المحور الأول والثاني، كما أن معامل التحديد بلغ 0.298 وهذا يعني بأن علاقة الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي يفسر ما مقداره 29.8%.

جدول 15 يوضح جدول تحليل التباين Anova لاختبار جودة وصلاحيّة الفرضية الفرعية الأولى

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
Régression	1,997	1	1,997	9,161	,005 ^b
1 Résidu	4,696	38	,124		
Total	6,694	39			

a. Variable dépendante : الأول_المحور

b. Valeurs prédites : (constantes)التهرب، الغش، الضريبي

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال نتائج الواردة في الجدول 15 تبين جودة وصلاحيّة النموذج اختبار الفرضية الفرعية الأولى حيث يلاحظ من تحليل التباين Anova أن قيمة (F) المحسوبة 9.161 بقيمة احتمالية (Sig=0.005)، وهي اقل من مستوى الدلالة (0.05=)، وهذا ما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي تنص على معنوية جودة وصلاحيّة النموذج، ويتضح مما سبق أن المتغير المستقل هو الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في هذا النموذج يفسر ما مقداره 29.8% من التباين للمتغير التابع المتمثل في التهرب والغش الضريبي، وهو متوسطة من

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

ناحية الافصاحية نسبيا، مما يدل على أن هناك اثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي و بناء على ذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

اختبار الفرضية الأولى:

والتي تنص على : توجد علاقة احصائية بين الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي

جدول 14 يوضح تحليل الانحدار البسيط حول الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,546 ^a	6,98	6,80	7,5155

a. Valeurs prédites : (constantes)التهرب، الغش، الضريبي

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم 14 تشير النتائج أن معامل الارتباط 0.680 ما يؤكد وجود علاقة حسنة بين المحور الأول والثاني، كما أن معامل التحديد بلغ 0.698 وهذا يعني بأن علاقة الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي يفسر ما مقداره 69.8%.

جدول 15 يوضح جدول تحليل التباين Anova لاختبار جودة وصلاحية الفرضية الفرعية الأولى

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	1,997	1	1,997	16,161	,005 ^b
Résidu	4,696	38	,124		
Total	6,694	39			

a. Variable dépendante : الأول_المحور

b. Valeurs prédites : (constantes)التهرب، الغش، الضريبي

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال نتائج الواردة في الجدول 15 تبين جودة وصلاحية النموذج اختبار الفرضية الفرعية الأولى حيث يلاحظ من تحليل التباين Anova أن قيمة (F) المحسوبة 16.161 بقيمة احتمالية (Sig=0.005)، وهي اقل من مستوى الدلالة (0.05=)، وهذا ما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية و نقبل الفرضية البديلة والتي تنص على معنوية جودة وصلاحية النموذج، ويتضح مما سبق أن المتغير المستقل هو الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية في هذا

الفصل الثالث دور الرقابة الداخلية في مكافحة الغش والتهرب الضريبي في مديرية الضرائب لولاية سعيدة

النموذج يفسر ما مقداره 69.8% من التباين للمتغير التابع المتمثل في التهرب والغش الضريبي، وهو متوسط من ناحية الافصاحية نسبيا، مما يدل على أن هناك اثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين الالتزام المحكم بنظام الرقابة الداخلية والتهرب والغش الضريبي و بناء على ذلك نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

خلاصة :

من خلال دراستنا للفصل الثالث والمتمثل في دراسة ميدانية للبحث والتي كانت بمديرية الضرائب لولاية سعيدة وبعد التعرف على الرقابة الداخلية من طرف الإدارة والتي تتمثل في التحقيق المحاسبي، وكافة إجراءات تنفيذها، تم في هذا الفصل إسقاط هذه الدراسة النظرية على حالة تم اختيارها عشوائيا خضعت للتحقيق .

خاتمة

خاتمة:

تم التركيز في البحث على دراسة مجموعة من النقاط ذات الصلة بالاشكالية العامة، حيث تطرقنا الى دور الرقابة الداخلية كوسيلة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، لما لها من اهمية بالغة بالنسبة لخزينة الدولة وهذا ما قادنا الى النقطة الاخرى التي عالجها البحث، الا وهي كيف يمكن التحقق و التاكيد من المعلومات المصرح بها، ذلك لان دواع واسباب التضليل والاختفاء كثيرة وواردة بل اكدية بسبب تضارب وتعارض الاهداف والغايات احيانا بين مستخدمي هذا النوع من التصريحات، ولحل هذا الاشكال اقترحنا من خلال هذا البحث وسيلة يمكن ان تفيد الى حد كبير في هذا الشأن، وهي الرقابة الداخلية .

وكما راينا تتوفر الرقابة الجبائية في الجزائر على نظام متكامل من الهياكل والاجراءات الجبائية، بالاضافة الى الطرق المتبعة من قبل هذه المصالح.

و لاثبات ماسبق ذكره من الناحية العلمية، تناولنا دراسة تطبيقية تمت على مستوى مديرية الضرائب الولائية لولاية سعيدة، من خلال دراسة حالة في نوع من التحقيقات المتبعة فيها.

