الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير **ميدان: العلوم الإقتصادية و التجارية وعلوم التسيير**

قسم :المالية و المحاسبة فرع: المالية و المحاسبة

رقم: ..... تخصص: محاسبة وجباية معمقة

عنوان الموضوع:

دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي
دراسة حالة مفتشية الضرائب جعافرة - مسيلة --

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في المالية و المحاسبة

من إعداد الطالب: تحت إشراف الأستاذ / الدكتور:

- بن عزوز طارق - أ.د سبتي إسماعيل

أعضاء اللجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
عنتر بو تياره	أ.محاظر	جامعة محمد بوضياف –المسيلة–	رئيسا
إسماعيل سبتي	أ.محاظر	جامعة محمد بوضياف –المسيلة–	مشرفا ومقررا
حكيم بيصار	أ.محاضر	جامعة محمد بوضياف –المسيلة–	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

تشكرات

بداية أحمد الله و أشكره الذي وفقني لإعداد هذا العمل المتواضع،

حتى لاننسى من كبرت بين يديهما ودفعاني دوما لأرتقي بالعلم و المعرفة، وعرفا قيمة العلم أكثر مني ومن كانا سبب في إنعاش نفس كانت لتضيع لولاهما، فداكما روحي وقلبي ياا

أمي و أبي

.حفظكما الله ورعاكما

كما أتقدم بخالص الشكر لأخوتي الذين أعزهم و أقدرهم

(عبد المالك، عبد النور، جميلة، سعاد، مليكة، حنان، أمال).

وكما أتقدم بالشكر الجزيل و العرفان إلى الأستاذ المشرف الدكتور سبتي إسماعيل
على قبوله الإشراف على هذا البحث،

و لما بذله من جهد في سبيل إعداد مذكرة ترقى للمعايير المعمول بها في كبرى الجامعات الوطنية والعالمية.

ونشكر كل من موظفي مديرية و مفتشيه الضرائب جعافرة لولاية المسيلة بالرغم من التعنت المفرط لدى بعض العاملين هناك.

كما نتوجه بالشكر إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد.

الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله

أما بعد فإني أهدي عملي هذا إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله .

و إلى كل أفراد العائلة .

و إلى روح أجدادي الطاهرة (بنعزوز يوسف ، و بلعلى مسعود) رحمة الله عليهما.

و إلى كل من ساهم في تلقيني ولو بحرف في حياتي الدراسية.

كما لا ننسى أصدقائي وزملاء مشواري الدراسي: (مسعود بوسعدية و عزالدين وأخيه مسعود بلعلى ، ومصطفى سرايش ، وسامي بيصار، دري أسامة، يوسف سيف الإسلام بن عزوز ، سمير مخالفية ...)،

. و إلى كل من نساهم القلم ولم ينساهم القلب.

قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	طلب معلومات ووثائق تبريرية (c02)	057
02	التبليغ الأولي (c04)	058
03	التبليغ النهائي	059
04	الورد الفردي	060

- قائمة الإختصارات الإسمية:

تفسير الاختصار باللغة العربية	تفسير الاختصار باللغة الأجنبية (الفرنسية)	الاختصار
مديرية كبريات المؤسسات	Direction des Grandes Entreprises	***DGE***
المديرية الجهوية للضرائب	Direction Régionale des Impôts	***DRI***
المديرية الولائية للضرائب	Direction des Impôts de Wilaya	***DWI***
مركز الضرائب	Centre des Impôts	***CDI***
المركز الجواري الضرائب	Centre Proximité des Impôts	***CPI***
الرسم على النشاط المهني	Taxe sur l'Activité Professionnelle	***TAP***
الرسم على القيمة المضافة	Taxe sur la Valeur Ajoutée	***TVA***
الضريبة على الدخل الإجمالي–الأجور	Impôt sur le Revenu Global sur Salaires	***IRG-S***
الضريبة على الدخل الإجمالي	Impôt sur le Revenu Global	***IRG***

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات	36
02	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب	37
03	الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب	38
04	الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب المسيلة	40
05	الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب جعافرة	41

فهرس المحتوى

العنوان	الصفحة
تـشـكـرات	I
الإهداء	II
قائمة الملاحق و قائمة الإختصارات الإسمية	III
قائمة الأشكال	IV
فهرس المحتوى	V
المقدمة	001
الفصل الأول : الإطار النظري للدراسة	
تمهيد	004
المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية	004
المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية	004
المطلب الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية	007
المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية وصعوباتها	009
المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب والغش الضريبي	011
المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب والغش الضريبي	011
المطلب الثاني: أسباب وأثار التهرب والغش الضريبي	014
المبحث الثالث: أليات مكافحة التهرب والغش الضريبي	022
المطلب الأول: وسائل مكافحة التهرب الضريبي	022
المطلب الثاني: كيفية محاربة الغش و التهرب الضريبيين	023
المطلب الثالث: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب والغش الضريبي	027
خلاصة الفصل	029
الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بولاية المسيلة (جعافرة)	
المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر	030
المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر	030
المطلب الثاني: الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر	034
المبحث الثاني: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	039

المطلب الأول: مفتشية الضرائب و هيكلها التنظيمي	039
المطلب الثاني: مهام المفتشية	041
المبحث الثالث: دراسة حالة	041
المطلب الأول: لمقاول أشغال العمومية (ETP).	041
خلاصة الفصل	046
الخاتمة العامة	047
قائمة المراجع	049
الملخص	055
الملاحق	056

المقدمة :

- نشأة الضرائب في العالم منذ اليوم الأول لظهور نظام الدولة ، بداية من الضرائب بشكلها البسيط وحتى الضرائب الحالية المطبقة في جميع دول العالم .

حيث أن الدولة أصبحت تعتمد على الضرئب كوسيلة للتسيير ونموذج التمويل الإقتصادي و إعادة توزيع الدخل بين الأفراد من جهة أخرى ، و أيضا تعتبر الضرائب المؤثر الأساسي على النشاط الإقتصادي ، غير أن هذا المفهوم يمكن أن يتأثر بمدى إستجابة المكلفين بالضريبة فهناك بعض المكلفين الذين يستعملون كل الطرق المشروعة و الغير مشروعة المتاحة للتحايل وتجنب دفع الضرائب بشكل طبيعي ، فمن أبرز العقبات و المشكلات التي تواجهها االدولة ظاهرة التهرب والغش الضريبي في تنفيذ سياساتها ، لذلك وجب محاربتها على المستوى المحلي والدولي من خلال جملة من التشريعات و التنظيمات .

ومن بين أهم الوسائل التي تعتمد عليها إدارة الضرائب في مكافحة ظاهرة التهرب و الغش الضريبي نجد الرقابة الجبائية بمختلف هياكلها و آلياتها ، حيث تمثل الرقابة الجبائية الوجه المغاير للنظام التصريحي ، حيث تقوم بجمع المعلومات الجبائية من المكلفين بالضريبة أين يتم الإعتماد على هذه المعلومات في أداء الرقابة الجبائة التي من خلالها قد يتم كشف الإغفالات و التجاوزات التي يمكن أن يستعملها المكلف .

إنطلاقا مما سبق تبرز إشكالية البحث ونصيغها كالتالي :

إشكالية البحث:

- ماهو دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبي ؟

والتي سوف نناقشها بطرح التساؤلات الآتية :

الأسئلة الفرعية للبحث:

- ماهية الرقابة الجبائية ؟
- ماهية التهرب و الغش الضريبي ؟
- ماهي وسائل وأدوات مواجهة التهرب والغش الضريبي من طرف الادارة االجبائية ؟

فرضيات البحث:

-للرقابة الجبائية أهمية بالغة للحد من ظاهرة التهرب و الغش الضريبي .
-التهرب و الغش الضريبي هو ظاهرة تمس آثاره الخزينة العمومية للدولة .
- تعتبر الرقابة الجبائية كوسيلة و أدات لمواجهة التهرب و الغش الضريبي .

أهمية الموضوع:

تتمثل أهمية الدراسة في دراسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي التي من شأنها أن تؤثر على الحياة الإجتماعية من خلال تأثيرها السلبي على الخزينة العمومية وبالتالي وجب مكافحتها إما بالقضاء عليها أو التقليل منها من خلال الرقابة الجبائية كونها أداة ووسيلة هامة للعلاج .

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال الذي تلعبه الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب و الغش الضريبيين، ودور إجراءات الرقابة الجبائية في اكتشاف التجاوزات و الأخطاء، كما تهدف إلى إبراز أهمية الرقابة الجبائية في تطبيق مبدأ العدالة و المنافسة الشريفة بين المكلفين .

أسباب إختيار الموضوع :

يرجع السبب الرئيسي إلى مجال تخصصي في الجامعة و لأزيد إثراء المعلومات التي لدي والتي ليست لدي ولأكتسب الخبرة من تطبيق ما تعلمته من خلال الدورة التطبيقية إلى المؤسسة المستقبلة لمعرفة دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب و الغش الضريبي .

المنهج المتبع :

اعتمدنا في معالجة بحثنا على المزج بين المنهج الوصفي و الحليلي، حيث استعرضنا الأجهزة القائمة على الرقابة الجبائية و أهم الطرق و الوسائل المستخدمة ، كما قمنا بتحليل ظاهرتي التهرب و الغش الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية في محاربتها بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها.

الدراسات السابقة:

- رحال ناصر، محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، رسالة ماجستيير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2006-2007، من هذه الدراسة إتضح أن الإصلاحات زادت من معدل الإستثمار الخاص، وكذلك الإنتاج لكنها لم تخلق ثروة لم تشارك في زيادة المدخرات الوطنية.
- سميرة بوكاز مساهمة فعالية التدقيق الجبائي في الحد من التهرب الضريبي، رسالة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر،2014-2015، هدفت هذه الدراسة إلى إكتشاف العلاقة بين فعالية التدقيق الجبائي ومساهمته في الحد من التهرب الضريبي.
- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش، رسالة ماجستير،قسم العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2001-2002، حيث هدف هذا البحث إلى تحسيس السلطات العمومية بمخاطر الغش الجبائي على مصالح المجموعة الوطنية، ودفع الإدارة الجبائية إلى تحسين الظروف المادية و المعنوية للأعوان الجبائيين، حتى يتمكنوا من رفع التحدي و التغلب على ظاهرة الغش الجبائي و للحد من هروب أكفأ الأعوان نحو القطاع الخاص.
- لياس قلاب ذبيح، مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية، رسالة مجستير، علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر، 2010-2011، حيث هدفت هذه الدراسة إلى محاولة تجسيد آلية الرقابة الجبائية لكونها أسلوب وقائي و عقابي في آن واحد لمكافحة هذه الظاهرة التي تتزايد حدتها.

صعوبات الدراسة:

لقد واجهتني بعض الصعوبات أذكر أهمها:

- قلة المراجع المتخصصة في موضوع البحث .
- ضيق المدة الزمنية لإتمام البحث .
- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية.
- صعوبة إستخراج بعض المعلومات من المؤسسة محل الدراسة.

تقسيمات الدراسة:

تم تقسيم البحث إلى فصلين:

حيث عرضنا في الفصل الأول الدراسة النظرية للبحث حيث تطرقنا فيه إلى ثلاث مباحث ، تكلمنا في المبحث الأول عن ماهية الرقابة الجبائية و أشكالها و أهدافها و أسبابها و صعوباتها وفي المبحث الثاني تحدثنا عن مفاهيم حول التهرب و الغش الضريبي و عرفنا التهرب و الغش الضريبي وأسبابه و أثاره ، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى آلية مكافحة التهرب والغش الضريبي وفيه تكلمنا عن وسائل مكافحة التهرب الضريبي وعن كيفية محاربة الغش و التهرب الضريبي وتحدثنا عن الرقابة الجبائية لمكافحة التهرب و الغش الضريبي .

أما افي الفصل الثاني الدراسة التطبيقية والتي تطرقنا فيها إلى ثلاث مباحث، في المبحث الأول الجانب التنظيمي و القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر، وفي المبحث الثاني تطرقنا إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى دراسة حالة وهي إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي حيث تناولنا فيه حالة تهرب ضريبي لمقاول أشغال عمومية .

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

تمهيد: يعتمد النظام الضريبي الجزائري بالأساس على التصريحات، فالمكلف بالضريبة من تلقاء نفسه فهو الذي يحدد ويقدر وعاء الضريبة طبقا للنظام الجبائي الذي يخضع له، و وفق النصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها، غير أن بعض المكلفين بالضريبة يعتبرون أن الالتزام بالضريبة عبئ يثقل كاهلهم وليس واجب، مما يجعل أصحاب النوايا السيئة يستعملون كل الطرق والوسائل التي تمنعهم من الالتزام بهذا الواجب للحيلولة من دفع الضرائب أو التقليل منها قدر المستطاع، وهو ما جعل المشرع الجزائري يعتمد آليات وأدوات من شأنها الحد من هذه الممارسات أبرزها الرقابة الجبائية .

المبحث الأول: ماهية الرقابة الجبائية

إن أي نظام مالي أو إداري لا تتوفر فيه رقابة فعالة ومنظمة يعتبر نظاما ناقصا، ولا تختلف الرقابة في النظامين السابقين عن النظام الجبائي، ففي هذا الأخير تعد الرقابة من بين الوسائل المجدية والمستعملة للكشف عن مواطن التهرب والغش الضريبي.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية

فيما يلي سنغوص إلى المفهوم الأعمق للرقابة الجبائية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الجبائية:

قبل التطرق لمفهوم الرقابة الجبائية تجدر بنا الإشارة إلى المفهوم العام للرقابة.

أولا: تعريف الرقابة:

ظهرت الحاجة إلى الرقابة منذ القدم وذللك نظرا لطبيعة العمل والنشاط الذي يقوم به الأفراد لحساب الدولة أو الملاك من خلال تسجيل ومراقبة تحركات الأموال والمبالات وجميع المعاملات الخاصة بالنشاط الاقتصادي والأنشطة الأخرى إذ تسمح الرقابة التأكد من أن العمل الذي تم مطابق لما توقع أن يكون عليه والتعرف على أي خطأ أو انحراف والعمل على تصحيحه.[1] كما وأن الرقابة تهدف بشكل أساسي إلى التأكد من سلامة و صحة العمليات المالية بشقيها الإيرادي والإنفاقي، وهل تمت بما ينص عليه القانون عند التنفيذ.[2]

[1] بوشري عبد الغني، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011/2010، ص87.

[2] محمد ساحل، **المالية العامة**، دار جسور، ط01، الجزائر، 2017، ص265.

كما وعرف (فايول) الرقابة على أنها التحقق مما إذ كان كل شيئ يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ، وذلك من اجل تقويمه ومنع تكرارها.[3]

كما وتعرف الرقابة على انها إجراء أو عمل تقوم به الإدارة لضمان إنجاز الأهداف المرسومة،[4] بمجموعة تقنيات تستعمل في جميع الميادين وتقوم بتسهيل وتحسين وأخذ القرارات للتعرف على الأخطاء من خلال:[5]

- تصحيح الأخطاء والسهو وعدم المطابقة المحاسبية.
- اكتشاف التلاعبات والاختلاسات ومعالجتها وكذلك وضع المعايير وتقييم الأداء.

ثانيا: تعرف الرقابة الجبائية

سنتطرق في هذا التعريف إلى نوعين تعريف فقهي وتعريف قانوني

1-التعريف الفقهي:

لقد ورد بخصوص الرقابة الجبائية عدة تعاريف، فورد تعريفها على انها السلطة المخولة للادارة الجبائية بمراقبة التصريحات والوثائق المستعملة لتحديد كل ضريبة او رسم أو حق أو إتاوة، من أجل اكتشاف النقائص وتصحيح الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين بالضريبة، وكذا فحص المحاسبة مهما كانت الدعامة المستعملة لحفظ الوثائق.[6] الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة ومصداقية التصريحات المكتتبة من طرف المكلفين، لغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمي إلى التملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.[7]

تعرف الرقابة الجبائية على أنها فحص للتصريحات وكل السجلات ووثائق ومستندات المكلفين بالضريبة الخاضعين لها، سواء كانوا ذو شخصية طبيعية أو معنوية، وذلك بقصد التأكد من صحة المعلومات التي تحتويها ملفاتهم الجبائية، على أن يستعمل الشخص المكلف بهذه العملية أفضل الوسائل للإستعلام، الإستفسار، والإستضاح عن كل ما هو مدون بالتصريحات والوثائق المرفقة بها، ولا يكتفي فقط بدراية ومراجعة التصريحات، بل عليه أن يقوم

---

[3] منور أوسرير، محمد حمو، **جباية المؤسسات**، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009، ص201.

[4] خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، مكتبة المجتمع العربي، ط01،عملن، الأردن، 2010، ص13.

[5] بن اعمارة منصور، **إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية**، دار هومة، 2011، ص11.

