

الرقابة الجبائية كوسيلة للحد من التهرب الضريبي - دراسة تطبيقية بالمركز الجوارى للضرائب بقصر البخاري (المدية)
وبالتركيز على ضريبة الدخل الإجمالي صنف المداخل العقارية -

Fiscal Control as a Means of Reducing Tax Evasion - An Applied Study at the Ksar el Bukhari Tax Center (State of Medea), Focusing on Income Tax, Specifically the Real Estate Income Category -

رشيد جريبة^{1*}، عمر الفاروق زرقون²

¹ مخبر التطبيقات الكمية في العلوم الاقتصادية والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، (الجزائر)، (Djeriba.rachid@univ-ouargla.dz)

² مخبر التطبيقات الكمية في العلوم الاقتصادية والمالية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، (الجزائر)، (Zergoune.omarelfarouk@univ-ouargla.dz)

تاريخ الاستلام: 2024/04/27؛ تاريخ المراجعة: 2024/04/29؛ تاريخ القبول: 2024/06/01

ملخص: تناولت الدراسة دور الرقابة الجبائية في تقليل التهرب الضريبي، مع التركيز على ضريبة الدخل الإجمالي، وتحديدًا صنف المداخل العقارية. أظهرت النتائج أن الرقابة الجبائية تعتبر أداة فعالة لضبط الضرائب وتحقيق الامتثال الضريبي، مما يساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية ودعم النمو الاقتصادي. توصي الدراسة بضرورة تبسيط الإجراءات الضريبية وتعزيز التوعية الضريبية لدى المكلفين، وفتح التصريح والدفع الإلكتروني لهذه الضريبة على مستوى الموقع الإلكتروني، بالإضافة إلى توفير الموارد البشرية والمادية الكافية لتحقيق النجاح في تطبيق الرقابة الجبائية.

الكلمات المفتاح: رقابة جبائية؛ تدقيق جبائي؛ تهرب ضريبي؛ مداخل عقارية؛ دخل إجمالي.

تصنيف JEL: H26؛ H29.

Abstract: The study examined the role of Fiscal control in reducing tax evasion, focusing on income tax, specifically the real estate income category. The results showed that tax control is an effective tool for tax regulation and achieving tax compliance, which enhances social justice and promotes economic growth. The study suggests simplifying tax procedures and the enhancement of tax awareness among taxpayers, opening up electronic declaration and payment for this tax on the website, in addition to providing sufficient human and material resources to ensure the success of implementing tax control measures.

Keywords: Fiscal Control; Tax Audit; Tax Evasion; Income Tax; Real Estate Income.

Jel Classification Codes: H26; H29.

* رشيد جريبة Djeriba.rachid@univ-ouargla.dz

I- تمهيد :

تعتبر السياسة الضريبية من بين الأدوات الرئيسية المستخدمة لتنظيم وتوجيه اقتصاد الدولة، من خلال توفير الموارد اللازمة لمواجهة النفقات المتوقعة وتحقيق الالتزامات، وتمازس الضرائب تأثيراً كبيراً على سلوكيات الجهات الاقتصادية، من خلال التدخل في الممارسات المستخدمة، وذلك عبر تحصيل الضرائب والرسوم الأخرى المستحقة، وذلك لتمكين الدولة من تحقيق أقصى قدر من الإيرادات لتمويل احتياجاتها. يتميز النظام الضريبي الجزائري بأنه نظام تصريحي، حيث يلتزم المكلفون بتقديم تصريجات العناصر الضريبية للإدارة الضريبية، ورغم أن هذه التصريجات يفترض أن تكون دقيقة وصحيحة، إلا أن هذا لا يمنع الإدارة الضريبية من ممارسة سلطتها للتحقق من دقة التصريجات وصحتها، وهذه السلطة مخولة لها من خلال التشريعات الضريبية، ويأتي التحقق كتعويض للنظام التصريحي لحماية مصالح الدولة ومصالح الجهات المحلية، كما يعتبر كوسيلة ردعية لمحاربة ظاهرة التهرب الضريبي، حيث يشمل الإجراءات المختلفة التي تمكن الإدارة الضريبية من التحقق من دقة وتناسق المعلومات المدرجة في التصريجات، وإصلاح الغيابات والنقص والأخطاء في حساب الضريبة، وتهدف الرقابة الجبائية من التأكد من صدق التصريجات المقدمة، كما يساهم في تطبيق مبدأ المساواة في دفع الضريبة عبر تصحيحات وعقوبات ضريبية تجاه الأشخاص الذين لا يلتزمون بواجباتهم الضريبية بشكل جيد.

يمكن أن تتخذ الرقابة الجبائية العديد من الأشكال، وتكون حسب نوع ومستوى الرقابة، مما يسمح للإدارة الضريبية بحماية مصالح الخزينة العامة وحقوق المكلفين بشكل جيد وفعال.