واعتمدنا على الاستبيان من اجل قياس جودة الرقابة الداخلية من اجل معرفة مدى صحة الفرضية الاولى المعنية بأن الرقابة الداخلية هي وسيلة فعالة للحد من التهرب الضريبي الذي يلجا اليه المكلف لتجنب أداء التزاماته الضريبية

والفرضية الثانية بحجم التهرب الضريبي متوقف على مدى فعالية ونجاعة الرقابة الداخلية
واخيرا استخلصنا النتائج التالية :

- مع تطور الحياة الاقتصادية وزيادة عدد وحجم التدفقات المالية، زادت الحاجة الى الرقابة
الداخلية على الغش و التهرب الضريبي.

- تعد المعلومات المحاسبية المصرح بها خير وسيلة للتعبير عن الكم الهائل من العمليات المالية
التي تنشأ في ما بين العون الاقتصادي الواحد او ما بين الاعوان الاقتصاديين او ما يسمى
بالدورة الاقتصادية.

- يرتبط استخدام المعلومات المحاسبية المصرح بها بقرارات واعراض اساسية وربما احيانا تكون
مصرفية بالنسبة لمستخدميها، لهذا فيجب ان تكون خالية من اي مغالطة تنقص من جودتها.

قائمة

المصادر

قائمة المصادر والمراجع

1. أبو منصف، "مدخل للتنظيم الإداري والمالية العامة"، دار المحمدية، الجزائر، بدون سنة.
2. أبو نصار، محمد وآخرون الضرائب ومحاسبتها النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى د ت 145
3. أمين، عبدا محمود، تقويم فاعلية نظام التحاسب الضريبي، دار ريجان للنشر، مصر 2005
4. بخوش سمية، رزاوي منال، الرقابة على الضريبة، دراسة حالة مؤسسة الوثام للقبائل الصغرى،
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة جيجل. 2014-2015
5. بشرى عبد الغني، فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، 1999-
2009، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة تلمسان،
الجزائر، 2010-2011، ص 59، نقلا عن: المادة: 79، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة
(محدثة إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2009).
6. جمال طارق محمد صبري، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق، (دراسة تحليلية)، ماجستير
اقتصاد، وزارة العلوم والتكنولوجيا، مجلة كلية بغداد العلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 48، سنة
2016،
7. جنينة عمر، خذيري صبرينة (2019)، الرقابة الجبائية في الجزائر بين هديفي مكافحة التهرب
الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة
العربي تبسني، الجزائر، العدد 02

8. جوهر فاطمة الزهراء ، دور التدقيق المحاسبي في كشف التهرب الضريبي، مذكرة ماستر اكايمي، علوم مالية ومحاسبية، 2017/2016، جامعة مستغانم
9. حمداوي امنة، "دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي"، مذكرة ماستر اكايمي، فرع علوم التسيير ،جامعة ام البواقي، 2018/2017
10. خالد الخطيب، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، المجلد 16، العدد الثاني، ص: 167.
11. الذنيبات ، علي عبد القادر، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية للتدقيق . عمان ، الاردن. 2009
12. سليمان عتير، دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2011
13. شامية ، احمد والخطيب ، خالد ، المالية العامة ، الطبعة الأولى، ص 458
14. طارق الحاج، المالية العامة، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009،
15. عادل فليح ، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي ، الطبعة الأولى. 2003
16. عبد الحفيظ عبد الله ، المالية العامة ، القاهرة : دار التعاون 2006
17. عبد الحفيظ عبد الله ، المالية العامة ، القاهرة : دار التعاون 2006
18. عبد الفتاح ، وآخرون . الرقابة والمراجعة الداخلية ، الاسكندرية ، كلية التجارة . 2006
19. عبد القادر مرغاد، التحقيق الجبائي كأداة للحد من التهرب الضريبي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017-2016

20. عبد الناصر نور، ونائل حسن عدس، "الضرائب ومحاسبتها" دار المسيرة، عمان، 2008.
21. علام ليلة، اليات مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، مذكرة شهادة الماجستير في القانون، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، ص: 31
22. علي زعمود، "المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005
23. القبح، نائل، انظمة الضبط والرقابة الداخلية بين النظرية والتطبيق في الشركات المساهمة، دار الرحمة للنشر والتوزيع ط 01، د ت . 2002
24. قرموش ليندة، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مذكرة مكملة لمتطلبات شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون جنائي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014،
25. قصاص سليم، جريمة التهرب الضريبي في التشريع الجزائري، مجلة العلوم الإنسانية، كلية الحقوق، جامعة الأخوة منوري، قسنطينة، العدد 48، مجلد، أ
26. لياس قلاب ذبيح (2010)، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، مذكرة نيل شهادة الماجستير في علوم تسيير، جامعة محمد خبضر، بسكرة، الجزائر
27. المادة 174، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة (معدلة إلى غاية قانون المالية التكميلي لسنة 2012).
28. محمد طاقة، هدى العزاوي، اقتصاديات المالية العامة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع للطباعة، عمان، الأردن، 2010
29. محمد محسين، اقتصاديات المالية العامة عمان : دار المسيرة، 2010

30. مرزوق رشيد "دور المراجعة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي" تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة

التسيير. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم

31. مقراني إيمان، الأليات القانونية للحد من التهرب الضريبي، مذكرة لنيل ماستر في الحقوق، 2015-

2016

32. نصر رحال، سياسات مكافحة الغش والتهرب الضريبي، دراسة مقارنة بين الجزائر تونس والمغرب،

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص تسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2013-2014