[6] عوادي مصطفى، زين يونس، **الرقابة الجبائية عن المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مطبعة مزوار، ط2،الجزائر، 2011، ص 11.

[7] منور أوسرير، محمد حمو، **مرجع سابق**، ص201.

بعملية مقارنة بين ماهو مصرح به والمعلومات المتحصل عليها من مصادر أخرى وبالتالي التأكد من مدى التطابق الموجود بينهم وكذلك النظر في الوضعية المالية للممول.[8]

كما يمكن تعريف الرقابة الجبائية بأنها عملية تنفيذية تتضمن برنامج فحص مصادق عليه من طرف المديرية العامة، وتتضمن هذا الإطلاع المدقق مجمل السندات المالية والمحاسبية للمؤسسات الخاضعة للضريبة التي أجبر القانون الضريبي الممول التمسك بها، وغرض هذا الإطلاع هو التأكد من صحة النتائج والأرقام المصرح بها.[9]

2-التعريف القانوني

عرف المشرع الجبائي الرقابة الجبائية على أنها: تحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو لجزء منها لفترة أو لمجموعة عمليات و معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية.[10]

الفرع الثاني: مبادئ الرقابة الجبائية

ولكي تؤدي الرقابة الجبائية مهامها لابد من توفر المبادئ الأساسية لها والمتمثلة في اقامة نظام جبائي محكم وتحسين العلاقة بين الإدارة الجبائية والمكلفين.

1- **اقامة نظام ضريبي محكم:** تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فإن تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتبسيط صيغة التشريع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.[11]

2- **ترقية وتطوير الإدراة الجبائية:** إن التشريع الضريبي لا يكفي لمحاربة التهرب الضريبي، ما لم يرفق بإدارة جبائية فعالة وذلك بالرفع من كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصين في مجال الضرائب، و وضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات في النظام الضريبي.[12]

---

[8] غزال مريم، **الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 02،جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2019ص ص: 234-235.

[9] خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، **الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي**، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد02،جامعة الأغواط، الجزائر، 2015، ص48.

[10] وفاء شيعاوي، **الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة**، مجلة بحوث، العدد 11،جامعة الجزائر، الجزئر، ص286.

[11] درار بلال، زكري بلال، **دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي**، مذكرة ماستر، قسم علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوياف، المسيلة،جامعة الجزائر، الجزائر، 2016-2017، ص24.

[12] **المرجع نفسه**، ص24.

المطلب الثاني: أشكال وأهداف الرقابة الجبائية

وفيما يلي سنتحدث عن أشكال و أهداف الرقابة الجبائية في الجزائر بشكل عام

الفرع الأول: أشكال الرقابة الجبائية

في التشريع الجزائري، توجد ثلاثة أنواع رئيسية للرقابة الجبائية وهي كالآتي:

1- **الرقابة العامة:** تتم على مستوى مفتشيات الضرائب ويمكن التمييز بين نوعين من الرقابة العامة، الرقابة الشكلية والرقابة على الوثائق وتتم المراقبة على شكل فحص تمهيدي وهو ينجز من غير تنقل أو إجراء أبحاث خاصة.[13]

الرقابة الشكلية: تعتبر أول عملية رقابية تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات.[14]

الرقابة على الوثائق: الرقابة على الوثائق هي تلك الرقابة التي تمارس على مستوى المكاتب، وتتكون من تحليل نقدي للتصريحات التي أدلى بها دافع الضرائب، وكذلك المعلومات التي تجمعها الإداة الجبائية من المتعاملين في إطار الإجراءات القانونية.[15]

الرقابة المعمقة: تتمثل هذه الرقابة في التدخلات المباشرة لأعوان الإدارة الجبائية بأماكن تواجد نشاطات المكلفين، وتهدف هذه التدخلات إلى التاكد من صحة ونزاهة التصريحات المكتتبة من طرفهم، وتشمل ثلاثة أنواع من الرقابة وهي:

الرقابة المحاسبية الجبائية: يعد هذا الشكل من الرقابة أحد وسائل الرقابة الجبائية، حيث يقوم العون المكلف بالرقابة بفحص دقيق لمختلف الدفاتر والوثائق المحاسبية شكلا و مضمونا، قصد التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية المقدمة من طرف المكلف.[16]

---

[13] بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، **تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجاية، العدد 17،جامعة محمد بوضياف- المسيلة-، الجزائر 2017، ص148.

[14] خذيري صبرينة، جنينة عمر، **الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعوم التجارية، المجلد 12، لعدد02،جامعة العربي التبسي_تبسة، الجزائر، 2019،ص324.

[15] جامع زهرة، كريمة توفيق، **أثر التدقيق الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر**، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02،جامعة البويرة، الجزائر، 2020، ص1354.

[16] خلادي راضية، **مساهمة الرقابة الجباية في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي لتحقيق التنمية المستدامة**، مجلة المستقبل الاقتصادية، العدد الخامس، جامعة المدية، الجزائر، ص68، 2017.

الرقابة المصوبة في المحاسبة: ونصت عليه المادة 20 مكرر من قانون الاجراءات الجبائية، حيث يعتبر تحقيقا محاسبيا مصوبا إذا اقتصر التحقيق المحاسبي على نوع أو عدة أنواع من الضرائب أو شمل كل فترة غير متقادمة أو جزء منها، أو مجموعة من العمليات أو المعطيات المحاسبية المتعلقة بفترة تقل عن سنة جبائية، إذ يعتبر هذا الإجراء أقل إلزاما بالنسبة للمكلف بالضريبة حيث لا يجبر هذا الأخير على تقديم كل الوثائق المحاسبية لتبرير أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها، إذ يطالب المكلف بالضريبة بتقديم الوثائق التي تخص عناوين الضرائب للفترة المستهدفة بالرقابة.[17]

الرقابة المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية الشاملة: يقصد بها مجموعة العمليات التي تستهدف الكشف عن كل فارق بين الدخل الحقيقي للمكلف بالضريبة والدخل المصرح به أي بصفة عامة، التأكد من التصريحات على الدخل العام، ويستلزم هذا الإجراء مقارنة المدخيل المصرح بها بالمداخيل المستنتجة من وضعية أملاك المكلف، حالة خزينته وكذا المتعلقة بسياق الحياة لسائر أفراد أسرته.[18]

2- **الرقابة المختلطة:** تأسست بموجب المرسوم التنفيذي رقم 97-290 المؤرخ في 22 ربيع الأ عام 1418 اموافق 27 جويلية 1997 يتضمن تأسيس لجان التنسيق و الفرق المختلط للرقابة بين مصالح وزارة المالية و وزارة التجارة وتنظيمها، وتتشكل من مدير العمليات الجبائية ومدير مكافحة الغش والمفتش المركزي للتحقيقات الاقتصادية، تقوم بعمليات مراقبة على مستوى وحدات الانتاج والتوزيع وتخزين السلع وتقديم الخدمات ومجالات أخرى، كما وتتكفل فرق الرقابة المختلطة حسب التنظيم الساري المفعول والذي سيتم تعديله بإجراء عمليات مراقبة لدى الأشخاص الطبيعين والمعنويين الناشطين في مجال الاستراد والبيع بالجملة أو التجزئة بصفة عامة ولدى كل الأشخاص الناشطين في المجال التجاري للتأكد من مطابقة عملياتهم مع التشريعات الجبائية والجمركية والتجارية.[19]

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الجبائية

تقوم الإدارية الضريبة بإجراء الرقابة الجبائية ليس من أجل كشف الإنحرافات في الوعاء فقط و إنما تسعى لتحقيق جملة من الأهداف أهمها:[20]

---

[17] خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، **دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي**، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01،جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019، ص ص: 204-205.

[18] بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، **مرجع سابق**، ص ص: 148-149.

[19] بلخيري محمد سعد الدين، مصمودي أنيس، **أليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة المنهلا الإقتصادي، المجلد 03، العدد 01،جامعة سكيكدة، سكيكدة، الجزائر، 2020، ص153.

[20] **المرجع نفسه**، ص151.

- **الهدف المالي:** من الناحية المالية ، تهدف الرقابة الجبائية إلى الحصول على أكبر تحصيل ضريبي ممكن من أجل تغطية مصاريف الدولة .
- **الهدف القانوني:** يتمثل في التأكد من إحترام الحقوق الممنوحة للمكلفين بالضريبة و واجباتهم من طرف المشرع الجبائي ، من اجل ضمان الثقة المتبادلة من الإدارة الجبائية و المكلف بالضريبة.
- **الهدف الإقتصادي:** تستعمل الرقابة الجبائية في المحافظة على الأموال العمومية وحمايتها من التهربات الضريبية من أجل تطبيق السياسة الإقتصادية و الإجتماعية في الدول.
- **الهدف الإداري:** من الناحية الإدارية، تلعب الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية في معرفة الحقائق و الإحصائيات مما يؤدي إلى زيادة فعاليتها.
- **الهدف الإجتماعي:** من هذه الناحية تشكل الرقابة الجبائية ضرورة لإقامة عدالة إجتماعية للمساوات بين المكلفين.

المطلب الثالث: أسباب الرقابة الجبائية وصعوباتها

للرقابة الجبائية أسباب كما ولها صعوبات نذكر منها مايلي

الفرع الأول: اسباب الرقابة الجبائية

هناك عده اسباب دعت الى ضرورة ايجاد نظام رقابي يقوم بمراقبه تصريحات المكلفين والحفاظ على حقوق الخزينه العموميه من الضياع اضافه الى مراقبه تنفيذ التشريعات الجبائيه اهمها .

1-حرية المكلف بالضريبة في التصريح بمداخيله : بما ان النظام الجبائي الجزائري كغيريه من الانظمه الجبائيه الحديثه، نظام تصريح يسمح للمكلف بتصريح بمداخله من تلقاء نفسه باعتبارها اساس لتحديد الوعاء الضريبي، ويفترض أنها صحيحة مالم يثبت العكس، و للتأكد من ذلك وجدت الرقابة الجبائية، حسب الماة (1-18) من قانون الإجراءات الجبائية: تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو اتاوة، كما يمكنها أن تمارس حق الراقبة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات كيفما كانت طبيعتها، وذلك بغرض اكتشاف الاخطاء والتلاعبات وللقيم بتصحيحها، ومن هنا يتضح بان السبب الأساسي لوجود الراقبة الجبائية هو كون النظام الضريبي نظام تصريحي، ولذلك أوجب المشرع إيجاد وسيلة قانونية لمراقبة هذه التصريحات والتأكد من صحتها ومطابقتها لما هو موجود في الحقيقة.[21]

[21] حاج قويدر عبد الهادي، بوشرى عبد الغني، **أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر**، مجلة البشائر الاقتصادية، المدل 05، العدد02، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2019، ص ص: 877-878.

2-**الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش الضريبي:** نظر لأسباب متعدده يلجأ بعض المكلفين بالضريبة الى التخلص او تخفيض العبء الضريبي بشتى الطرق والاساليب الشرعيه و غير الشرعيه، وهي ماتعرف بظاهره الغش والتهرب الضريبي، لذلك فان عمليات مكافحة هذه الممارسات التدليسية يعتبر من أولويات الإدارة اللجبائية، و التي تمتلك سلطات وصلاحيات واسعة تمارسها ، وذلك عن طريق تقنيات مختلفة ومتعددة وعلى مختلف أصناف المكلفين والتي من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و وسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية. [22]

3- محاربة الاقتصاد الخفي: يؤدي الاقتصد الخفي إلى عدم المساهمة الكلية في الحصيلة الضريبية مما يحرم الخزينة العمومية من موارد هامة، بحيث يشمل كافة الأنشطة المصاحبة لعملية التهرب الضريبي والتي تولد دخلا يخص الضريبة ويتم إخفاؤه عن السلطات الضربية بهدف التهرب من دفع الضريبة، بحيث يعتبر (Vito Tanzi) أن الاقتصاد الخفي يشمل مجموع الدخول المكتسبة غير المبلغ عنها للسلطات الضريبية أو مجموع الدخول غير الواردة في الحسابات الوطنية، وحسب نظر (H.De Soto) يشمل الاقتصاد الخفي رجال أعمال اتجهو للعمل بشكل غير قانوني بسبب العيوب الموجودة في نظام الضرائب وفي القوانين الأخرى والاجراءات المعقدة، وقد نصت المادة 1-21 من قانون الإجراءات الجبائية على انه يمكن القيام بتحقيق معمق في الوضعية الجبائية عندما تظهر وضعية الملكلية وعناصرها نمط المعيشة لشخص غير محصى جبائيا، و وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة.[23]

الفرع الثاني: الصعوبات التي تواجه الرقابة الجبائية [24]

صعوبات تتعلق بالنظام الجبائي:

- العوامل المرتبطة بإدارة تأسيس الفعل الرقابي: حيث لم تؤسس الدولة الجزائرية لثقافة الرقابة أو المحاسبة بضرورة واضحة دقيقة ، ومتكاملة ومستمرة على المال العام ، و إن دل هذا على شيء فإنما يدل على الإختلال في وظيفة الدولة المتدخلة لغرض تعبئة الموارد العامة للدولة و ترشيدها ،
- غموض وعدم استقرار التشريعات الضريبية: حيث من الصعب تطبيق القوانين و التشريعات الخاصة بالرقابة الجبائية وهي في حالة تغير دائم ، ومن الصعب فهم مواد تطبيقها وعلى من تطبق و وقت تطبيقها ، وهو ما فتح المجال أمام

[22] عودي مصطفى ، زين يونس ، **مرجع سابق** ، ص 11

[23] حاج قويدر عبد الهادي، بوشرى عبد الغني، **مرجع سابق**، ص ص: 878، 879.

[24] تومي سمية، بن عمارة منصور ، **فعالية الراقبة الجبائية في ظل التوجهات الاستارتيجية لعصرنة الإدارة الجبائية**، مجلة دراسات جبائية، العدد 12،جامعة عنابة، الجزائر ، 2018، ص ص: 46-47.

أعوان الرقابة الجبائية للإجابة عن هذه الأسئلة حسب معرفتهم وخبراتهم المتعلقة بتنفيذ القوانين الجبائية ، و في بعض الأحيان اللجوء إلى المسؤولين في الإدارة الجبائية لإعطاء الحلول لهذه الإشكالية .

ب- صعوبات تتعلق بالادارة الجبائية:

- نقص الكفاءة و الإمكانيات البشرية: في ظل التطور المستمر لطرق التهرب الضريبي و نقص الأعوان المراقبين خاصة و أن قانون الإجراءات الجبائية ينص على عملية الرقابة الجبائية لا تتم إلا ممن طرف أعوان الإدارة الجبائية الذين لديهم رتبة مفتش على الأقل ، إضافة إلى نقص الإمكانيات و الوسائل المادية وضعف الحماية المقررة للمراقبين.

ج- صعوبات تتعلق بالمكلف بالضريبة وبعض الهيئات:

تتمثل في نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين بالضريبة وعدم التنسيق بين الإدارة الجبائية و مختلف الهيئات.

د- صعوبات تتعلق بالمحيط العام:

- الإقتصاد الموازي: يعمل على حرمان الخزينة العمومية من أموال التحصيل الضريبي ، و ما يتبعه من شعور لدى المكلفين بالضريبة بعدم عدالة الرقابة الجبائية ، مما يدفعهم إلى الإبتعاد عن الطرق القانونية و إستعامل الممارسات غير الشريعة للحفاظ على مكتسباتهم ،
- الفساد الإداري: يؤدي إلى تنامي شعور المكلف النزيه بالعبء الضريبي مما يقلص الأداء التنافسي لديه.

المبحث الثاني: مفاهيم حول التهرب والغش الضريبي

يعتمد المكلف على الغش و التهرب الضريبيين لتجنب دفع ما عليه من حقوق ضريبية وعادة ما تستعمل العبارات الدالة على الغش و التهرب الضريبي نظرا لمعناهما المتقارب ولإرتباطهما بسلوك المكلفين بالضريبة.