I-1 إشكالية الدراسة : وبناء على ما سبق نطرح الإشكالية الآتية :

كيف تساهم الرقابة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف مداخل عقارية في الحد من التهرب الضريبي؟

من خلال التساؤل الرئيسي نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي التحديات التي تواجه الرقابة الجبائية على الضريبة الدخل الإجمالي صنف مداخل إيجارية ؟
- كيف يمكن تعزيز التعاون بين الجهات الضريبية وأصحاب العقارات لضمان تقديم إقرارات دخل دقيقة وموثوقة؟
- هل هناك تقنيات جديدة يمكن استخدامها لتحسين كفاءة الرقابة الجبائية في صنف المداخل العقارية؟

I-2 فرضيات الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة، وضعا الفرضيات التالية:

1. هناك تعقيدات تحديد قيمة الإيجارات، ضعف التعاون من أصحاب العقارات، صعوبات التقنية في المراقبة.
2. هناك توجيهات من الإدارة الضريبية وبرامج التوعية تلعب دوراً مهماً في زيادة مستوى التعاون من قبل أصحاب العقارات.
3. استخدام التكنولوجيا، مثل نظم المعلومات الضريبية، يمكن أن يحسن من كفاءة الرقابة الجبائية على صنف إيجارات العقارات.

I-3 الدراسات السابقة:

- الدراسة الأولى: مصطفى إيدير & عمر الفاروق زرقون (2019)¹، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة.

هدفت الدراسة لتقييم فعالية الرقابة والمراجعة الجبائية في الجزائر، توضح هذه الدراسة فعالية المراجعة الضريبية للمؤسسات الاقتصادية من خلال تقليل التكاليف الضريبية وتحسين التسيير الجبائي، وهذا من وجهة نظر بعض الشركات الاقتصادية في ولاية ورقلة، كما تم تأكيد فعالية الرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية وهذا من خلال الرفع من نسبة التحصيل و الحد من ظاهرة التهرب من دفع الضريبة .

- الدراسة الثانية: أيوب بنجار & سلمة شيخي (2022)²، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر.

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي، من خلال النظرة العملية، يتخذ موظفو الضرائب سلسلة من الإجراءات للتحقق من التزام المكلفين بالضريبة بمواعيد ومبالغ دفع استحقاقاتهم الضريبية، ويعملون على تصحيح الأوضاع الضريبية وردع المتتهربين جزئياً أو كلياً، وقد خلصت هذه الدراسة وجود أهمية بالغة للرقابة الجبائية كآلية للحد من التهرب الضريبي.

I-4 أهداف الدراسة: الهدف من الدراسة هو تحليل كيفية تأثير الرقابة الجبائية على ضريبة الدخل الإجمالي، وتحديد في صنف مداخل

العقارات، في الحد من التهرب الضريبي وتهدف كذلك إلى فهم التحديات التي تواجه الرقابة الجبائية في هذا الصنف، وكيفية تعزيز التعاون مع أصحاب العقارات، بالإضافة إلى اقتراح تقنيات جديدة لتحسين كفاءة الرقابة الجبائية.

I-5 أهمية الدراسة: تعتبر أهمية دراستنا في إبراز دور الرقابة الجبائية كوسيلة للحد من التهرب الضريبي، حيث تساهم في تحقيق تحصيل كافة الضرائب المستحقة وتعزز العدالة الاقتصادية والاجتماعية، وللوصول إلى ذلك، قمنا بتبني منهج وصفي تحليلي للدراسة، مع توظيف دراسة ميدانية لدى المركز الجوارى للضرائب بقصر البخاري، سنبدأ بدراسة الإطار النظري للتهرب الضريبي والرقابة الجبائية والضريبة على الدخل صنف مداخيل عقارية، ثم نستعرض في الجانب التطبيقي الذي يشمل دراسة تطبيقية تشمل إجراءات الرقابة الجبائية للمفنين جبائيين لدى المركز الجوارى للضرائب.

II - الإطار النظري للدراسة:

II-1 التهرب الضريبي: التهرب الضريبي يُعتبر ظاهرة اقتصادية تؤثر سلبًا على الاقتصاد الوطني، حيث يسعى المكلفون بالضريبة لتجنب دفعها نتيجة لعوامل قد تكون ذاتية أو موضوعية.

II-1-1 مفهوم التهرب الضريبي: التهرب الضريبي هو محاولة المكلف التخلف عن دفع الضريبة كلياً أو جزئياً بعد تحقق الواقعة المنشئة لها، والتهرب قد يكون غير مشروعاً يتضمن مخالفات قانونية وقد يكون مشروعاً أو ما يطلق عليه تفادي الضريبة وهو لا يعاقب عليه القانون³.

II-1-2 أسباب التهرب الضريبي: هناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي نذكر منها:

أ- أسباب إدارية: إن عجز إدارة الضرائب عن توفير الكوادر البشرية والموارد اللازمة قد ساهم بشكل كبير في اتساع ظاهرة التهرب الضريبي وتفاقمها، وهذا يظهر بشكل خاص في الدول النامية التي تعاني من نقص في أبسط الوسائل وتعاني أيضاً من نقص في عدد الموظفين المؤهلين⁴.