المطلب الأول: تعريف وأنواع التهرب والغش الضريبي

إن ممارسة ظاهرة التهرب والغش الضريبي لها غاية واحدة، وهي عدم دفع الضريبة أو التقليل منها، ولكل منهم مفهوم مختلف و أنواع متعددة،

الفرع الأول: ماهية التهرب و الغش الضريبي

فيما يلي مفهوم عام و شامل عن التهرب و الغش الضريبي حتى نتمكن من التفريق بينهما

أولا: تعريف التهرب الضريبي

إن ظاهرة التهرب الضريبي ليست حديثة النشأة حيث ظهرت منذ فرض الضرائب و تنظيمها و تعددت أشكالها بزيادة أهمية الضريبة و تطور دورها في الحياة الإقتصادية ، ويعرف التهرب الضريبي على أنه : ذلك السلوك

الذي من خلال يحاول المكلف القانوني عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كليا أو جزئيا دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، ولتحقق التهرب الضريبي يتخذ المكطلف القانوني عدة طرقوأساليب قد تكون مشروعة أو غير مشروعة.[25]

ويعرف التهرب الضريبي تلك المخالفات القانونية المتمثلة في عدم الإمتثال للتشريع الضريبي، أو الثغرات المجودة في القانون من أجل التخلص من أداء الواجب الضريبي بجميع الوسائل والأشكال سواء تتعلق الأمر بالعمليات المحاسبية، أو الحركات المادية، وذلك بكل أو بجزء من المبلغ الواجب الدفع للخزينة العمومية والذي تستعمله الدولة في تغطية نفقاتها، وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية.[26]

كما ويعرف التهرب الضريبي بأنه التخلص من دفع الضريبة و التقليل مبلغها ويكون ذلك إا بمحاولة الفرد إنكار وجود وعاء الضريبة أو الافصاح عن مبلغ يقل عن المبلغ الحيق للوعاء، وذلك بتعمدالمكلفين تقديم بيانات مالية كذابة عن دخولهم سواء كان ذلك بإظهار الايرادات بأقل من مبلغها الحقيقي أو المبالغة في النفقات أو عدم الافصاح عن بعض أو كل دخولهم.[27]

ثانيا: تعريف الغش الضريبي

عرف Camille Rosier الغش الضريبي بأنه كل الحركات والعمليات القانونية والمحاسبية وكل الوسائل والترتيبات والتدابير التي يلجأ إليها المكلف أو الغير بهدف التخلص من دفع الضرائب والمساهمات.[28]

وعرفها القانون الجبائي الجزائري بأنها كل محاولة للتخلص من الضريبة باستعمال طرق تدليسية في إقرار أساس الضرائب زالرسوم التي يخضع لها المكلف أو تصفيتها كليا أو جزئيا.[29]

ويقصد بالغش الضريبي تلك السلوكيات والممارسات التي تتم بهدف التحايل وتجنب أداء الضريبة وهذا خارج إطار القانون، أي أنهما كليها ممارسات غير مشروعة.[30]

الفرع الثاني: انواع التهرب والغش الضريبي

أولا: أنواع التهرب الضربي

---

[25] بوشري عبد الغني، **مرجع سابق**، ص43.

[26] حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص39.

[27] لواج عبد الرحيم، **فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية**، رسالة ماجستيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2016/2015، ص61.

[28] عوادي مصطفى، رحال نصر، **الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائر**، مطبعة سخري، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، الجزائر، 2011، ص05.

[29] دريدي العروسي، عويطي عثمان، **مرجع سابق**، ص38.

[30] محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة، ط04،الجزائر، 2008،ص170..

التهرب الضريبي وفقا لحجمه يمكن تقسيم التهرب الضريبي وفقا لحج الضريبة التي يتهرب الممول من أدائها إلى نوعين تهرب ضريبي كلي وتهرب ضريبي جزئي.

التهرب الضريبي المشروع والغير مشروع

- **التهرب المشروع:** هذا النوع من التهرب لا يتضمن مخالفة القوانين الضريبية ومثالها الحد من استهلاك السلع التي تفرض عليها الضريبة أو الانصراف عن ممارسة النشاط الذي يخضع للضريبة مرتفعة إلى نشاط آخر معفي من الضرائب أو يخضع لضريبة أقل كما يحدث التهرب المشروع عند الاستفادة من الثغرات الموجودة في القانون الضريبي.[31]
- **التهرب غير المشروع(الغش):** هو تهرب مقصود من طرف المكلف نتيجة مخالفته الصريحة عمدا لأحكام القانون الضريبي قصد من عدم دفع الضرائب المستحقة عليه ، وذلك من خلال الإمتناع عن تقديم التصريح بمدخله ، أو تقديم تصريح ناقص ن و بهذا يهدف هذا الأخير إلى تخفيف أساس الضريبة ، و لتحقيقه يتوفر شرطين هما: [32]

.العنصر المادي: يتمثل في تخفيض أسس الاقتطاع الضريبي بصورة غير قانونية ، وهو عبارة عن إخلال المكلف بواجباته الضريبية ، التي يمليها التشريع الضريبي .

.العنصر المعنوي : يقصد به ارتكاب الفعل من طرف المكلف بالضريبة بنية سيئة ، وهذه المخالفة المتعمدة تكون عن وعي ، غير أن إظهار نية الغش صعبة ، لأن القانون الضريبي يفترض دائما حسن نية المكلفين .

ثانيا أنواع الغش الضريبي

يعبر عن الغش الضريبي أحيانا بالتهرب الريبي غير المشروع، وتوجد عدة انواع للغش الضريبي نذكر منها:

الغش البسيط والغش المركب[33]

1-الغش البسيط: يعرف هذا النوع بأنه " كل تصرف أو حذف بسوء نية لأجل التخلص من الضريبة " ويعتبره المشرع محاولة متعمدة لتضليل الإدارة الجبائية بإستعمال عنصر التدليس المتمثل في:

- انقص في التصريح .
- التأخر في تقديمه.

---

[31] محمد ابراهيم عبد اللاوي، **المالية العامة**، دار الحامد، عمان، ط01،الأردن، 2017، ص85.

[32] راشدي أمين ، **دور لتحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبة لمكافحة التهرب الضريبي**، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12،جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، 2017، ص ص -486 – 487

[33] ياحي خليل، عبد الحفيظ، **دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي**، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية اعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2017-2018، ص33.

- عدم تقديمه نهائيا.

2-**الغش المركب:** أما الغرض الموصوف فيستعمل فيه المكلف طرقا تدليسية في إقرار أساس الضرئب الناتج عن إرادته في ذلك، فالغش المركب يجمع كل العناصر التي تتضمن مبادئ الغش الضريبي، وهي نوعين:

- الإخفاء المادي عن طريق إستعمال فواتير أو الإشارة إلى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية .
- الإخفاء القانوني كأن يقوم المكلف بخلق وضعية قانونية مخالفة للوضعية القانونية الحقيقية .

- **الغش الضريبي المحلي و الدولي:**

1. **الغش الضريبي المحلي (الوطني):** بأنه كل إستعمال لطرق وممارسات غش من قبل المكلف ومحاولة منه للتخلص بصفة غيرر شرعية من الاتزامات الجبائية الناجمة عن التشريعات الجبائية الوطنية ، هو كل غش يتم داخل الدولة ، أي يكون المكلف في مواجهة لسلطات بلده فهو يخضع لقانون جبائية وحيدة .[34]
2. **الغش الضريبي الدولي:** يتمثل هذا النوع من التهرب في عدم دفع الضريبة أو الضرائب داخل البلد و تحويل المداخيل إلى بلد يتميز بجاذبية جبائية إن صح التعبير وهذا بغية التقليل المبالغ المقتطعة ، وهذا النوع من التهرب يرجع إلى التطور الكبير الذي عرفته التبادلات الدولية و النشاط الكبير الذي غيرر حركة رؤوس الأموال.[35]

يعتبر هذا النوع من أخطر أشكال التهرب ، إذ أنه يتمثل في العمل على التخلص من دفع الضريبة في بلدها عن طريق التهرب الغير القانوني للمداخيل و الأرباح التي من المفروض أن تخضع لضرائب البلد الذي حققت فيه فعلا إلى بلد آخر يتميز بضغطه الضريبي الملائم (المنخفض) ويمكن أن يتخذ هذا النوع من التهرب الأشكال التالية.

- التلاعب في التصريح بأسعار الصفقات التجارية.
- المبالغة في تقسيم التكاليف (تضخيم التكاليف).[36]

المطلب الثاني: أسباب وأثار التهرب والغش الضريبي

سنتحدث في هذا المطلب عن الأسباب و الآثار لظاهرتي التهرب و الغش الضريبي

الفرع الأول: أسباب التهرب والغش الضريبي

يحاول المتهربون من دفع الضريبة تبرير التهرب والغش بأنهم أقدر من الدولة على التصرف بحكمة في الأموال التي يدفعونها في شكل ضرائب وخاصة أن فائدة هذه الأموال ستعود عليهم وحدهم، في حين أن في يد الدولة

[34] رحال ناصر ، **الضغط الضريبي كحافز للتهرب والغش الضريبي**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد18،جامعة الوادي،الجزائر ، 2013، ص129.

[35] رحال ناصر ، **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، رسالة ماجستيير ، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر ، 2006-2007، ص20.

[36] غزة مبروك ، **مرجع سابق**،ص20.

ستعود على المجموع ككل، وقد يكون السبب هو اعتقاد المتهرب في سوء توزيع الأعباء العامة بشكل يلقي عليه عبئا نسبيا أكبر من العبئ الذي يتحمله غيره من الممولين الذي يتمتعون بمقدرة تكليفية أكبر ولايدفعون مقدار من الضرائب يتناسب مع هذه المقدرة،[37] ومن أسباب التهرب والغش الضريبي مايلي:

1-الأسباب التشريعية:

توجد عده عوامل تؤثر على التهرب ونطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي ومدى استقرار التشريع الضريبي والتى نجملها في العناصر التالية:

- ثقل عبء الضريبه والذي يشكل مبررا اساسيا لتهرب الافراد من الضريبه، بحيث في حاله زياده العبء الضريبي عن توقعات المكلفين واستعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم على التهرب الضربي.
- تعقد النظام الضريبي: إن الضريبة التي تتطلب اجراءات عديده ومعقد سواء اثناء ربطها وتحصيلها، تدفع المكلفين الى تهرب (فالتهرب هو نتيجه سريعه لضريبة سيئه).
- ضعف العقاب المفروض على المتهرب: ان حجم العقاب الذي تفرضه الدوله على المتهربين من الضريبه يؤثر على التهرب الضربي بحيث ان المكلف يقارن درجه الخطر فاذا كانت قيمه ذلك العقاب اكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهربه من الضريبه،ففي هذه الحاله يبتعد المكلف عن ذلك تهرب ويقلل منه، لكن اذا كانت قيمه العقاب اقل من المبلغ الذي يعود على المكلف او غير موجود تماما ففي هذه الحاله يكثر التهرب الضريبي.
- عدم استقرار التشريع الضريبي: تؤدي التغيرات الدائمه في التشريع الضريبي الى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين كما تؤدي الى عدم ثقه المكلف في النظام الضريبي، وبالتالي زياده ميلهم للتهرب الضريبي.
- ضعف الرقابه الضريبيه: عندما يشعر المكلف بضعف الرقابه الضريبية وعدم وجودها، فإنه يزيد ميله للتهرب.[38]

2-الأسباب التاريخية والاجتماعية:

يعود فرض الضريبة إلى العصور القديمة ، حيث كانت تفرض على الدول المنهزمة في الحرب و الدول المستعمرة و على المزارعين و الطبقة الكادحة ، ورغم تطور دور الضريبة ووظائفها في العصر الحالي إلا أن هناك إعتقادات راسخة في الأذهان وخاصة الاعتقاد السائد بأن الضريبة تعتبر أداة لإغتصاب الشعوب وسلب خيرات و أملاك الأفراد ، ولذلك فإن التهرب من دفعها يعد نوعا من انواع المقاومة يدع الأفراد للتخلص منها ، إضافة إلى الإعتقاد السائد حول عدم شرعية الضريبة لأنها لا تستند إلى قواعد دينية مثل الزكاة وبذلك يجوز مخالفتها ، كما يعتقد البعض أن

[37] علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط04،الجزائر، 2011، ص ص: 2011-2012.

[38] بوزيد سفيان، التهرب الضريبي "مفهوم وقياس"، مجلة مراجعة الاقتصاد والإدارة، المجلد 15، العدد01،جامعة مستغانم، الجزائر، 2016، ص 145.

التهرب من دفع الضريبة لا يعد تصرفا لا أخلاقيا و أنه لا يلحق الضرر بأحد مادامت الدولة شخصا معنويا وهو ما تؤكده مقولة charl lamp بأن " المتهرب من دفع الضريبة هو سارق شريف لأنه لا يسرق إلا الدولة و التي تعتبر ضخصا معنويا " ، وهناك من يرى بأن أمواله التي يدفعها في شكل ضرائب تستعمل في أوجه غير مفيدة ، إضافة إلى عدم حصوله على الخدمات الإحتماعية لقاء دفع الضريبة ، وهو ما ينعكس سلبا على سلوكيات المجتمع تجاه الضريبة و يؤدي إلى إحساسهم بأن الضريبة لا تحقق العدالة وأنها تحد من الحرية في الكسب و التملك .[39]

3-الاسباب الاقتصادية:

تؤثر الضروف الإقتصادية التي تمر بها كل من الدولة والمكلف على مستوى تفشي التهرب الضريبي بين أوساط المكلفين ويمكن تلخيص هذه الظروف في النطتين التاليتن:

- إن فترات الكساد و الأزمات التي يشهداها أي بلد تعمل على إنتشار التهرب الضريبي وزيادته بسبب قلة النقود وإنخفاظ دخول المكلفين ، وتدهور القدرة الشرائية للأفراد ، مما يصعب على المنتجين نقل عبء الضريبة ، لذلك يلجؤون إلى التهرب الضريبي بمختلف الطرق المتاحة.
- عدم تنظيم الإقتصاد الوطني و إنتشار الإقتصاد الموازي ، يؤدي إلى زيادة حجم التهرب الضريبي ، وذلك بسبب عدم ضبط سوق السلع و الخدمات إضافة إى عدم ضمان حرية المنافسة التي تعتبر من أهم شروط شفافية المعاملات .[40]

الأسباب الجزائية:[41]

يساعد الجزاء البسيط من تشجيع التهرب و الغش الجبائي، فعادة ما يوازن المكلف بين مبلغ الضريبة المترتبة عليه وبين الجزاء الذي سيتعرض له إذا ما تهرب من دفع الضريبة المستحقة و إذا ما تم فضح أمره.

-ارتفاع العبئ الضريبي على المواطنين ارتفاعا كبيرا يؤدي الى ارهاقهم بالضرائب وشعورهم بانعدام المساواة والعدالة الاجتماعية، وهذا كله سوف يفقدهم شعورهم بالوازع الوطني اتجاه دولتهم وبالتالي تهربهم ضريبيا.

-عدم الشفافية في الاجراءات وعدم قيام الدولة بنشر نسب الضرائب المفروض دفعها، وعدم وضع ظوابط واضحة، وأيضا دعم ذلك بالقيام بدراسات عن الضرائب والتهرب الضريبي.

-قدم التشريعات الضريبية ذاتها، وتعارضها وتعقيدها وعدم وضوحها ويفسح المجال للفرد بترك الدفع الضريبي وعدم الالتزام به.

---

[39] بوشرى عبد الغني ، **مرجع سابق** ، ص ص-53-54.

[40] بن التومي محمد ، لعلاوي أكرم ، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسييير ، قسم العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2019-2020 ، ص ص 31-32.

[41] بوعون المولودة ، يحياوي نصيرة ، **الضرائب الوطنية و الدولية**،الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010ص 174

-الازدواج الضريبي وهو فرض الضريبة ذاتها أو ضريبة من نفس النوع أكثر من مرة على ذات المكلف في مدة واحدة، وبالنسبة لنفس محل الضريبة وهذا ما يجعل المكلف يتهرب من الضريبة في اعتقاده بعدم أحقية الدولة بهذه الضرائب.

4-الأسباب المتعلقة بالإدارة الضريبية:

تعتبر الاداره الضريبيه أداه لتنفيذ النظام الضريبيه، لذلك كلما كانت هذه الاداره ضعيفه الكفاءه والنزاهه، كلما سهل التهرب الضريبي ،ويرجع عدم كفاءه الاداره الضريبيه الى ضعف الامكانيات والوسائل الماديه، بالاضافه الى نقص الأيدي العامله الفنيه، و نقص الخبره المهنيه للموظفين في الاداره، وذلك نتيجه ضعف الاجور في الوظيف العمومي، وقلة المعاهد المتخصصه في تكوين الاطارات الضريبيه، بالاضافه الى ذلك توجد ظاهره خطيره تهدد وجود الاداره الضريبيه والتي ترتبط بالجانب الخلقي لموظفي إداره الضرائب، والتي تتمثل في الرشوه بحيث انها تعتبر أخطر من ضعف الكفاءه، وتندرج ضمن الفساد الضريبي،(ان هذه الظاهره ليست فقط نتيجه لنقص الرقابه من طرف السلطات المعنيه وغياب العقوبه الصارمه ضد الموظفين المرتشين، ولكنها ايضا نتيجه للتنظيم السياسي والاجتماعي)، ويعتبر تفشي ظاهره الرشوه في المصالح الضريبيه عامة ومصلحه المراقبه الخاصه، هي نتيجه انعدام المحفزات الماديه والمعنويه للموظفين وضعف مستواهم الخلقي. وفيما يتعلق بالاداره الضريبية الجزائريه فانها تعاني من عده مشاكل تتمثل فيما يلي:

- لا تخضع الاطارات الضريبية الى تكوين واحد، بحيث يوجد هيكلين مكلفين بتكوين هؤلاء الاطارات المعهد الوطني للماليه ،و معهد الاقتصاد الجمركي و الجبائي، والبرامج بينهما متباينه، كما يغلب على هذا التكوين الطابع العام والواجب ان يكون ذا طابع دقيق متخصص حسب انواع الضرائب و حسب الاوعية الضريبية.

- غياب المفاهيم الحديثه في تسيير الادارة الضريبية ،مثل روح تسويق، العلاقات العامه، الاداره بالمساهمة، لذلك يجب التركيز على تطوير تسيير الموارد البشريه وفق المفاهيم العلميه الحديثه المستنده على العلاقات الانسانيه.

-سيادة الاساليب الكلاسيكيه في العمل الاداري، لازالت الملفات على بطريقة يدويه بطيئه.

- غياب الجهود للتعريف بالنظام الضريبي، والقيام بالتوعيه سواء على المستوى وسائل الاعلام المسموعه والمرئيه، في حين نجد انه في الكثير من دول مثل كندا، هناك تنسيق مع الوزارات الاخرى (التربيه الوطنيه والتكوين المهني، التعليم العالي) من اجل نشر الثقافه والوعي الضريبي لدى الافراد.

- ضعف التكوين في المجال الضربي بحيث تفتقر برامج التكوين الموجوده حاليا إلى مضامين جديده مثل اخلاقيات المهنه الضريبيه، التسويق الاجتماعي والعلاقات العامه.

ونظرا للنقائص السابقه، والمشاكل التي تعاني منها الاداره الضريبيه، فان نظام الضريبية الجزائري لازال بعيدا عن المعايير الدوليه في الاداء الضريبي.[42]

5-الأسباب الأخلاقية والثقافية: يقصد باالأسابا الأخلاقية اللمستوى الأخلاقية الناتج عن انتشار الياد وانعدام الضمير المهني، أمكا الأسابا الثقافية تكمن في درجة الوعي الوطني والثقافي السائد في الدولة، فكلما كان هذا المستوى مرتفعا كطلما كان هؤلاء الأفراد يتمتعون بشعور عالي بالمسؤولية فيؤدون واجباتهم التي تحددهم الأنظمة ولقاوانين والمتمثلة في أدء واجب الضريبة، والعكس إذا غابت الأخلاق زاد التهرب والغش الضريبي.[43]

6-الأسباب السياسية: فقد يشكل التهرب والغش الضريبي نوع من أنواع التعير السياسي عن عدم الرضا على السياسة المنتهجة في دولة معينة، فقد يعمد المكلف بالضريبة إلى التهرب أو الغش الضريبي لأأنه يرى في الاجبار على دفعها نوع من الظلم، كما قد يشكل تعبيرا على عدم الرضا على النهج السياسي والإيديولوجي الذي تنتهجه الدولة فيقوم بالامتناع عن دفع الضريبة أو التهرب منها بهدف افشال النظام السياسي أو يرى ببساطة أن الأموال المحصلة من الضرائب يصرفها الحاكم عهلى أغراضه الشخصية ونزواته وشهواته مخالف بذلك الهدف الذي قدمه للمكلف وهو خدمة الصالح العام.[44]

الفرع الثاني: أثار التهرب والغش الضريبي

للتهرب والغش الضريبين آثار سلبية، بوذلك على كل المستويات وفي كل الميادين.

1-الاثار الاقتصادية للتهرب الضريبي:

بالإضافة إلى الآثار الاقتصادية للتهرب الضريبي فإنه يترتب عن هذا الأخير عدة آثار سليبية على المستوى الإجتماعي والتي نذكر منها: [45]

- يؤدي التهرب الضريبي إلى إضعاف روح التضامن بين أفراد المجتمع، كم يؤدي إلى عدم المساوات بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي حيث يحدث التهرب الضريبي إخلالا كبيرا بفكرة العدالة الإجتماعية في توزيع الضرائب ، إذ أن العبء الأكبر يقع على المكلفين الذين لا يستطيعون التهرب من الضريبة .

---

[42] ناصر مراد، **اشكالية التهرب الضريبي**، مجلة الحقيقة، المجلد09، العدد02، جامعة البليدة، الجزائر، 2010، ص ص-120-121

[43] بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة، **أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العام في الجزائر**، المجلد03، العدد01،جامعة تلمسان، الجزائر، 2014،ص157.

[44] بوبكر مصطفى، أسباب التهرب الضريبي ومدى نجاح الدولة في التصدي له، مجلة القانون العقاري، المجلد02، العدد01، جامعة البليدة02، الجزائر، 2015، ص317.

[45] لواج عبد الرحيم ، **مرجع سابق** ، ص63 .

- إن إزدياد التهرب الضريبي يؤدي بالدولة إلى القيام برفع معدلات الضرائب المقررة او اللجوء إلى فرض أنواع جديدة من الضرائب لكي تغطي النقص في الحاصل في مواد الخزينة و الناتج عن التهرب الضريبي وهذا يؤدي إلى إزدياد العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين الذين لا يتهربون من دفع الضرائب، وهذا يؤدي إلى خلل في توزيع الأعباء العامة حيث توزع بشكل غير عادل و بالتالي تصبح الضريبة عاجزة عن تحقيق التكافل الإجتماعي بين أفراد المجتمع في تحمل النفقات العامة.
- يتسبب التهرب الضريبي في إضعاف أخلاق الجماعة وفي إضعاف روح التضامن بين أفراد الأمة الواحدة ويلاحظ ان زيادة الأعباء الملقات على المكلفين غير المتهربين قد يدفعهم بدورهم إلى التهرب بسبب شعورهم بالغبن و اللاعدالة، وهذا يساهم يضا تدهور الحس الجبائي أو المدنية الجبائية و التي يقصد بها تفضيل المكلف للمصلحة العامة على مصلحته الخاصة وهذا من خلال عدم تخفيضه لمساهمته المالية التي يدفعها للدولة.
- أهم الأهداف التي تصبو الدول إلى الطبقة الفقيرة ، معززة ذلك بحجم الإنفاق الحكومي العام هذا الأمر لا يكتب له النجاح إلا إذا كانت للدولة مورد كافية ومع تفشي ظاهرة التهرب الضريبي يصعب تحقيق ذلك ، بل تساهم هاته اتلظاهرة بشكل ملحوظ في تعميق الفوارق الإجتماعية بين مختلف طبقات المجتمع.

ونظرا للآثار السلبية التي يخلفها على التهرب الضريبي فإن مختلف التشريعات الضريبية تعمل على مكافحة هذا التهرب بشتى الوسائل المتاحة.

2-الاثار المالية:

الآثار المالية: تتجلى في ضايع اموال كانت لتكون في خزينه الدوله، فقوه الدوله غالبا ما تقاس بامكانياتها الماديه، هذه الاخيره تشكل فيها الضرائب اكبر نسبه، اين يعتمد قانون الماليه لسنه 2017 بشكل كبير على الضرائب العاديه بسبب انخفاض الجبايه البترولیه وانخفاض موارد الدوله من الضرائب يؤدي الى عجز الميزانيه مايضطربالدوله الى اللجوء الى وسائل تمويلية اخرى مثل الاقتراض فرض المزيد من الضرائب والاصدار النقديه وهو ما قامت به الجزائر مؤخرا بغية تغطيه عجز ميزانياتها والاستمرار في تموين المشاريع..[46]

3-الأثار الاجتماعية:

تتمثل آثار الغش الضريبي على المستوى الإجتماعي في الجوانب التالية: [47]

[46] طاهر شاوش فاطمة، **الغش الضريبي**، المجلة اعربية للأبحاث والدراسات في العوم الانسانية والاجتماعية، مجلد11، العدد04، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر، 2019، ص287.

[47] عوادي مصطفى ، رحال نصر ، **مرجع سابق** ، ص ص،95-96 .

1- الغش يولد غش آخر:

إن الغش الضريبي يقلل من الحصيلة الجبائية للدولة مما يدفعها إلى زيادة معدلات الضريبة من اجل تحقيق مداخيل أكبر ، ويترتب عن هذه الزيادة في المعدلات الضريبية آثار أخرى سلبية ، فنجد مثلا أ، المكلفين الذين لا يقومون بالغش الضريبي يتحملون مساهمة في النفقاتالعمومية أكثر من المفروض تحمله ، على عكس المكلفين الذين يقومون بعمليات الغش الضريبي ، لذلك فإن اللجوء إلى الغش يكون بمقدار أكبر كلما إرتفعت معدلات الضريبة فالغش يولد غشا آخر.

2- تراجع الصدق في المعاملات الإقتصادية:

إن الغش الضريبي يفسد تصرفات المكلفين الذين يمارسونه ، حيث تنعدم الثقة بين المتعاملين ، لأن كل واحد منهم يعلم بأن الطرف الآخر يقوم بمسك محاسبة مزورة لإعتبارات جبائية مما يؤدي إلى عدم الاطمئنان في منح القروض للعملا لأن الإدارة الجبائية قد تتدخل في أي وقت وتلقى على عاتقهم ديونا ثقيلة بسبب الغش الضريبي ، مما يؤدي إلى عدم إمكانية أداء مستحقات الموردين و الذين قد يتابعون كذلك جبائي.

3- تثبيت و تعميق الفوارق الإجتماعية:

إن إعتماد الكثير من البلدان و خاصة الدول النامية على الضرائب لتمويل الخزينة العامة يؤدي إلى فرض ضرائب ورسوم مبالغ فيه على الأفراد ، مما ينمي لديهم الإحساس بالقهر و الإستغلال من طرف النظام الجبائي ، ويتزايد هذا الشعور لدى هذه الفئات ، بسكوت الدولة على مختلف التجاوزات التي تقترفها أيادي أصحاب النفوذ بتهربهم الدائم ، وهو ما يجعل الجو مضطربا في العلاقات بين أفراد المجتمع و يؤدي إلى ظهور الفوارق الإجتماعية ، إضافة إلى إنتشار الرشوة التي يتقاسم فيها المكلف عبء المخالفة مع موظفي الإدارة الجبائية ، إعتقادا بأنها مهما إرتفعت قيمتها فهي أقل و أخف من الضريبة ، و بهذا يرسخ فكرة العش الضريبي لديهم خاصة وسط مكلفين يحترفون نفس المسالك، وفي محيط لا تدغع فيه الضريبة إلا من طرف الفقراء و أصحاب المداخيل المحدودة .

4- تفشي اللامدنية الجبائية في المجتمع:

إن وجود الغش الضريبي بين مختلف الطبقات الإجتماعية يساهم في تدهور المدنية الجبائية civisme fiscale والتي يقصد بها تفضيل المكلف المصلحة العامة للمجتمع على مصلحته الخاصة بحيث لا يقوم بتخفيض جزء من المساهمة المالية التي يجب أن يؤديها للمجتمع و بذلك فإن الغش الضريبي وهو عامل من عوامل تدهور المدنية الجبائية.

المطلب الثالث: طرق قياس التهرب والغش الضريبي

لتعدد أشكال التهرب و الغش الضريبي واختلاف الطرق التي يستعملها المكلف في التهرب من دفع الضريبة فإنه من الصعب تقدير حجم هذه الظاهرة ، أنه من الصعب قياس التهرب الضريبي و ذلك لإمكانية إخفاء الثروة أو لأن أغلب المعاملات الإقتصادية و التجارية تأخذ الطابع السري.[48]

طريقة الاقتصاد السري (الخفي):

يقيس الدخل أو المنتجات غير المحسوبة في أرقام إجمالي الناتج الوطني ، وهو يعتبر العمل الغير رسمي أو بالأحرى الأنشطة غيرر مصرح بها و الغير مدرجة ضمن الخام، هي بمثابة رد فعل للمبالغات القانونية المفروضة من قبل الإدارة الجبائية فإن تحديد حجم الإقتصاد السري يسمح بحساب حجم التهرب الضريبي، وستند الاقتصاد السري على معطيات الناتج الوطني الخام بالإضافة إلى المعطيات النقدية وسوق العمل وعوامل الانتاج على عكس الاقتصاد الرسمي الذي يقوم على تسيير الإنتاج و إعادة توزيع الثروة التي يحتاج إليها المجتمع وذلك وفقا مبادئ العدالة و قوانين السوق داخل الحدود الذي يسمح بها المحيط ،إن طبيعة العالقات بين القطاعين الرسمي و غير الرسمي متعددة تأأخذ بالحسبان شساعة الأنشطة الغير رسمية ، هذه الأخيرة تتواجد داخل مجموعة القطاعات السوسيو الإقتصادية (التعليم ، الصحة ، النقل ، الحرف ، الخدمات ...) .[49] و من أهم مظاهر الإقتصاد السري: [50]

- تنفيذ اللوائح الحكومة (القرارات) مثل إصدار الرخص (التراخيص) و تقسم الأراضي إلى مناطق و غير ذلك من اللوائح التي قد تنطوي قيمة إقتصادية كبرى.
- لإشراف على عقود الاستثمارات الحكومية التي قد تنطوي محابات لبعض المناطق دون غريها.
- إتخاذ قرارات تتعلق بإدارة الضرائب (المراجعة المحاسبية و تحديد الجداول).
- الإشراف على عقود المشتريات الحكومية.
- الإشراف على وسائل الحصول على الخدمات العامة المنخفضة الثمن.
- الإشراف على إرساء الأشغال العامة أو عقود المشتريات على المؤسسات التي تحوز العطاءات و الهدايا.

ثانيا / طريقة الكتمان الكلي للنشاط الإقتصادي: بحيث لا يصل عنه أية معلومات وزارة المالية ، و بالتالي لا يتم دفع أية ضرائب على الإطلاق ، ويعتبر الكتمان أكثر الوسائل أمانا ويساعد على وجود القطاع غير المنظم (اقتصاد

---

[48] غزة مبروك ، مرجع سابق ، ص30.

[49] بوشري عبد الغاني، **مرجع سابق**، ص65.

[50] ميلودي كريمة ،**الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي** ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية جامعة محمد خيضر –بسكرة– ، الجزائر ، 2020/2019 ، ص53 .

تشمل أنشطة صناعية ، حرفية .....، وبشكل عام يشمل التهرب كل من يمارس نشاط يحقق له دخل دون ان يعلم عنه في الدوائر المالية و لا يدفع عنه أية ضرائب ومن أهم مظاهر الإقتصاد الموزي:[51]

- البيع و الشراء بدون فواتير .
- تحويل الإعفاءات الجبائية عن مسارها الحقيقي.
- تصريحات خاطئة لأرقام الأعمال.
- تخصيص الثمن المصرح به لدى الجمارك
- استخدام التسديد النقدي بدل التعامل بالشيكات .

المبحث الثالث: أليات مكافحة التهرب والغش الضريبي

عمل المشرع الجزائري على تمكين الإدارة الضريبية بعدة وسائل و آليات من أجل القضاء أو التقليل من ظاهرة الغش و التهرب الضريبي وفيما يلي نذكر منها

المطلب الأول: وسائل مكافحة التهرب الضريبي

التهرب الضريبي ظاهرة سائدة في كل دول، وإن اختلفت حدتها من دولة إلى أخرى تبعا لاختلاف نظمها المالية السائدة ونصيبها من اسباب التهرب والغش، وتقع تبعاته على عاتق المشرع الضرلابيب والدارة الضريبية والمكلفين، ومن بين الوسائل لمكافحتها مايلي:[52]

1- وسائل وقائية.

من اهم هذه الوسائل التي تتعلق بالتتشريع الضريبي، ان تعتمد الدوله سياسه اقتصاديه وماليه واضحه تكون اساسا لسياسه ضريبيه مستوحات من حاجات البلاد و هذه ضروري وقبل كل شيء، ومتجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني ضمن خطة انمائية شاملة، مما يستوجب العمل على وضع نظام ضريبي منسجم ومترابط خالي من التعقيد، بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالا لتهرب وعدم المساواه في دفع الضريبه

2- وسائل جزائية:

وهي تتمثل في فرض عقوبات قاسيه على من يقترفون الغش الضريبي، كأن تفرض عقوبات ماليه كممضاعفه الضريبه أو جزائيه قبل الحكم بالغرامه او الحبس، بحيث تكون عقوبه وقائيه رادعة.

---

[51] غزة مبروك، مرجع سابق، ص 31.

[52] إسمية نصيرة وآخرون، كفاية آلية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر،كلية العلوم القتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2017/2016، ص13

3- وسائل أخرى:[53]

-حق الاطلاع:

ويعني انه يجوز لموظفي دائره الضريبية الاطلاع على سجلات ودفاتر وملفات المكلف ووثائقه الخاصه لتتمكن من ربط الضريبه بشكل دقيق واكتشاف ما قد يحدث من مخالفات بهدف التخلص من الضريبه

- **الجباية من المنبع:**

حيث يعهد الى مدين المكلف بدفع الضريبه و يتم تحصيل الضريبه في المنبع على الرواتب وفوائد السندات والاسهم حيث يتم اقتطعها من الايراد قبل استلامه من قبل المكلف.