ب- أسباب اقتصادية: تتمثل في:

- تكاليف الامتثال الضريبي وتعقيدات الالتزام الضريبي؛

- معدلات الإقطاع المرتفعة؛

- سيطرة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تلجأ في تعاملاتها التجارية والاقتصادية إلى استخدام النقود في النشاط الاقتصادي؛

- الوضع الاقتصادي الراهن الذي تمرّ به الدولة⁵.

ت- أسباب سياسية: تلعب السياسات التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في زيادة أو تقليل التهرب الضريبي.

ث- أسباب أخلاقية: يُقصد بها مستوى الأخلاق ودرجة وعي المكلفين بالضريبة، حيث يظهر أن كلما زاد الوعي، زاد الشعور بالمسؤولية، وبالتالي زادت قدرتهم على أداء التزاماتهم الضريبية في الوقت المحدد⁶.

II-1-3 أشكال التهرب الضريبي:

أ- تهرب ضريبي مشروع: يتم ذلك من خلال استخدام أساليب لا تتعارض مع القوانين، مثل استغلال الثغرات في القانون، والتي لا تعاقب عليها القوانين

ب- تهرب ضريبي غير مشروع: يتم عن طريق استعمال طرق وأساليب مخالفة للقانون الجبائي، وهذا النوع من التهرب مخالف للقانون ويعاقب عليه⁷

II-1-4 تقنيات واستراتيجيات محاربة التهرب الضريبي: لمكافحة التهرب الضريبي، يجب على الدولة بذل جهود متواصلة، وذلك من خلال تبسيط إجراءات النظام الضريبي، ووضع نظام ضريبي عادل، وتوفير الإمكانات المادية والبشرية اللازمة، وتقديم التدريب المستمر للموظفين لمواكبة التطورات، بالإضافة إلى إعداد برامج تسهل عمل الموظفين والمكلفين بالضريبة.

II - 2 الرقابة الجبائية:

II-2-1 مفهوم الرقابة الجبائية: هي سلسلة من الإجراءات التي تقوم بها الإدارة الضريبية للتحقق من صحة ودقة التصريحات والبيانات المقدمة من قبل المكلفين بالضريبة، لغرض كشف عمليات التديس والغش والتهرب الضريبي والتي يسعى من خلالها المكلف بالضريبة في التهرب من دفع التزاماته الحقيقية⁸.

II-2-2 أشكال الرقابة الجبائية: حدد القانون الجبائي خمسة أشكال للرقابة الجبائية في الجزائر تتمثل في:

- الرقابة الشكلية.

- الرقابة على الوثائق.

- التحقيق المحاسبي.

- تحقيق المصوب في المحاسبة.

- التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية الشاملة⁹.

II-2-3 أسباب إجراء الرقابة الجبائية: هناك سببان رئيسيان للقيام بالرقابة الجبائية في الجزائر، ويمكن تلخيصهما كما يلي:

أ- الرقابة الجبائية كوسيلة لمراقبة مختلف التصريحات الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية أداة هامة لمتابعة التصريحات الضريبية، حيث يحدد المكلف بنفسه أساسيات فرض الضريبة ويقدم التصريحات الخاصة به للإدارة الجبائية، من خلال الرقابة الجبائية، يتم التحقق من دقة وصحة هذه التصريحات وضمان مصداقيتها، كما تساهم في تطبيق مبدأ العدالة الضريبية

ب الرقابة الجبائية كوسيلة لمحاربة التهرب الضريبي: بسبب أسباب متعددة، يلجأ بعض المكلفين بالضرائب إلى التهرب الضريبي أو تخفيض الضريبة بطرق شرعية وغير شرعية. لذلك، تعتبر مكافحة هذه الممارسات من أولويات الإدارة الضريبية، التي تتمتع بسلطات وصلاحيات واسعة تسمح لها بممارسة ذلك، تستخدم تقنيات متنوعة للتصدي لهذه الممارسات عبر جميع فئات المكلفين، من بينها الرقابة الضريبية التي تعتبر أداة أساسية لمكافحة التهرب الضريبي وتعتبر ضماناً أساسياً لتحقيق مصالح الخزينة العامة.¹⁰

II-2-4 علاقة الرقابة الجبائية بالتهرب الضريبي: يقوم المكلف بالضريبة بنفسه بتحديد مقدار الضريبة الواجب دفعها والتصريح بها، من خلال الإقرارات المختلفة التي يطلب تقديمها للمصالح الضرائب حسب النماذج المقدمة والمواعيد المحددة، ومع افتراض أن الإقرارات دقيقة وصادقة إلا أن إدارة الضرائب تستعمل حقها في الاستفسار وقراءة المستندات المحاسبية وجمع أي معلومات من أطراف ثالثة تكون مفيدة لتقدير الضرائب مراقبتها وتحصيلها الأمر الذي يفسح لها المجال لتحليل مخاطر سلوك دافعي الضرائب والسعي وراء انتهاكات مختلف القواعد المتعلقة بمسك الدفاتر المحاسبية لاكتشاف أي غش أو تهرب ضريبي.