- **تقديم إقرار مشفوع باليمين:** حيث يلزم المكلف بتقديم الاقرار المؤيد باليمين فاذا كان الاقرار غير صحيح تطبق احكام العقوبات الخاصه باليمين الكاذبه عند توفر سوء النيه بالاقرار.

- **التبليغ بواسطة الغير:** وهذا جائز في بعض الدول وفي بعض الأحيان حيث يدلي شخص بمعلومات تكون ذات فائدة في الرقابة على الإقرارات والتأكد من عدم صحتها.

- عدم تعدد الضرائب وتنمية الوعي وتبسيط الإجراءات بالتحصيل والتقدير والتطبيق. وعدم المبالغه في تعدد الضرائب وتنميه الوعي المالي وتبسيط الاجراءات الاداريه الخاصه بالربط والتحصيل.

- توقيع الجزاءات على المتهرب من الضربية مالية أو بدنية.

- خلق الوعي الضريبي بين المكلفين مع مراعات تنظيم وتفسير التشريعات الضريبيه وتحقيق مزيج من الرقابه على حركه رؤوس الاموال عند دخولها وخروجها.

تلك هي اهم الوسائل التي تهدف الى مكافحه التهرب من الضريبه وتبقى اهم الوسائل لتحقيق الاهداف العامه من الضريبه ما يتمتع به المواطنون من روح الجماعه والولاء والوعي والاستعداد النفسي للمساهمه في تطوير خدمات الدوله وغاياتها الاقتصاديه والماليه والاجتماعيه.

المطلب الثاني: كيفية محاربة الغش و التهرب الضريبيين

لمحاربة التهرب والغش الضريبين يجب إتباع الإجراءات التالية: [54]

1- زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفة عن طريق تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل المسموعة و المرئية و المقروءة، وتنظيم الندوات المتخصصة لشرع بنود القوانين و الأنظمة و التعليمات النافذة في مجال الضريبة

[53] عبد الناصر نور، نائل حسين عدس، عليان الشريف، **الضرائب ومحاسبتها**، دار المسيرة، ط01، عمان، الأردن، 2003، ص ص:325.326.

[54] بوعون المولودة ، يحياوي نصيرة ، **مرجع سابق**، ص ص 183-184.

وكيفية احتسابها و تحصيلها، الأمر الذي سيؤدي إلى غرس القيم الاجتماعية و الأخلاقية الصالحة في نفوس المواطنين وتعريفهم بأهمية الضريبة بإعتبارها إحدى الوسائل التي تعين الدولة على القيام بالمنجزات ومشاريع تعود بالخير على عموم المواطنين ، و لا بأس أيضا ممن التذكير ببعض المشروعات التي أقيمت بمناسبة الإيرادات التي تحصلها من أداء الأفراد لواجباتهم الضريبية.

2- إعادة النظر بالعقوبات في القوانين النافذة مع المتهربين من الضرائب مع التأكيد على أن الغش و التهرب الضريبي يعني النداء على حقوق أفراد المجتمع كافة و إستخدام العقوبات المالية الجزائية خاصة إذا كانت هذه المخالفة ترتكب لأول مرة و إستخدام أساليب أخرى مبتكرة في العقاب .

3- من الضروري التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية مما يستدعي تحديد نسب و مقاييس معتدلة للضرائب حتى لا يتولد لدى المكلف شعور بأنه يقع تحت أعباء ضريبية تتجاوز طاقته المالية ولكي لا يندفع بالتالي لممارسة أي حالة من حالات التهرب.

4- متابعة المشكلات التي يفرزها تطبيق التشريع و العمل على شكل الثغرات التي تظهر أثناء التنفيذ، فيمكن اللجوء إلى الجباية الضريبة من المصدر أي حجزها عند المنبع لان ذلك سيؤدي إلى خصم الضريبة من الإيراد قبل وصوله إلى صاحبه مع مراعاة أحكام الرقابة على القرارات التي يقدم بها الأفراد لإيرادات الضرائب عند دخولهم، وذلك للتحقق من صحة البيانات الواردة فيها، وهنا تأتي ضرورة إنشاء بنك المعلومات والذي يتولى مهممة تجميع هذه البيانيات ودراستها وتفريغ المعلومات التي تتضمنها ومقارنة بعضها ببعض

5- من المهم ايضا تدعيم الادارات المكلفة بجابية الضرائب اعداد كافية من العاملين الكفوئين وزتزويدها بما تحتاج من أجهزة ومعدات آلية متطورة تتلائم مع درجة المهنة الملقات على عاتقهم إذ أن مكافحة الغش والتهرب الضريبي تعني قبل كل شيء وجود ضريبة عالية الكفاءة إضافة إلى زيادة في رواتب هذه الإدارة وتحسين ظروف معيشتهم حتى لا يكونوا فريسة سهلة للمتلاعبين بأموال الدولة "المائدة لايحرسها جائع " تفادي لتعاطي الرشوة وتحفيزهم ماديا ومعنويا للقيام بالأفضل.

6- منع الإدارة الضريبية حق الإطلاع على الاوراق و الوثائق الخاصة بالممول والتي تفيد في الكشف عن حقيقة المركز المالي لهذا الممول .

7- الإعتماد على تبليغات الغير ، ومنح مكافئة مالية لمن يقوم بهذا التبليغ.

8- إعطاء الإدارة المالية الحق في الحصول على السلع وخصوصا المستوردة منها بالقيمة التي يعلنها الممول .

9- تطبيق بعض العقوبات الجزائية، ليس على الممولين المتهربين فقط و إنما على الذين يسغنون أو يهملون تقديم التصريحات المطولبة أيضا أو أولئك الذين يقدمون تصريحات صحيحة .

ومن الطرق المعتمدة أيضا لمكافحة التهرب والغش الضريبي مايلي:

1-تحسين أداء الظام الضريبي والإدارة الضريبية:

- تبسيط النظام الضريبي و تحسين شفافيته،
- رفع كفاءة الادارة الجبائية برفع مستوى تأهيل الموارد البشرية وتحصينهم ضد الفساد بتحسين مكافآتهم،
- تعميق عدالة النظام الضريبي بزيادة حيادته من جهة و تقليل مستويات الغط الضريبي إلى حدود مستوى القدرة على تحملها إقتصاديا وبسيكولوجيا،
- تحسين علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين و السعي إلى تغيير نظرتهم تجاه الإدارة الضريبية بإعتبارهم زبائن و أن التعاون هو أساس العلاقة، فضلا عن الإستماع المستمر إلى انشغالاتهم وشكاويهم و الأخذ بعين الإعتبار لمقترحاتهم،
- تبادل المعلومات بين مختلف الهيئات التي لها علاقة بالضرائب، و تمكين الوصول إليها بطريقة سريعة وبأساليب آلية.[55]

3-تحسين علاقة الإدارة بالمكلف بالضريبة:

ضمن المنحى الجديد الذي أخذته علاقة الإدارة الضريبية بالمكلفين بالضريبة و الذي أصبحوا تحت تسمية "مستعملي الإدارة، زبائن"، لا يمكن لأحد إنكار إتساع متطلبات هذا الأخير فيما يخص نوعية الخدمة التي أصبحت تشكل إحدى أهم انشغالات السلطات العمومية على وجه العموم، و الإدارة الضريبة على وجه الخصوص والتي أصبحت تواجه تحديا كبيرا في تقديم للمكلف بالضريبة خدمة عصرية ذات نوعية.

وفي هذا السياق ومن اجل تحقيق الأهداف المرجوة و المتمثلة خاصة في التنمية وتحسين مستوى الوعي الجبائي للمكلفين بالضريبة من أجل التخفيف من حدة التهرب الضريبي، إتخذت عدة إجراءات تكميلية في طار عصرنة إدارة الضرائب لتعزيز و تحسين العلاقة بين الإدارة و المكلف بالضريبة وهي كالتالي

- تحسين استقبال الجمهور في المصالح الجبائية.
- تحسين الممارسات الإدارية (السلوك الاداري) .

[55] مبروك نور الإسلام ، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، الجزائر ، ص27

- ترقية الاتصال وتحسين وصول المعلومات الجبائية. (وضع نظام التصريح وتسديد الضرائب عن بعد عبر البوابة الالكترونية الخاصة بها.
- تحسين المحيط الجبائي.
- تخفيف الاجراءات النزاعية وتقليص آجال دراسة الملفات. [56]

4-تحسين الرقابة الجبائية:

تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسي أهمية بالغة لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة لذلك تقوم بعدة أشكال الرقابة.[57]

5-أهمية التعاون الدولي في مكافحة التهرب والغش الضريبي:

لقد استع نطاق التهرب والغش الضريبي على المستوى الدولي، كاستعمال سعر التنازل الغير الحقيقي في العمليات معل الفروع الموجودة في الخار، وكذلك المعاملات الوهمية مع الخراج والتي تسمح بتبي الأرباح الغير مصرحة، مما يجعل التعاون الدولي ضرورة حتمية، كم أن الاجراءات المحلية لمكافحة التهرب الضريبي حتى نكون فعالة يجب توفرلا معلومات كافية حول نشاط المكلف سواء في الداخل أو الخارج، لذلك تلجأ الدول في التعاون فيما بينها وذلك بتبادل المعلومات التي تفيد في الكشف عن الوضعية المالية للمكلف ويتم ذلك التعاون عن طريق عقد اتفاقات دولية لمكافحة التهر الضريبي وقد تكون الاتفاقات في شكل ثنائي، بلإضافة إلى جهود بعض الهيئات الدولية مثل منظمة الأمم المتحدة في مكافحة التهرب الضريبي، ونشير أنه على الرغم من الأهمية التي تبديها مختلف الدول في معالجة الازدواج الضريبي الدولي، إلا أنها لا تبدي مثل ذلك الاهتمام اتجاه مكافحة التهرب الضريبي الدولي كما أن المنظمة العالمية للتجارة تعارض مبدأ هذا التعامل لما قد ينطوي عليه من إجراءات تؤدي إلى المساس بسرية المعاملات التجارية، وإفشاء أسرار الأرصدة النقدية التي يمتلكها رجال الأعمال في البنوك للدول المختلة، كما ويندرج التعاون الدولي في علاج مشكلة التهرب والغش الضريبي في محورين، ينصب الأول على اكتشاف التهرب والغش وتحديد نطاقيهما، ويتعلق الثاني بتحصيل الضرائب المستحقة والتي تكون قد خرجت من إختصاص الدولة وأصبحت تابعة لإقليم دولة أخرى. [58]

---

[56] قدوري نورة، غازي نورية، **استراتيجية عصرنة ادارة الضرائب لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مجلة البشائر الإقتصادية ، المجلد السدس ، العدد 2، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، ديسمبر 2020 ، ص ص -310-311.

[57] درار بلال، زكري بلا، **مرجع سابق**، ص 17.

[58] ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان مطبوعات الجامعية، ط02، الجزائر،،2016، ، ص ص:169-170.

المطلب الثالث: الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب والغش الضريبي. [59]

حظيت الرقابة الجباية باهتمام السلطات المعنية لكونها أنجع وسلة لمكافحة الغش والتهرب الضريبي، وذلك من خلال إتباعها جملة من الآيات لذا وجي الآمر توضيح دورها في مكافحة التهرب والغش الضريبي، وذلك من خلال إبراز دورها المباشر كآدارة لمحاربة الغش والتهرب الضريبيين ودورها في حماية المال العام إضافة إلى دورها في التحصيل الضريبي

1- الرقابة الجبائية كأداة لمكافحة التهرب والغش الضريبي

اتخذت الدوله اجراءات من شأنها تدعيم آليات الرقابه الجبائيه في مكافحه التهرب الضريبي حيث تم تأسيس تقنيات جديده للرقابه الجبائيه من اجل تقويه وسائل مكافحه كل اشكال الاضرار بالحصيله الضربيه فعلى المستوى التشريعي مكانت احكام القانون الماليه لسنه 2019 من تطوير وتقويه نظام الرقابه الجبائيه بما يتماشى مع التطور الذي يعرفه التهرب الضربي وسد الثغرات التي يتضمنها التشريع الضريبي وذلك من خلال:

- الزام المكلفين بالضريبه المحقق في محاسبتهم، عند مسكهم لمحاسبه بواسطه انظمه الاعلام الالي، بوضع بطاقية الكتابات المحاسبيه تحت تصرف المحققين بناء على طلب خطي يقدمه المحققون، من اجل احتياجات التحقيق و اكتشاف الغش.

- الحد من الافراط في خصم الاعباء والتكاليف من الربح الخاضع للضريبه في اطار محاربه التهرب الضريبي للمؤسسات ويتعلق الامر بالحد من تكاليف المساعده التقنيه والماليه وكذا الحد من خصم الفوائد الماليه المدفوعه للمؤسسات او بين المؤسسات ذات الصله.

- التصريح بالعمولات والمكآفات عن الوساطه والانقاصات والاتعاب و مناولات ومختلف المكافئات الاخرى اضافه الى التأكد من صحه معلومات المستفيدين من المبالغ الماليه والتصريح بها لمحاربه الفواتير الوهميه واكتشاف المتعاملين الوهميين اذ يجب على مسيري المؤسسات ان يرفقوا بتصريح من نتائجهم المحمله على دعامة معلوماتيه، كشفا يتضمن بالنسبه لكل مستفيد من هذه المبالغ.[60]

2-الرقابة الجبائية كأداة لحماية المال العام:

ان اهم ما يميز ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين هو انهما اعتداء على المال العام، والمعلوم ان هذه الاموال الضائعه او المتلاعب بها تشكل جزءا من مصادر النفقات العامه التي تقوم الدوله بإنفاقها على المشروعات والاستثمارات

[59] دريدي لعروسي، **مرجع سابق**، ص ص ، 62-64

[60] حاج قويدر عبد الهادي، بوشرى عبد الغاني، **مرجع سابق**، ،ص 883

لغرض تحقيق النفع العام، وعلى هذا الاساس فإن ضمان حمايه المال العام ضروره ملحة، فدعت هذه الضروره الى وجود آليات رقابيه للمحافظه على حقوق الخزينه العموميه ومكافحه ظاهرتي الغش والتهرب الضريبيين، وتتمثل هذه الاليه في الرقابه الجبائيه المخوله للاداره الجبائيه في المحافظه على المال العام من الضياع والحفاظ على ايرادات الخزينه بشكل يزيد من الاموال المتاحه للانفاق العام.

وهذا يوضح لنا الدور الايجابيه الذي تلعبه الرقابه من حمايه المال العام من خلال الاجراءات الرقابيه والعقابيه التي تسعى من خلالها الادارة الجبائيه لردع المتهربين مع هذه الظاهره.

3-دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي:

ان أكبر عائق للتحصيل الضريبي هي ظاهره سيئه تهرب والغش الضريبيين، ومن اجل زياده هذا التحصيلات تبذل الاداره الجبائيه مجهودات معتبره لتحقيق ذلك وتعتمد على العديد من الطرق من بينها طريقه التسديد المباشر

و طريقه تسديد على اقساط وطريقه الاقتطاع من المصدر وهي من بين الطرق التي تنعدم فيها فرص التهرب الضربي، وتتم هذه الطرق في التحصيل للضريبه، أما بعد ان تقوم الاداره الجبائيه بكل عمليات الرقابة والتحقيق وفشل التحصيل الجبري ويكون ذلك بعد ارسال تنبيه الى المكلف بالضريبه وفي حاله عدم استجابه يوجه له انذار من نفس المصلحه وعند عدم إمتثال المكلف بالضريبه بعد ثمانيه ايام يتعرض للحجز الذي يعتبر آخر اجراء تقوم به الاداره الجبائيه، فتبادر بتعيين محضر قضائي بهدف حجز ممتلكات المكلف، كما يمكن المسير الولائي للضرائب غلق محلات المتهربين وحجز مالديهم في البنوك ومراكز الصكوك البريديه، كل هذه الاجراءات والطرق تبرر دور الرقابه الجبائيه في زياده المداخيل المتأتيه من التحصيل الضريبي.

4-دور الرقابة الجبائية في مكافحة الفساد:

كما سبق وان شخصنا اسباب ظاهره الغش والتهرب الضريبي في هذا البحث والتي من بينها الرشوه والمحسوبيه او ما يعبر عنه بالفساد الذي اصبح يتداول في نطاق واسع في الاداره الجبائيه وذلك من خلال تلقي رشاوي من بعض الموظفين او حتى المسؤولين للمكلفين الذين يتم والتستر على عملياتهم التدليسيه او منحهم إعفاءات ضريبيه، وكل هذه العمليات يتم إكتشفها من طرف المحققين عند قيامهم بالرقابه الجبائيه، واذا ما يبين الدور الفعال للرقابه الجبائيه في وضع حد لهذه الآفة طالما أنها تقوم بتحقيقات في هذا المجال.