وهناك عدة عوامل تساعد على التهرب الضريبي ترتبط بطبيعة التنظيم الضريبي ومدى استقرار التشريعات الضريبية - تعقد النظام الضريبي، وذلك من حيث تنوع ولعدة معدلات الرسوم والضرائب من جهة ومن جهة أخرى نقص كفاءة أعوان الضرائب وبدائية الوسائل المادية والفنية المتاحة

- عدم استقرار التشريع الضريبي، حيث أن عدم استقراره راجع بالدرجة الأولى إلى التغيرات العديدة التي حدثت على مستوى القوانين المالية الرئيسية والقوانين المالية التكميلية منا خلف نوعا من عدم الفعالية والجماعة في استمرارية المنظومة التشريعية الضريبية.¹¹

II-3 الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية:

II-3-1 تعريفها: هي صنف من أصناف الضريبة على الدخل الإجمالي تفرض على المداخيل المتأتية من الإيجار المدني للمساكن و الأراضي والمحلات التجارية ويشترط فيها أن لا تكون ضمن أصول مؤسسة ولا يشترط على المؤجر مسك سجل تجاري حتى يؤجر عقاراته لأي شخص طبيعي له الحق في تأجير أملاكه العقارية، ويشترط أيضا أن يدون عقد الإيجار لدى الموثق، حيث يقوم الموثق بتسجيله لدى مصلحة الضرائب التابعة إقليميا لمكان تواجد العقار.¹²

II-3-2 الأساس الخاضع للضريبة: "المادة: 43 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024: الدخل الخاضع للضريبة يساوي المبلغ الإجمالي للإيجار"

II-3-3 المداخيل الخاضعة للضريبة: حسب " المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024:

• تُدرج المداخيل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية أو أجزاء منها، وكذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها إذا لم تكن مدرجة في أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية وكذا تلك الناتجة عن عقد العارية المبرم بين أطراف من غير الفروع من الدرجة الأولى، في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية.

• تُدرج كذلك في صنف الربوع العقارية الإيرادات الناتجة عن إيجار الأملاك غير المبنية بمختلف أنواعها بما فيها الأراضي الفلاحية".¹³

I-3-4 معدل الاقتطاع: يطبق معدل الاقتطاع كما يلي:

- 7% بالنسبة لتأجير المساكن
- 15% بالنسبة لتأجير المحلات والمساكن للاستعمال المهني وكذا تأجير الأراضي الغير فلاحية.
- 10% بالنسبة للإيجارات الفلاحية.
- يطبق إخضاع ضريبي مؤقت بمعدل 7% على مبلغ الإيجارات السنوية الإجمالية الذي يتجاوز 1.800000 دج، يتم خصمه من الإخضاع الضريبي النهائي للدخل الإجمالي، المعد من طرف المصالح الجبائية التابع لها موطن تكليف الخاضع للضريبة".¹⁴

I-3-5 توزيع حاصل الضريبة: يقسم حاصل الضريبة الدخل الإجمالي صنف إيجارات عقارية على النحو التالي:

• 50 % لميزانية الدولة؛

• 50% للبلدية التي يتواجد فيها العقار المؤجر¹⁵

ملاحظة: في حالة فسخ العقد مسبقا، يحق للمؤجر طلب استرداد الضريبة المتصلة بالمدة المتبقية من سريان العقد، شريطة أن يبرر المستأجر استرجاع المبلغ المدفوع كإيجار للفترة غير المنتهية.

II -3-6 دفع الضريبة على المداخل الإيجارية: يجب دفع مبلغ الضريبة المستحقة في قباضة الضرائب التابعة إقليميا لموقع العقار المؤجر، ويجب أن يتم ذلك في أجل أقصاه اليوم العشرين من الشهر الذي يلي تحصيل الإيجار.

إذا لم يتم تحديد موعد محدد في العقد، يجب دفع الضريبة على الإيجار بحلول اليوم العشرين من كل شهر، حتى وإن لم يتم دفع مبلغ الإيجار من قبل المستأجر للمؤجر.

II -3-7 تصريح بالمداخل الإيجارية: المادة 44: " يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يتحصلون على مداخل عقارية بمفهوم المادة 42، اكتتاب وإرسال إلى مصلحة الضرائب لمكان تواجد العقار المبنى أو الغير المبنى المؤجر قبل الفاتح فبراير من كل سنة تصريحا خاصا تسلم الاستمارة من طرف الإدارة".¹⁶ ويكون التصريح وفق سلسلة ج 51، وهناك تصريح آخر جاءت به المادة 285 من هذا القانون وهو تصريح أصحاب الأملاك بعقاراتهم والمستأجرين الأساسيين لها، حيث يجب أن يقدموا إلى مفتشية الضرائب التابعة إقليميا لمكان تواجد العقارات، تصريحا قبل 31 جانفي من كل سنة يتضمن عقاراتهم وقائمة المستأجرين لها وهذا وفق نموذج تصريح ج 38 تسلمه إدارة الضرائب¹⁷

II -3-8 عقوبات مخرجات الرقابة الجبائية: بعد تدقيق مصلحة الرقابة الجبائية في الملفات المكلفين بالضريبة ينتج لدينا حالتين:

أ - عقوبات غياب التصريح الجبائي: إذا لم يتم إيداع التصريح G51 في غضون شهر من تاريخ تذكير المكلف، تقوم الإدارة الضريبية تلقائيا بتحديد مبلغ الإيجار وفرض العقوبات بنسبة 35 %.