خلاصة الفصل الأول:

تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الوسائل لمكافحة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي لكونها أسلوب وقائي و عقابي في نفس الوقت، و هذا بالتأكد من صحة التصريحات المقدمة من طرف المكلف و العمل على كشف كل الأخطاء و المخالفات المسجلة بهدف تصحيحها و إعادة تقويمها لكون طبيعة النظام نظام تصريحي خاضع للرقابة.

فظاهرتا التهرب والغش الضريبي تستهدف مداخيل الخزينة العمومية من العائدات الضريبية، يقوم بهما المكلف عن طريق إمتناعه عن دفع التزاماته الضريبية المفروضة عليه سواء بصفة قانونية يجيزها المشرع وهو ما يعرف بالتجنب الضريبي أو عن طريق مخالفة التشريع الجبائي بإستعمال الغش الضريبي، حيث إنتهجة السلطات الضريبية أساليب وقائية متمثلة في إصلاح التشريعات الجبائية ، و تحسين وضعية الإدارة الجبائية ، وكذلك اعتماد الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة الغش و التهرب الضريبيين، وذلك بمتابعة التصريحات الجبائية للمكلفين أو القيام بمختلف أشكال الرقابة الجبائية ، الداخلية و الخارجية .

الفصل الثاني: دراسة حالة بمفتشية الضرائب بولاية المسيلة (جعافرة)

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري إلى دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبيين من الفصل السابق، كان لابد من تعزيز ذلك بدراسة تطبيقية لإعطاء واقعية حول دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبي بمفتشية الضرائب بالمسيلة (جعافرة) لدراسة ملف جبائي معين يخضع لشكل من أشكال الرقابة الجبائية وهو الرقابة على الوثائق على مستوى المفتشية ، حيث تم تقسيم الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

لا بد لنا من التعرف على بعض القوانين و التنظيم الرقابة الجبائية كما يلي

المطلب الأول: الإطار القانوني للرقابة الجبائية في الجزائر

أعطى المشرع الجزائري الإدارة الجبائية جملة من القوانين التي تساعدها في مهمها الموكلة لها نذكر منها

الفرع الأول: حقوق الإدارة الجبائية

1- حق الإدارة الضريبية في الاطلاع[61]:

مكن المشرع الجزائري الإدارة الجبائية من حق الاطلاع لأداء مهمة المراقبة والتحقيق في دفاتر المكلف ومستنداته، إذ تنص المادة ***45*** من قانون الإجراءات الجبائية على أنه "يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبتها، بتصفح الوثائق والمعلومات" وذلك حسب طبيعة الهيئة المعنية، كما يلي:

1-1-حق الاطلاع لدى الإدارات والهيئات العمومية والمؤسسات: لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك كل المؤسسات أو الهيئات، أن تعرقل أعوان الإدارة الجبائية في أداء مهامهم بحجة السر المهني إذ لا بد من تمكينهم من الإطلاع على وثائق المصلحة التي توجد في حوزتها.

من واجب هيئات الضمان الاجتماعي على الإدارة الجبائية أن توافيها سنويا بكشف فردي عن كل طبيب أو طبيب أسنان أو قابلة أو مساعد طبي، عن المؤمن لهم يبين فيه رقم تسجيل والشهر الذي دفعت فيه الأتعاب، والمبلغ الإجمالي لهذه الأتعاب .

يجب أن تصل الكشوف التي تعد على نفقة الهيئات المعنية، قبل ***31*** ديسمبر من كل سنة، إلى مدير الضرائب بالولاية، قبل أول أفريل من السنة الموالية .

[61] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الإجراءات الجبائية**، المادة ***45***، ص ***22*** .

يمكن في كل دعوى أمام الجهات القضائية المدنية و الإدارية والجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الإطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية.

1-2-حق الاطلاع لدى الغير: يتعين على كل شخص أو شركة تقوم بعملية الوساطة من أجل شراء أو بيع عقارات أو محلات تجارية أو تشتري بصفة اعتيادية باسمها، نفس الممتلكات التي تصبح مالكة لها لإعادة بيعها، أن تتقيد، قصد ممارسة أعوان الإدارة الجبائية لحق الإطلاع، وهو الأمر نفسه بالنسبة لكل الشركات الجزائرية أو الأجنبية، مهما كان نوعها وكذا كل الموظفين العموميين المكلفين بتحرير العقود أو تبليغها، يسمح حق الإطلاع لأعوان الإدارة الجبائية، بالحصول على المعلومات والوثائق، مهما كانت وسيلة حفظها، قصد تأسيس وعاء الضريبة و مراقبتها[62] .

1-3- حق الاطلاع لدى المؤسسات المالية: تعتبر البنوك وجميع الهيئات المالية ملزمة بصفة إجبارية بتمكين أعوان الإدارة الجبائية من الإطلاع على كشوفات وحسابات المكلفين بالضريبة، وتفرض عليها في حالة الامتناع أو العرقلة عقوبات جبائية تتراوح من ***5000*** دج إلى ***50.000*** دج[63].

2- حق الإدارة الضريبية في الاسترداد: ويقصد به أنه يمكن للإدارة الجبائية وفي السنوات المالية غير المتقادمة و المحددة بأربع (***4***) سنوات[64] حالة كلّ إغفال أو خطأ أو نقص في فرض الضريبة يتم اكتشافه إثر تحقيق جبائي مهما كانت طبيعته، ،يتم تسوّيته قبل انقضاء السنة الأولى التي تلي سنة تبليغ اقتراح الرفع في الضريبة بالنسبة للسنة المالية المتقادمة[65].

3- حق الإدارة الضريبية في المعاينة: حتى تتمكن الإدارة الجبائية من كشف المناورات التدليسية والتصرفات الرامية إلى عدم الالتزام بدفع الضريبة في حالة وجودها، يحق لها إجراء المعاينة الميدانية للمحلاّت ذات الاستعمال المهني أو تلك المخصصة لصنع أو إنتاج أو تحويل وكذا تخزين البضائع أو بيعها أو تأدية الخدمات بجميع أنواعها، قصد البحث والحصول وحجز كل المستندات والوثائق والدعائم أو العناصر المادية، مع تحرير محضر تسجل فيه التحريات التي تمت وتفصل المخالفات الملاحظة، لتأسيس وعاء الضريبة[66].

---

[62] **قانون الإجراءات الجبائية**، مرجع سبق ذكره، المادة ***58***، ص ***25*** .

[63] مرجع نفسه، المادة ***62***، ص ***25*** .

[64] مرجع نفسه، المادة ***39***، ص ***20*** .

[65] مرجع نفسه، المادة ***40***، ص ***21*** .

[66] مرجع نفسه، المادة ***33***، ص ***16*** .

4- حق الإدارة الضريبية في الرقابة: يمكن لأعوان الإدارة الجبائية ممارسة حقهم في رقابة التصريحات وطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، ودراسة الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة[67] .

الفرع الثاني :حقوق المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية

يتمتع المكلفون بالضريبة الخاضعين للرقابة الجبائية بكل الحقوق والضمانات التي كفلها لهم القانون ،ومنها:

1- الإشعار المسبق :لا يمكن إجراء التحقيق في المحاسبة دون إرسال أو تسليم إشعار بالتحقيق ،مرفق بميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة عن طريق رسالة ملحوظة أو تسلم مباشرة للمكلف بالضريبة على أن يمنح مدة عشرة (***10***) أيام للتحضير[68] ،وفي حالة رفض الاستلام يمكن إجراء التحقيق وتفرض الضريبة تلقائيا ،كما أنه من حق المكلف بالضريبة إعلامه في حالة تغيير المحققين أو أحدهم.

2- الاستعانة بمستشار:يجب الإشارة صراحة للمكلف بالضريبة بأن بإمكانه الاستعانة بوكيل يختاره بإرادته أو ينوب عنه أثناء عملية المراقبة[69].

3- المكلفين الذين خضعوا للتحقيق مسبقا:عندما ينتهي التحقيق في المحاسبة الخاصة بفترة معيّنة، بالنسبة لضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب ،وباستثناء ما إذا كان المكلّف بالضريبة قد استعمل مناورات تدليسية أو أعطى معلومات غير كاملة أو خاطئة خلال التحقيق ،لا يمكن للإدارة أن تشرع في مراقبة جديدة لنفس التقييدات الحسابية ،فواتير أو مذكرات ،بالنسبة لنفس الضرائب والرسوم ،و بالنسبة لنفس الفترة[70].

4- حق الإطلاع والرد على نتائج الرقابة الجبائية : من حق المكلف الذي خضع لإجراءات الرقابة الجبائية مهما كان نوعها،أن تقدم له من طرف العون المحقق تفسيرات شفوية بناء على طلبه وهذا قبل انتهاء أجل الرد الممنوح له والمقدر بـ أربعون (***40***) يوما[71] .

الفرع الثالث: واجبات المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية :

حتى يستفيد المكلف بالضريبة من جميع حقوقه، فهو ملزم ببعض الواجبات الجبائية والمحاسبية :

أولا: الالتزامات الجبائية

---

[67] مرجع نفسه، المادة ***19***، ص ***09*** .

[68] **قانون الإجراءات الجبائية**، مرجع سبق ذكره، المادة ***20-4***، ص ***11*** .

[69] مرجع نفسه، المادة ***20-4***، ص ***11*** .

[70] مرجع نفسه، المادة ***20-8***، ص ***12***

[71] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،" **ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة**"، الجزائر، ***2017***، ص ***15***

01- التصريح بالوجود (G N° *08*) : يجب على المكلفين بالضريبة والخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي أو للضريبة الجزافية الوحيدة أن يقدموا تصريحا مطابقا للنموذج الذي تقدمه الإدارة خلال الثلاثين (***30***) يوما اعتبارا من تاريخ بداية نشاطهم المهني إلى مفتشية الضرائب المباشرة التابعين لها ،مرفقا بنسخة مطابقة قانونا لشهادة الميلاد المستخرجة من المصالح المدنية للبلدية التي ولدوا فيها سواء لحاملي الجنسية الجزائرية أو الأجنبية للذين ولدوا فوق التراب الوطني ،كما يجب أن يشير هذا التصريح الشامل إلى كل المعلومات المتعلقة الأسماء والألقاب والعنوان التجاري، وكذا العنوان في الجزائر وخارج الجزائر إذا تعلق الأمر بأشخاص طبيعيين أو معنويين يحملون الجنسية الأجنبية[72].

02- التصريحات السنوية: يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الشركات أو للضريبة على الدخل الإجمالي تقديم الميزانية الجبائية متضمنة مبلغ ربحهم الصافي أو مبلغ العجز خلال السنة أو السنة المالية المنصرمة، وفق نماذج واستمارات مقدمة من طرف الإدارة الجبائية، عندما ينتهي أجل إيداع التصريح يوم عطلة قانونية ،يؤجل تاريخ الاستحقاق إلى اليوم الأول المفتوح الموالي[73].

03- التصريح الشهري (G N° *50*) :يجب على الخاضعين للنظام الحقيقي (الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات) اكتتاب و إيداع تصريح ج رقم ***50*** يقوم مقام حافظة إشعار بالتسديد (الرسم على القيمة المضافة ،الرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور ..)، لدى قابض مركز الضرائب خلال عشرين (***20***) يوما الأولى من الشهر الموالى للشهر المدني الذي تم خلاله تحقيق رقم أعمالهم[74].

04- وضع رقم التعريف الإحصائي: تعتبر الإشارة إلى رقم التعريف الإحصائي في كل الوثائق المتعلقة بنشاط المكلفين الخاضعين للرقابة الجبائية من الالتزامات التي فرضها المشرع الجبائي[75]، بهدف تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي، في حالة عدم تقديم رقم التعريف الإحصائي أو التصريح بمعلومات خاطئة ينجم عنه الحرمان من:

- تسليم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة.
- تسليم مستخرجات من جدول الضرائب.

---

[72] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،"**قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**"، الجزائر، ***2017***، المادة ***183***، ص ***43***.

[73] مرجع نفسه، المادة ***18***، ص ***12***.

[74] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،" **واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب**"، نشرة ***2017*** .

[75] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، **قانون المالية** ،***2002***، المادة ***03***، ص ***04*** .

- منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم.

05-التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط :حالة التنازل أو التوقف الكلي أو الجزئي للمؤسسة الخاضعة للضريبة المفروضة على الربح الحقيقي لنشاطها التجاري ،أو غير التجاري وجب عليها وفي أجل شهر على الأكثر اكتتاب تصريح بذلك ،تعلم فيه الإدارة الضريبية بتاريخ تنازلها أو توقفها، وكذا أسماء ،ألقاب ،وعناوين المتنازلين.

ثانيا: الالتزامات المحاسبية

هذه الالتزامات محددة في القانون التجاري ويمكن تلخيصها في النقاط التالية:

دفتر اليومية

دفتر الجرد

حفظ الدفاتر المحاسبية وسندات المراسلات

01- دفتر اليومية: إن مسك دفتر اليومية محدد في القانون التجاري،حيث يجب على" كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر ملزم بمسك دفتر اليومية"[76]، وهو عبارة عن دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة بتواريخ متتابعة يوما بيوم، ومن دون ترك فراغ أو شطب، إضافة إلى إرفاق المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات على أن تحفظ لمدة عشر (***10***) سنوات.

02- دفتر الجرد: تنص المادة ***10*** من القانون التجاري على أنه يجب كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة تاجر" أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مؤسسته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج ونسخها في دفاتر الجرد"[77] على أن تحفظ هذه الدفاتر والمستندات لمدة عشر (***10***) سنوات.

المطلب الثاني: الاطار التنظيمي للرقابة الجبائية في الجزائر

تعتبر محاربة ظاهرة التهرب الضريبي من أهم الأهداف التي تسعى الإدارة الجبائية إلى تحقيقها من خلال عمليات التحقيق والبحث عن المادة الضريبية وذلك بالاتصال بمختلف المصالح وهي مهام ليست بالسهلة، ولتحقيق هذا كان لزاما على الإدارة الجبائية أن تكون مهيكلة بشكل جيد للقيام بعملية الرقابة الجبائية عن طريق مصالحها المكلفة بذلك.

الفرع الأول : أجهزة الرقابة الجبائية

[76] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية،الأمانة العامة للحكومة، **القانون التجاري،*2007***، المادة ***09***، ص ***04*** .

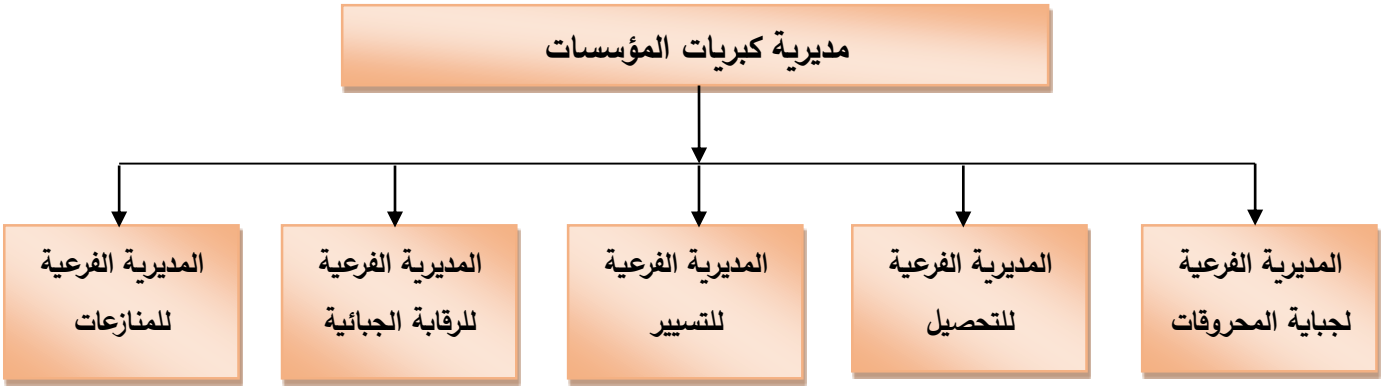
[77] مرجع نفسه، المادة ***10***، ص ***04*** .

أولا: مديرية كبريات المؤسسات (*DGE*)

01-تعريف: تعتبر واحدة من أجهزة الرقابة الجبائية التي لها صلاحيات الرقابة على المستوى الوطني، وتم إنشاءها حديثا بموجب المرسوم التنفيذي رقم ***02-303*** المؤرخ في ***28*** سبتمبر ***2002***، إذ تتكفل فيما يخص المؤسسات الخاضعة لمجال إختصاصها، بمجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات الخاصة بالضرائب والرسوم الواقعة على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين والمجمعات المشكلة بقوة القانون أو فعليا أو الكيانات مهما يكن شكلها القانوني ومهما يكن محلها الرئيسي[78].