ب- عقوبات التصريح الناقص أو خطأ في حساب الضريبة: في حالة اكتشاف أن التصريح ناقصا يتم إخضاع المكلف للضريبة لغرامة الإخفاء تحسب كما يلي:

• 10 % إذا اكتشف أن مبلغ الحقوق المتملص من دفعها أقل من 50000 دج؛

• 15% إذا اكتشف أن مبلغ الحقوق المتملص من دفعها أكثر من 50000 دج و أقل من 200000 دج؛

• 25 % إذا اكتشف أن مبلغ الحقوق المتملص من دفعها أكثر من 200000 دج.¹⁸

II -3-9 الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php>

في إطار جهود الإدارة لتقريب نفسها من المواطنين وتوعيتهم بالقوانين والتحديثات الجبائية، يعتبر موقع المديرية العامة للضرائب وسيلة أساسية للتواصل والإعلام، تأسس الموقع في عام 2001 وتم تحديثه في العديد من مرات لتلبية احتياجات الأطراف المعنية، وخلال هذه السنة سنة 2024، تم تحديث الموقع بشكل جديد وعصري لتوسيع الخدمات ونشر الثقافة الضريبية ولتلبية متطلبات عصرنة الإدارة الضريبية، الموقع يعتبر بوابة للإدارة الإلكترونية في الضرائب، حيث يوفر العديد من الخدمات للمكلفين، مثل نشر الإعلانات والأخبار الجديدة في مجال الضرائب، ونشر التشريعات الضريبية، وتحميل الوثائق الضريبية القابلة للتعبئة، والتواصل مع الإدارة الضريبية عبر الرسائل الإلكترونية، وإمكانية التصريح والدفع الإلكتروني¹⁹

III - دراسة تطبيقية بالمركز الجوّاري للضرائب بقصر البخاري (ولاية المدية):

من أجل الإجابة عن التساؤلات اختبار الفرضيات التي انطلقنا منها في بحثنا قمنا بدراسة ميدانية قادتنا إلى المركز الجوّاري للضرائب بقصر البخاري من أجل الاطلاع ودراسة إجراءات الرقابة الجبائية للضريبة على الدخل الإجمالي صنف إيجارات عقارية، وذلك من خلال دراسة حالات حقيقية للرقابة الجبائية للمكلفين الجبائيين الأول لشخص طبيعي قام بإيجار محل تجاري لمؤسسة وقدم تصريحاته وبعد المعاينة اتضح للمفتش أن يجب إعادة دراسة التصريح الذي قدمه المكلف بالضريبة والثاني لمكلف قام بإيجار مسكن ولم يتم بأي تصريح.

III-1 تقديم المؤسسة المعنية بالدراسة: المركز الجوّاري للضرائب بقصر البخاري تم إنشائه حديثا ضمن إستراتيجية الدولة التي انتهجتها في إطار عصرنه الهياكل والمقرات الجبائية وتقريب الإدارة من المواطن، حيث قامت ببناء مراكز جواريه للضرائب CPI بمواصفات عصرية، ويحتوي هذا المركز مفتشيتين للضرائب مفتشية قصر البخاري ومفتشية عزيز ويحتوي أيضا على قباضتين، قباضة قصر البخاري مدينة وقباضة قصر البخاري ضاحية 14 بلدية تابعة جبائيا لهذا المركز، ويحتوي على ستة مصالح رئيسية وكل مصلحة منهم تحتوي على مصالح فرعية، يسير من طرف رئيس المركز الجوّاري.

III-2 دراسة الحالة الأولى للمكلف بالضريبة قام بالتصريح بالضريبة وفق سلسلة ج 51

III -2-1 إعداد عقد الإيجار: هذا الشخص الطبيعي محل الدراسة، قام بإيجار محله التجاري لمؤسسة بمبلغ 6000 دج لمدة 4 سنوات من الفترة 2020/06/16 إلى 2024/06/15 بمبلغ إجمالي 288000 دج هذه المعلومات حسب ما هو مدون في عقد الإيجار الذي أعده الموثق وسجله هذا الأخير لدي مصلحة الضرائب، هنا نلاحظ أن تسجيل العقد من طرف الموثق لدى إدارة الضرائب لمكان تواجد العقار بغض النظر أنه اجراء اداري، فهو وسيلة تمكن الرقابة الجبائية من اكتشاف التهرب الضريبي المتمثل عدم تصريح ودفع الضريبة المؤجر لعقاراته.

III -2-2 إيداع التصريح: قام هذا الشخص محل الدراسة بإيداع التصريح بالعملية في الأجل المحددة وكما هو محدد في عقد الإيجار في سلسلة ج 51 ودفع مبلغ 43200 دج لدي قبضة الضرائب حيث خضع لمعدل 15% .

III -2-3 الرقابة الجبائية للملف: اتضح للمفتش أن يجب إعادة دراسة التصريح الذي قدمه المكلف بالضريبة حيث قام بإعادة تقييم مبلغ الإيجار إلى 15000 دج للشهر وتم إخضاع الفارق المتهرب إلى معدل 15% وإخضاع المبلغ المتهرب وفق المادة 18 و19 من قانون الإجراءات الجبائية حيث كان المبلغ المتهرب يقدر ب 64800 دج أي أكثر من 50000 دج أي يخضع لغرامة التهرب الضريبي بمعدل 15% .

III -2-4 إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة الجبائية: بعد إجراء الرقابة وتطبيق مختلف الغرامات تم إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة وإعطائه حق الرد على هذه النتائج وفق الأجل المحددة هنا المكلف بالضريبة في حالتنا هذه سدد ما عليه من ضريبة وغرامه الحقوق المقدرة بمبلغ إجمالي يقدر ب 74520 دج. (ملحق رقم 01)

III -3 دراسة الحالة الثانية للمكلف بالضريبة لم يتم بالتصريح بالضريبة وفق سلسلة ج 51

III -3-1 إعداد عقد الإيجار: هذا الشخص الطبيعي محل الدراسة، قام بإيجار مسكن لشخص آخر بمبلغ 2000 دج لمدة سنة من الفترة 2020/06/01 إلى 2021/02/18 بمبلغ إجمالي 24000 دج هذه المعلومات حسب ما هو مدون في عقد الإيجار الذي أعده الموثق وسجله هذا الأخير لدي مصلحة الضرائب.

III -3-2 إيداع التصريح: لم يتم المكلف بالضريبة بإيداع التصريح لا في الأجل المحددة ولا خارج الأجل.

III -3-3 الرقابة الجبائية للملف: اتضح للمفتش المكلف بالرقابة الجبائية للملفات الضريبة على الدخل الإجمالي صنف إيجارات عقارية وذلك بعد وروده ملفات من مصلحة التسجيل أن لديه عقد إيجار سكن لم يتم المؤجر بإيداع تصريح ولم يسدد ما عليه من التزامات، فقام المفتش بإعادة تقييم سعر الإيجار بمبلغ 15000 دج شهريا أي 180000 دج سنويا وإخضاع المبلغ لمعدل 7% الذي يساوي 12600 دج وفرض عليه غرامة عدم التصريح المقدرة ب معدل 35% وذلك وفق المادة 44 من قانون الإجراءات الجبائية بمبلغ 44100 دج حيث قدر المبلغ الإجمالي ب 17010 دج

III -3-4 إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة الجبائية: بعد إجراء الرقابة وتطبيق مختلف الغرامات تم إبلاغ المكلف بالضريبة بنتائج الرقابة الجبائية وإعطائه حق الرد على هذه النتائج وفق الأجل المحددة هنا المكلف بالضريبة في حالتنا صرح المكلف بالضريبة أنه ليس على علم بإجراءات التصريح، لأنه أول مرة يؤجر سكنه فنقص المعلومة كانت سببا في خضوعه لغرامة عدم التصريح، لكنه قبل بالإجراء وسدد ما عليه من ضريبة وغرامه بمبلغ إجمالي يقدر ب 17010 دج (ملحق رقم 02)

III -4 النتائج المتوصل إليها: بعد دراستنا لإجراءات الرقابة الجبائية ضريبة الدخل الإجمالي صنف المداخيل العقارية نظريا حسب ما يتضمنه القانون الجزائري، وميدانيا على مستوي المركز الجوارى للضرائب قصر البخاري نعتبر أن الرقابة الجبائية لهذه الضريبة فعالة للحد من التهرب الضريبي، وخاصة بعد تفعيل الأسعار المرجعية لكراء العقارات حسب كل ولاية ومنطقة فوضع قيمه إيجاره حسب كل منطقة، وضع حد لعقود الإيجار ذات المبلغ المنخفض والتي كانت تهدف إلى التهرب الضريبي، ولتبسط الإجراءات على المكلفين بهذا النوع من الضريبة تم استحداث تطبيق محاكي لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي مداخيل عقارية على الموقع الإلكتروني للمديرية العامة للضرائب²⁰ والذي يجدد للمكلف بالضريبة مبلغ الإيجار الذي يصح به ومبلغ الضريبة الذي يتعين عليهم دفعها حتى يتجنب مختلف الغرامات والعقوبات.

IV- الخلاصة :

ختاماً، تظهر أهمية الرقابة الجبائية كوسيلة فعالة للحد من التهرب الضريبي، خاصة في حالات الضرائب المرتبطة بالدخل الإجمالي، مثل ضريبة المداحيل العقارية، فالرقابة الجبائية ليست مجرد وسيلة لجمع الضرائب، بل تعتبر أداة أساسية لضمان التوازن في النظام الضريبي وتحقيق العدالة الاجتماعية، من خلال توفير الإمكانيات اللازمة وتعزيز التوعية الضريبية، فهي تمكن الدول من تعزيز قدرتها على تحقيق الامتثال الضريبي والتقليل من حالات التهرب الضريبي، مما يساهم في دعم النمو الاقتصادي المستدام وتعزيز استقرار النظام الضريبي للدولة.