02-الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات:

الشكل رقم(*01*) : الهيكل التنظيمي لمديرية كبريات المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المرسوم التنفيذي رقم ***02-303*** المؤرخ في ***2002/09/28***، المادة ***4***، ص ***14***.

ثانيا: المديرية الجهوية للضرائب (*DRI*)

01- **تعريف**[79]: تضمن المديريات الجهوية للضرائب تمثيل المديرية العامة للضرائب على المستوى الجهوي وتسهر على تنفيذ البرامج وتطبيق التعليمات والقرارات الصادرة عن الإدارة المركزية، كما تضمن العلاقة الوظيفية بين الإدارة المركزية والمديريات الولائية للضرائب بالإضافة إلى أنها تتولى تنشيط عمل المديرية

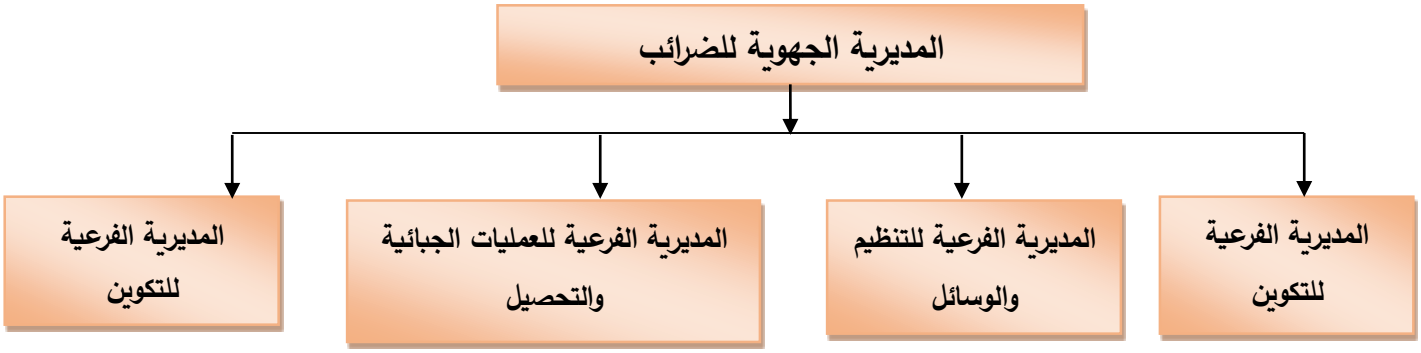
[78] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **المرسوم التنفيذي رقم *06-327***، الجريدة الرسمية، العدد ***59***، المادة ***3***، ص ***07***.

[79] المرجع نفسه، المادة ***7***، ص ***08***.

الولائية التابعة لاختصاصها الإقليمي وتوجيه وتنسيقه وتقويه ومراقبته، ويبلغ عدد المديريات الجهوية على مستوى الوطن تسعة (*09*) مديريات تتبع كل منها مديريات ولائية للضرائب.

02-الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب

الشكل رقم (*02*): الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للضرائب:



المصدر: الطالب بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في ***2009/02/21***، المادة ***25***، ص***6***.

ثالثا : المديرية الولائية للضرائب (*DWI*)

المديرية الولائية للضرائب، على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن، لها دورا رئيسيا في مجال الرقابة الجبائية وتتولى القيام بهذه المهمة مديريتها الفرعية للرقابة الجبائية إذ تعد الهيئة المختصة بعملية الرقابة لذا تسند إليها مهمة تنفيذ برامج التحقيق .

رابعا: مركز الضرائب (*CDI*)

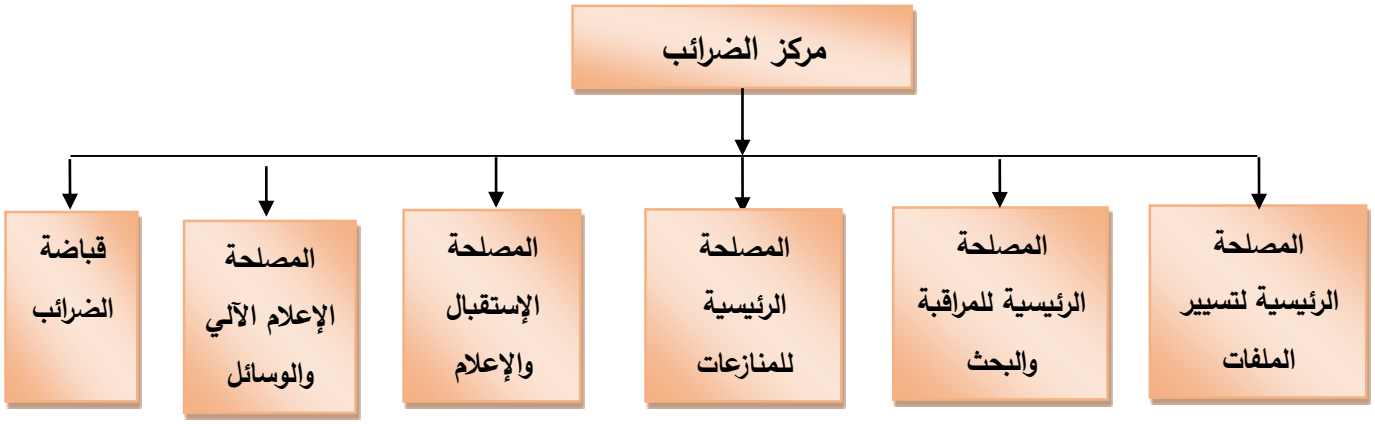
01- تعريف: تتكفل مراكز الضرائب بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة غير الخاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة .وتختص مراكز الضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم الواقعة على عاتق هذه الفئة من المكلفين بالضرائب بعنوان نشاطاتهم المهنية[80].

وبما أن هذه المراكز مستحدثة في إطار عصرنة الإدارة الجبائية وتقريب الإدارة من المواطن فإنه لم يتم تعميمها على كامل التراب الوطني إلى يومنا هذا تستمر مفتشيات الضرائب وقباضات الضرائب في أداء مهامها بصفة مؤقتة.

02-الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب:

يمكن إعداد الهيكل التنظيمي على النحو التالي :

الشكل رقم (*03*) : الهيكل التنظيمي لمركز الضرائب



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القرار الوزاري المشترك المؤرخ في***2009/02/21***، المادة ***88***، ص***13***.

خامسا: المركز الجواري الضرائب (*CPI*)

تعريف: تختص المراكز الجوارية للضرائب في مجال الوعاء والتحصيل والرقابة والمنازعات بكل الضرائب والرسوم المستحقة على المؤسسات الفردية الخاضعة للنظام الجزافي والمستثمرات الفلاحية وكذا تسيير الرسوم المفروضة على الممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية[81].

[80] **المرسوم التنفيذي رقم *06-327***، مرجع سبق ذكره، العدد ***59***، المادة ***20***، ص ***11***

[81] **المرسوم التنفيذي رقم *06-327***، مرجع سبق ذكره، العدد ***59***، المادة ***26***، ص ***11*** .

الفرع الثاني: الوسائل البشرية المكلفة بالرقابة الجبائية

يعتبر العنصر البشري عنصرا هاما وأداة تنفيذ فعالة لتحقيق أهداف الإدارة الجبائية من خلال ممارسته للرقابة الجبائية، لذا عملت إدارة الضرائب على الحرص في إنتقاء موظفيها وفق معايير تعتمد الكفاءة المهنية العالية والخبرة كأساس للتوظيف، و وضع المشرع الجبائي إطارا يحدد مسؤولياتهم تجاه الإدارة الجبائية وإتجاه المكلفين بالضرائب.

أولا: المدير الفرعي للرقابة الجبائية

هو المسؤول عن الإعدادات وفي أحسن الظروف الممكنة لبرنامج التحقيقات الممنوحة للمصلحة وفي هذا المجال يراقب أعمال التحقيق الجبائي، كما يستقبل في بعض الحالات الممكنة المكلفين بالضريبة لحضورهم المحتمل للمجلس بصفته الممثل للإدارة أمام المكلفين، حيث يحرص على إجراء التحقيق وفقا للقانون ويرى مدى تطبيق الضمانات المخولة للمكلفين في إطار التحقيق.

بالإضافة إلى أنه يقوم بصفة دورية يجمع رؤساء وفرق التحقيق للقيام بدراسة حول الأعمال المنجزة، وتقديم الملاحظات حول برنامج التحقيق المنجزة، ووضع وتقديم اقتراحات لتحسين شروط التدخلات، كما يعمل على نقل تقارير التحقيقات للمديرية الجهوية للضرائب في *30* يوما بعد إرسال كل إبلاغ نهائي.

ثانيا: رئيس مكتب الأبحاث و المراجعات

إن القانون يستوجب أن تكون لرئيس فرقة التحقيق رتبة مفتش، وخبرة لا تقل عن *6* سنوات كمحقق جبائي، ويكون رئيس فرقة التحقيق مسؤولا عن النظام العام داخل فرقته ويسهر على حضور الأعوان المحققين في أماكن عملهم وهو مسؤول أيضا مع المحقيق على القضايا المبرمجة لصالح فرقتهم ويتدخل أحيانا عند أول تدخل في مناقشة نتائج التحقيق، وبصفة عامة كلما كان هناك تقييم نافع لضمان السير الحسن للأعمال في إطار ضمان تنفيذ برنامج التحقيق يستطيع رئيس فرقة التحقيق أن يقوم بمهمة أحد المحققين .

ثالثا: الأعوان المحققين

حتى تسند مهمة التحقيق لأعوان الإدارة الجبائية يجب على الأقل أن يكونوا حاملي لـ:

رتبة مراقب وهذا التزاما بالتشريع الجبائي فكل عون الإدارة الجبائية الذي له رتبة مراقب على الأقل له الكفاءة على إجراء تحقيق فيما يخص التصريحات الجبائية .

بطاقة انتداب تسلم له من المديرية العامة للضرائب تبين صفتهم .

المحققين الذين تسند لهم مهمة التدخل هم وحدهم المكلفين بأعمال التحقيق ومراقبة النتائج وحساباتها مع إرسال التقويمات، ومعالجة الملاحظات الاحتمالية للمكلف بالضريبة المحقق معه، وإقفال التحقيق تحت إدارة وحضور رئيس فرقة التحقيقات، مع الإشارة إلى أنه يجب أن تتم أعمال التحقيق في مقرات المكلفين باستثناء حالات خاصة ومرخصة من طرف المسؤول (نائب المدير) تحت طلب من المكلف للقيام بعملية التحقيق على مستوى مكاتب إدارة الرقابة الجبائية.

المبحث الثاني: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

نقوم في هذا المبحث بتقديم المؤسسة التي وقع عليها محور الدراسة وهي مفتسية الضرائب جعافرة التابعة للمديرية الولائية للضرائب بالمسيلة، و التي سنقوم بتعريفها وتقديم هيكلها التنظيمي و المهام التي تقوم بها كل مصلحة.

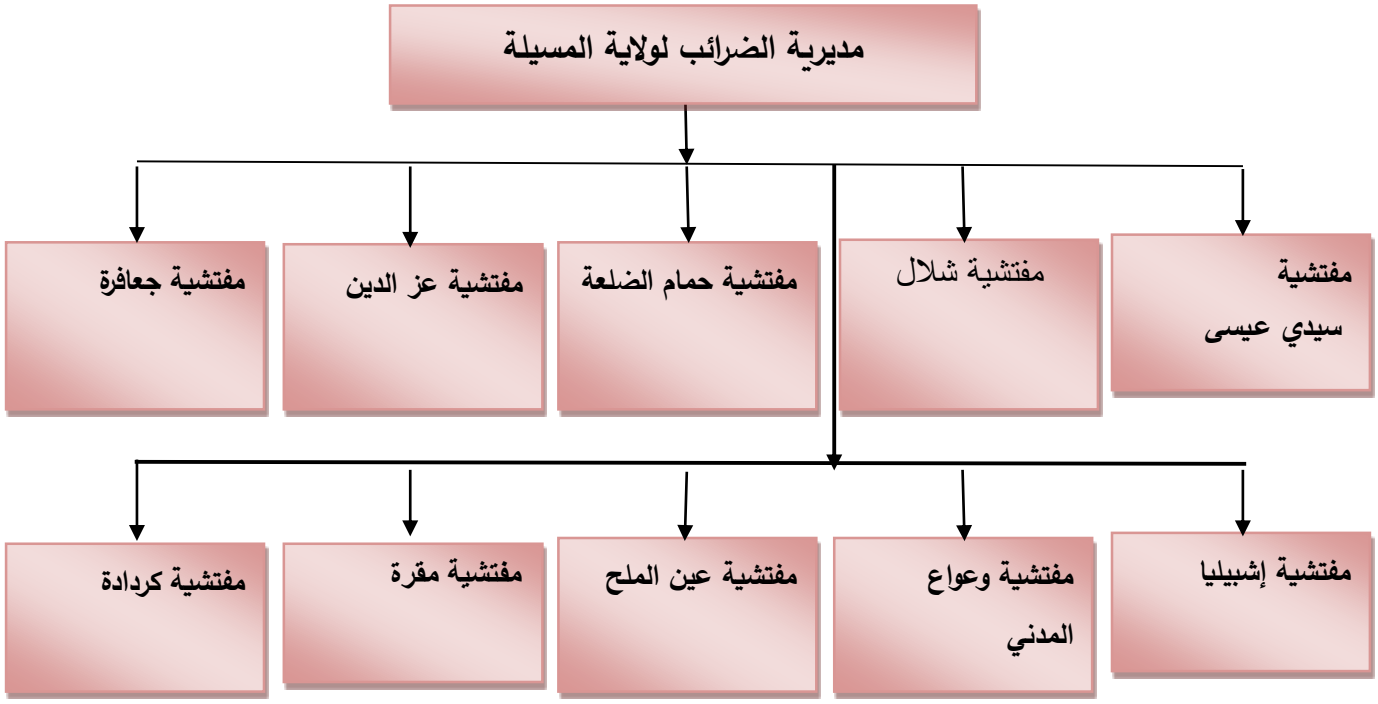
المطلب الأول: مفتشية الضرائب و هيكلها التنظيمي

قبل الحديث عن مفتشية الضرائب لابد من تقديم الهيئة التابعة لها وهي المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة.

1/المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة

أ- **تعريف** : تعتبر إدارة الضرائب من الهيئات العمومية التي لها طابع المرفق العام، تكتسب شخصية معنوية و ذات مهام و وظائف سيادية متمثلة في العمل الجبائي و هو بتحديد الوعاء الضريبي و حساب الضريبة و تخصيصها و الرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية سارية المفعول و هي قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، قانون الضرائب الغير مباشرة، قانون الطابع، قانون التسجيل و قانون الرسم على حجم المعاملات و قانون الاجراءات الجبائية.

ب- الشكل (04): الهيكل التنظيمي للمديرية الولائية للضرائب المسيلة



المصدر: إعداد الطالب إعتمادا على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

2/ تقديم مفتشية الضرائب لولاية المسيلة (جعافرة)

02- التعريف: تم إنشاء مفتشيات الضرائب بموجب الأمر رقم 60/91 بتاريخ 23 فيفري 1991 [82]، حيث تنص المادة 12 منه تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة حيث تقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل،

حيث تشكل مفتشيات الضرائب حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية وتنقسم إلى:

-مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحر .

- مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين .

- مصلحة الجباية العقارية .

- مصلحة التدخلات .

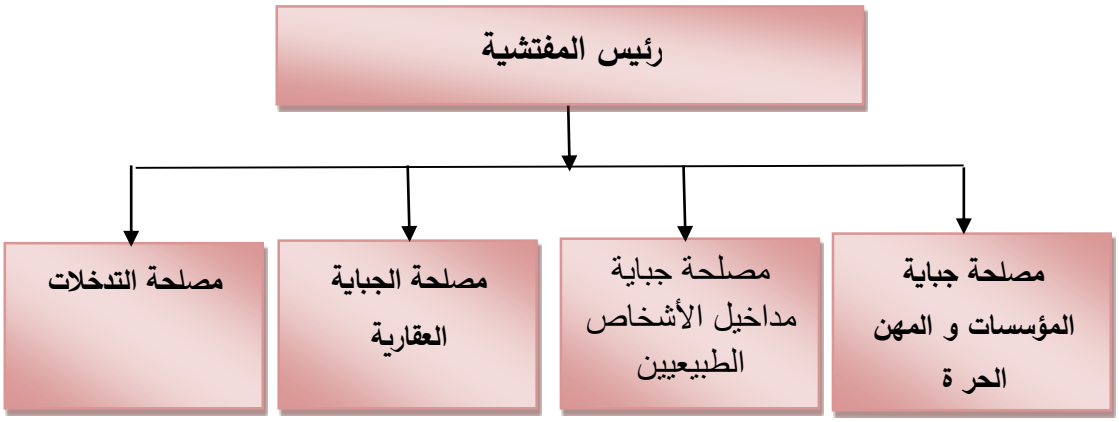
[82] -الأمر رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 ، والمتضمن قانون مفتشيات الضرائب ، الجريدة الرسمية عدد09 ، بتاريخ 02/26/ 1991 .