توصيات واقتراحات: من أجل الحد من التهرب الضريبي وتقليل العبء على الرقابة الجبائية نقترح ما يلي:

- فتح التصريح والدفع الإلكتروني لهذه الضريبة على مستوى الموقع الإلكتروني، فحسب ما علمنا من خلال دراستنا التطبيقية، أنهم في طور تطوير هذا البرنامج لأجل إضافة هذه الخاصية لأن أغلب المؤجرين ليس لهم سجل تجاري ولا ورقم جبائي فلا يمكنهم الولوج إلى موقع مساهمتك وجبايتك ولا يمكنهم كذلك الدفع الإلكتروني لضريبتهم؛

- تفعيل الاقتطاع من المصدر أي تكليف الموثقين بتحصيل هذه الضريبة عند إعداد عقد الإيجار كما هو معمول في ضريبة فائض التنازل عن العقارات، أو التصريح والتسديد لهذه الضريبة إلكترونياً وفق بوابة خاصة بالموثقين مع مصلحة الضرائب لتفادي مشكل عدم امتلاك رقم جبائي لبعض المكلفين، فهذا الإجراء لو يتم تفعيله نقل كثيراً من إجراءات الرقابة الجبائية وتبقى محصورة على النقص في التصريح فقط، وحتى هذه الأخيرة لو يتم إلزام الموثقين بالالتزام بالقيمة الإيجارية التي حددتها إدارة الضرائب، تصبح لنا الرقابة على هذا النوع شكلية فقط، فينقص العبء على الموظف والمكلف بالضريبة على حد سواء؛

- ضرورة تبسيط الإجراءات الضريبية وتعزيز التوعية الضريبية لدى المكلفين، بالإضافة إلى توفير الموارد البشرية والمادية الكافية والتكوين المستمر للموظفين، لتحقيق النجاح في تطبيق الرقابة الجبائية.

V - ملاحق :

الملحق رقم (01): محتوى مراسلة إدارة الضرائب للمكلف بالضريبة حول نتائج الرقابة الجبائية.

مديرية الضرائب لولاية
المركز الجوارى للضرائب بقصر البخاري

إلى السيد: *****

تبعاً لعقد الإيجار المبرم بتاريخ 2020/06/16 لدي الموثق *****
الخاص بإيجار: محل تجاري
ببلدية: قصر البخاري
لفائدة السيد: ***** EURL
كونكم خاضعين لأحكام المواد

قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

المواد 193،192،104،44،42،02	المواد 18 و19 حالة نقص التصريح ، 44 حالة غياب التصريح
-----------------------------	---

قانون الإجراءات الجبائية

اتضح لنا بعد التدقيق في ملفكم مايلي:

لم تقوموا بإيداع التصريح الخاص بالعملية	
نقص في التصريح الخاص بالعملية	X
صرحتم بنسبة ضريبة هذه العملية غير خاضعة لها	

وكانت وضعيتكم الجبائية كالآتي

تاريخ العقد	16/06/2020	تاريخ سريان العقد	15/06/2024	نهاية تاريخ سريان العقد	
مدة العقد	48 شهر	طريقة الدفع حسب العقد	كلي	المدة المصرح بها في ج 51	48 شهر
مبلغ إيجار شهري	6000	مبلغ الإيجار الكلي	288000	مداخل إيجار مصرح بها ج 51	288000
نسبه المصرح بها	15%	المبلغ المدفوع	43200		

و عليه ستسوى وضعيتكم الجبائية كالآتي

مبلغ الإيجار الشهري المعاد تقويمه	15000 دج	المدة	48 شهر	الدخل الخاضع المستخرج	720000 دج
-----------------------------------	----------	-------	--------	-----------------------	-----------

السنة	2021	الضريبة أو الرسم	IRG/LOC	الخاضع	720000	المصرح به	288000	الفارق	43200	النسبة	15%
-------	------	------------------	---------	--------	--------	-----------	--------	--------	-------	--------	-----

الحقوق	المستخرجة	المصرح بها	الواجب دفعها	النسبة	المبلغ	المجموع
108000	43200	64800	15%	9720	74520	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على معلومات من المركز الجوارى للضرائب بقصر البخاري.

الملحق رقم (02): محتوى مراسلة إدارة الضرائب للمكلف بالضريبة حول نتائج الرقابة الجبائية.

مديرية الضرائب لولاية المدينة
المركز الجوارى للضرائب بقصر البخاري

إلى السيد: *****
العنوان:

تبعاً لعقد الإيجار بتاريخ 2021/02/18 لدي الموثق *****
الخاص بإيجار: مسكن جماعي قصر البخاري

<p>ببلدية: لفائدة السيد: ***** كونكم خاضعين لأحكام المواد التالية:</p>					
المواد 193،192،104،44،42،02			قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة		
المواد 18 و19 حالة نقص التصريح ، 44 حالة غياب التصريح			قانون الإجراءات الجـرائمة		
<p>بعد رقابة ملفكم اتضح لنا مايلي: لم تقوموا بإيداع التصريح الخاص بالعملية نقص في التصريح الخاص بالعملية صرحتم بنسبة ضريبية هذه العملية غير خاضعة لها وكانت وضعيتكم الجبائية كالاتي</p>					
31/05/2021	نهاية تاريخ سريان العقد	01/06/2020	تاريخ سريان العقد	18/02/2021	تاريخ العقد
0 شهر	المدة المصرح بها في ج 51		طريقة الدفع حسب العقد	12 شهر	مدة العقد
0	مداخيل إيجار مصرح بها ج 51		مبلغ الإيجار الكلي	2000	مبلغ إيجار شهري
0	المبلغ المدفوع			7%	نسبه المصرح بها
<p>وعليه سنتسوى وضعيتكم الجبائية كالاتي</p>					
الدخل الخاضع المستخرج		المدة	مبلغ الإيجار الشهري المعاد تقويمه		
180000 دج		12 شهر	15000 دج		
النسبة	الفارق	المصرح به	الخاضع	الضريبية أو الرسم	السنة
7%	180000	0	180000	IRG/LOC	2020
المجموع	الغرامة		الحقوق الواجب دفعها	الحقوق	
	مبلغ	النسبة		المصرح بها	المستخرجة
17010	4410	35%	12600	0	12600

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على معلومات من المركز الجوازي للضرائب بقصر البخاري.

- الإحالات والمراجع :

- ¹. مصطفى إيدر & عمر الفاروق زرقون (2019)، تقييم فعالية المراجعة الجبائية والرقابة الجبائية في البيئة الجزائرية، دراسة ميدانية من وجهة نظر عينة من المؤسسات الاقتصادية وإدارة الضرائب بولاية ورقلة، مجلة إضافات إقتصادية، المجلد 03 (العدد 02)، الجزائر: جامعة غرداية، ص.ص 63-81. (تاريخ النشر: 2019-10-22)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/101001>).
- ². أيوب نجار & سلمة شيخي (2022)، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر، المجلة الجزائرية للمالية العامة، المجلد 12 (العدد 01)، الجزائر: جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، ص.ص 426 - 443. (تاريخ النشر: 2022-06-01)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/191251>).
- ³. عادل فليج (2002)، المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، الطبعة الأولى، دار الحامد، الأردن، ص.ص 123.
- ⁴. ناصر مراد (2003)، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، الجزائر، ص.ص 159.
- ⁵. عبد المجيد قدي (2011)، دراسات في علم الضرائب، الطبعة الأولى، دار جرير، الأردن، ص.ص 219.
- ⁶. أحمد علام (2012)، المالية العامة، الطبعة الأولى، مكتبة الوفاء القانونية، ص.ص 176.
- ⁷. حسين عواضة & عبد الرؤوف قطيش (2013)، المالية العامة، الطبعة الأولى، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، ص.ص 435.
- ⁸. عبد الحليم بن بادة & شول بن شهرة (2017)، الرقابة الجبائية كآلية للوقاية من جريمة الغش الجبائي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10 (العدد 01)، الجزائر: جامعة غرداية، ص.ص 343-266. (تاريخ النشر: 2017-06-15)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/77502>).
- ⁹. عبد الحليم بن بادة & شول بن شهرة (2017)، مرجع سابق.
- ¹⁰. مليكة حمادي & نصيرة موسى (2017)، دور التحقيق المعمق لمجمل الوضعية الجبائية في الكشف عن التهرب و الغش الضريبي -دراسة حالة شخص طبيعي لدى مفتشية الضرائب لولاية سيدي بلعباس، مجلة المشكاة في الاقتصاد والتنمية والقانون، المجلد 01 (العدد 06)، الجزائر: جامعة عين تموشنت، ص.ص 120-139. (تاريخ النشر: 2017-12-31)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/84112>).
- ¹¹. دنيا ناصر & العليجة حاجي (2022)، مساهمة مخرجات النظام المحاسبي المالي في تعزيز الرقابة الجبائية ومحاربة التهرب الضريبي حالة تطبيقية لمؤسسة اقتصادية، مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة، المجلد 07 (العدد 02)، الجزائر: جامعة فرحات عباس سطيف، ص.ص 767-786. (تاريخ النشر: 2022-12-31)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/212253>).
- ¹². وزارة المالية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية (2024)، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2024، المادة 42.
- ¹³. المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- ¹⁴. المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- ¹⁵. المادة 42 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- ¹⁶. المادة 44 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- ¹⁷. المادة 285 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2024.
- ¹⁸. سماعين عيسى (2022)، جباية ومحاسبة المؤسسة، الطبعة الأولى، الورقة الزرقاء، الجزائر، ص.ص 381.
- ¹⁹. فارس بن يدير & مصطفى إيدر & محمد زرقون (2022)، عصنة الإدارة الضريبية وأثرها على الامتثال الضريبي للمكلفين بالضريبة في الجزائر - دراسة ميدانية لعينة من الشركات التبرولية (2021/2020) -، مجلة الدراسات الإقتصادية الكمية، المجلد 08 (العدد 01)، الجزائر: جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص.ص 117-130. (تاريخ النشر: 2022-06-18)، (<https://www.asjp.cerist.dz/en/article/194946>).
- ²⁰. <https://moussahamatic.mfdgi.gov.dz/CalculateIRGL/index.php>