- و تشرف على تسيير الجهة الشرقية لبلدية المسيلة

و تتكون المفتشية من أربع مصالح على رأسها رئيس المفتشية وهي:

- مصلحة جباية المؤسسة و المهن الحرة،
- مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين،
- مصلحة الجباية العقارية،
- مصلحة التدخلات،

أ- الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمفتشية الضرائب جعافرة



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

المطلب الثاني: مهام المفتشية

بإعتبار المفتشية مقسمة إلى أربعة مصالح، فإن كل مصلحة لها وظائف ومهام تؤديها بإنتظام من أجل إنجاح سير العمل وهي كالتالي:

1- مهام مصلحة التدخلات:

تستقبل المكلفين بالضريبة حيث تنشأ لهم ملف جبائي لتحديد الوعاء الضريبي حسب نشاط المكلف إذا كان نظام حقيقي أو جزافي ، ويكمن دورها أيضا فيتوجيه المكلفين بالضريبة و إحصاء الأنشطة و تحرير المحاضر و أيضا مراقبة أنشطة المكلفين بالضريبة ميدانيا، و أيضا إستقبال المعلومات الصادرة عن مصلحة الرقابة الجباية، ولهذه المصلحة علاقة تكامل بين المصالح الأخرى.

2- مهام مصلحة الجباية العقارية:

إستقبال و توجيه المكلفين بالضريبة،

مراقبة تصريحات المؤجرين، إعداد مصفوفة الدخل على العقارات المبنية والغير مبنية،

مراقبة تسيير الضريبة على العقارات و الضريبية على الثروة،

3- مهام مصلحة مداخيل الأشخاص الطبيعيين:

إستقبال و توجيه المكلفين بالضريبة،

استقبال التصريحات بالمداخيل مع مراقبة التصريحات، و حساب الضريبة على الدخل،

اعداد المصفوفة الخاصة بالمداخيل،

ارسال و استقبال كشف الربط الخاص بالضريبة على الدخل.

4- مهام مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة

استقبال وتوجيه المكلفين بالضريبة،

تلقي التصريحات السنوية لمداخيل الشركات،

مراقبة التصريحات الشهرية لأرباح الشركات و التدقيق في التصريحات السنوية،

إعداد المصفوفات الخاصة بأرباح الشركات.

المبحث الثالث: دراسة حالة

-المطلب الأول: لمقاول أشغال العمومية (ETP).

- **خطوات التسوية**

1- إرسال رسالة موصى عليها نموذج (c2) تتضمن طلب معلومات وتوضيحات تتعلق بسنوات التسوية و في حدود 30 يوم من أجل أن يرد المكلف بالضريبة على رسالة المفتشية.

2- بعد إستلام رد المكلف على رسالة (c2) يقوم العون المكلف بدراسة الملف الجبائي بفحص الوثائق التي أردفها المكلف مع الرد ، في حالة وجود فروقات أو إغفالات يقوم العون المكلف بإرسال رسالة موصى عليها نموذج (c4) الأولية تحتوي على التسوية المقترحة في حدود 30يوم

3- بعد إستلام الرد يقوم العون المكلف بدراسة الرد نقطة بنقطة في حالة وجود إغفالات أو فروقات يتم إشعار المكلف وفق رسالة موصى عليها نموذج (c4) النهائية مع إستخراج الورد الفردي

- في نهاية كل شهر يتم إرسال الورد إلى مكتب الورود للمديرية الولائية للضرائب من أجل مراقبته وبعد مراقبته يتم إمضائه من طرف المدير الولائي للضرائب ترسل نسخة لقابض الضرائب الذي يقوم بإرسال إشعار بدفع الورد الفردي من أجل تسديد مستحقاته .

- **سبب التهرب** : عدم قيام المكلف بالضريبة بتقديم الوثائق التبريرية الواجبة عليه.
- **التسوية المقترحة**

إستنادا للمواد 19-44 من قانون الإجاراءات الجبائية، وبعد الإطلاع على ملفكم الجبائي تبين مايلي:

<u>سنة 2016</u>

1) قمتم بحسم رسم TVA على المشتريات في شهر نوفمبر (صريح G50NOV) بمبلغ 290.599دج رقم الأعمال خارج الرسم 1,709,409دج فاتورة رقم 176بتاريخ 2016/11/26 للممون xxxxx في حين أن قيمة رسم TVA الواجب حسمه وفق الفاتورة رقم 176 بتاريخ 2016/11/26 هو 130.841 دج وعليه يتم إعادة إدماج الفرق في حالة عدم التبرير على النحو التالي: رسم TVA على المشتريات الواجب إعادة إدماجه: (290,599-130,841)=159,758دج + عقوبة التأخير (39.939)

2) تقديم وصلات تسديد رسم النشاط المهني TAP لأرقام الأعمال 13,024,082دج و 14,385,606دج بمجموع 27,409,688دج وفي حالة عدم تقديم وصولات التسديد تتم تسوية وضعيتكم الجبائية كالتالي:

رقم الأعمال الإجمالي=27,409,688 دج

رقم الأعمال الخاضع للرسم= 27,409,688−(27,409,688*25%)

= 20,557,266 دج

الرسم على النشاط المهني TAP الواجب الدفع = 20,557,266 * 2 %

= 411,145 دج + عقوبة التأخير (102,786)

3) نقص في التصريح بالمشتريات:

مجموع الفواتير : 35,747,970دج

المشتريات المصرح بها: 30,747,970دج

الفرق: 5000.000

رقم الأعمال المستخرج=25,035,638+5,000,000*112%

= 5,600,000+ 25,035,638

= 30,635,638دج

الفرق: 5.600.000 دج

TAP:(5,600,000−5,600,000*25%)*2%=84,000+(غرامة التأخير 15%=12,600دج)=96.600دج

TVA:(5,600,000*17%)=952,000+(غرامة التأخير 25%=238,000دج)=1,190,000

حساب الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

القاعدة المصرح بها=2.503.560 دج

القاعدة المستخرجة تساوي القاعدة المصرح بها زائد الفرق في رقم الأعمال ضرب هامش الربح

القاعدة المستخرجة= 2.503.560+560000 = 3.063.560 دج

حساب الضريبة على الدخل للقاعدة المستخرجة

حسب السلم الضريبة على الدخل الإجمالي التالي:

من 0 إلى 120000دج ⟸ 0 %

من 120001 دج إلى 360000دج ⟸ 20% = 48000 دج

من 360001 دج إلى 1440000 دج ⟸ 30% = 324000 دج

أكبر من 1440000 دج ⟸ 35% = 3063560−1440000=1623560دج

وتساوي = 1623560* 35% = 568246 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي = 568246 +324000 +48000 =940246 دج

حساب الضريبة على الدخل الاجمالي للقاعدة المصرح بها:

القاعدة المصرح بها تساوي 2503560دج

حسب السلم الضريبية على الدخل الإجامل كالتالي:

من 0 إلى 120000دج ⟸ 0 %

من 120001 دج إلى 360000دج ⟸ 20% = 48000 دج

من 360001 دج إلى 1440000 دج ⟸ 30% = 324000 دج

أكبر من 1440000 دج ⟸ 35% =2503560−1440000= 1063560دج

ومنه تساوي = 1063560*35% = 372246 دج

الضريبة على الدخل الإجمالي للقاعدة المصرح بها = 372246+324000+48000= 744246 دج

الفرق بين الضريبة على الدخل الاجمالي بين القاعدة المصرح بها و القاعدة المستخرجة

الفرق يساوي= 940246 – 744246 = 196000 دج

هذا المبلغ الناتج عن الفرق بين ضريبة الدخل الاجمالي المصرح بها و المستخرجة هو الواجب دفعه بالضافة إلى غرامة التأخير 15% .

غرامة التأخير تساوي = 196000*15% = 29400 دج

المبلغ الاجمالي المطالب بدفعه لادارة الضرائب عن ضريبة الدخل الاجماليه

هو = 196000+29400= 225400 دج

- **سنة 2017:**

تقديم وصول تسديد النشاط المهني TAPلرقم أعمال 8,072,497دج وفي حالة عدم تقديم وصولات التسديد تتم تسوية وضعيتكم الجبائية كالتالي:

رقم الأعمال الاجمالي = 8,072,497دج

رقم الأعمال الخاضع للرسم= 8,072,497−(8,072,497*25%)

= 6,054,373دج

الرسم على النشاط المهنيTAPالواجب دفعه= 6,054,373*2%

= 121,087+(عقوبة التأخير=30,272دج)

- **سنة 2018:**

تقديم وصول تسديد رسم النشاط المهني TAP لرقم الأعمال 13,910,738 دج وفي حالة عدم تقديم وصولات التسديد تتم تسوية وضعيتكم الجبائية كالتالي:

رقم الأعمال الإجمالي =13,910,738دج

رقم الأعمال الخاضع للرسم= 13,910,738−(13,910,738*25%)

= 1,043,053دج

الرسم على النشاط المهني TAP الواجب دفعه= 1,043,053*2%

= 208,661دج+(عقوبة التأخير= 52,165دج).

- بعد الانتهاء من المذكرة السنوية من قبل مفتسية الضرائب بجعافرة تم ارسال هذه المذكرة عن طريق البريد مع إشعار بالاستلام.
- وبعد إنقضاء المهلة القانونية المقدرة ب30 يوم منذ تاريخ التبليغ حسب المادة 59 من قانون المالية لسنة 2002 قلمت مصالح المفتشية بإصدار ورد فردي role individuel .بإعتماد نفس الأسس الواردة في مذكرة التسوية.

خاتمة الفصل:

يتضح لنا من الدراسة التطبيقية أن للإدارة الجبائية دور كبير في الحياة الإقتصادية، من خلال تطبيقها للقوانين الجبائية، التي أعطتها المصداقية و الشرعية لممارسة مهامها، حيث أن الإدارة الجبائية ككل في نظام واحد متكامل ومترابط، ومنه فإن للرقابة الجبائية الدور الكبير في الكشف عن التلاعبات وتحقيق الإلتزامات المفروضة على المكلفين بالضريبة.

فيما يخص موضوع التحقيق، تم الإعتماد على نوع الرقابة الجبائية، الرقابة على الوثائق، حيث تبين أن المؤسسة لم تقم بتقديم الوثائق التبريرية اللازمة ، بعد إرسال وثيقة أولية تنذرها بذلك وهي وثيقة طلب معلومات ووثائق تبريرة في مدة أقصاها ثلاثين يوم، وبعد إنقضاء المدة القانونية، تم الإعتماد على تسوية مقترحة من طرف أعوان الإدارة الجبائية و التي تكون في التبليغ الأولي حيث أن المكلف بالضريبة لم يقم بإرسال الوثائق التبريرة المطلوبة وفي رد أخير تم إعتماد الإدارة الجبائية على التسوية الأولية التي أقرتها، وبذلك أصبح المكلف بالضريبة في نظر القانون متهرب ضريبي.

الخاتمة العامة :

إهتم البحث بموضوع دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب والغش الضريبي، وتم من خلاله التركيز على أهم الجوانب الجوهرية للموضوع، إذ تعتبر الرقابة الجبائية من أهم الآليات و الوسائل في يد الإدارة الجبائية لمعالجة و مكافحة جميع حالات ظاهرة التهرب و الغش الضريبي.

تم حصر هذه الدراسة في جانبين جانب تطبيقي و آخر نظري، حيث تم التعرف على الرقابة الجبائية كأداة قانونية التي تمتلكها الإدارة الجبائية، وذلك عن طريق التصريحات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، والقيام بتحليلها لإكتشاف أي أخطاء أو إغفالات من أجل تقويمها و معالجتها، و أيضا تم التعرف على ظاهرة التهرب و الغش الضريبي التي تتم عن طريق أساليب مشروعة وغير مشروعة للتهرب من دفع الضريبة .

إختبار الفرضيات :

–بعد التعرض لمختلف محاور الدراسة والدراسة التطبيقية تم إثبات صحة الفرضيات التي نصت على أهمية الرقابة الجبائية، كما أنها تساعد في الكشف على كل محاولات الغش في التصريحات و الوثائق المحاسبية، هذه التجاوزات يتم على أساسها اعتماد أسس جديدة للإخضاع الضريبي، وهو ما يؤدي إلى تحقيق ايرادات للخزينة العمومية.

وتنص الفرضية الثالثة أن الرقابة الجبائية وسيلة في يد الادارة الجبائية و التي تستعملها لأداء عملها للكشف عن التجاوزات والاغفالات واعادة تصحيحها لصالح الخزينة العمومية، والتي نصت عليها الفرضية الثانية أن التهرب والغش الضريبي هو ظاهرة تمس آثاره الخزينة العمومية.

النتائج:

ومما سلف ذكره وصلنا إلى مجموعة من النتائج المستخلصة نذكر منها:

- بالرغم من الآليات و الوسائل التي شرعها المشرع الجزائري في مكافحة ظاهرة التهرب والغش الضريبي إلا أنها ليست كافية للقضاء عليها بل هي تقوم بالتقليل منه فقط ، وذلك للتطور المستمر الذي يشهده الإقتصاد الوطني نتيجة العولمة.
- تكمن مشكلة دراسة الملفات الجبائية المشكوك فيها، في طول مدة الدراسة، مما قد يؤثر على شفافية وعدالة الإدارة الجبائية.
- تتأثر فعالية النظام الجبائي في مدى تنفيذ الإجراءات القانونية في وقتها المحدد

- تغير القوانين كليا يؤثر بشكل سلبي على حسن سير العمليات الجبائية.
- البنية التحتية المهترءة تلعب دورا هاما في نفسية أعوان الإدارة الجبائية أو على المكلفين بالضريبة من حيث مردودية العمل.

الإقتراحات:

- أن تقوم الإدارة الجبائية بتحديث أنظمتها ووسائلها وآلياتها، لأجل مواكبت التطور المستمر للإقتصاد الوطني و العالمي المتنامي.
- توعية المكلفين بالضريبة بأهمية دفعهم للضريبة المستحقة عليهم.
- التكفل بأعوان الإدارة الجبائية من الجانب المالي و إثرائهم من الناحية الأخلاقية إتجاه المجتمع والمسؤولية الملقات على عاتقهم.
- تطوير و تهيئة البنية التحتية المهترءة و عصرنة ورقمنة الإدارة الجبائية بشكل يسمح بمتابعة و إستقبال المكلفين بالضريبة لإعطاء الطابع اللائق بالإدارة الجزائرية.
- للرقابة الجبائية مكانة في الإدارة الجبائية لأنها تمثل لب وجوهر وجودها.
- الإلتزام بالمواعيد القانونية إتجاه المكلفين ضريبيا و العمل بكل شفافية لتحقيق العدالة اللازمة لإستمرار الحياة الإقتصادية التنافسية.

آفاق الدراسة:

- بعد دراستنا لموضوع البحث تبين لنا أن الرقابة الجبائية في حد ذاتها تعتبر جوهر البحوث المستقبلية، من خلال أن جل المواضيع الإقتصادية المهمة التي لا بد من دراسة هذا العنصر دراسة وجب أن تكون عميقة ومتجددة من شأنها أن تقوي جوانب الضعف فيه، لكي لا يتم إستغلال تلك الجوانب المشروعة بالنسبة للمكلفين ضريبيا، ولكبر هذا الموضوع وأهميته وجب تكثيف الدراسات و البحوث المتجددة و الحديثة لإثراء قاعدة بيانات مسخدمي هذا الموضوع، لحماية إيرادات الخزينة العمومة من الضياع.

قائمة المراجع:

- **الكتب:**

1- محمد ساحل، **المالية العامة**، دار جسور، 2017 ط01، ، الجزائر.

2- منور أوسرير، محمد حمو، **جباية المؤسسات**، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009.

3- خالد راغب الخطيب، **مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**، مكتبة المجتمع العربي، ط01، عمان، الأردن، 2010.

4- بن اعمارة منصور، **إجراءات الرقابة المحاسبية والجبائية**، دار هومة، 2011.

5- عوادي مصطفى، زين يونس، **الرقابة الجبائية عن المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مطبعة مزوار، ط2، الجزائر.

6- حميد بوزيدة، **جباية المؤسسات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

7- عوادي مصطفى، رحال نصر، **الغش والتهرب الضريبي في النظام الضريبي الجزائر**، مطبعة سخري، مكتبة بن موسى السعيد، الوادي، الجزائر، 2011.

8- محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، ط04، دار هومة، الجزائر، 2008.

9- محمد ابراهيم عبد اللاوي، **المالية العامة**، دار الحامد، ط01، عمان الأردن، 2017.

10- علي زغدود، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، ط04، الجزائر، 2011.

11- بوعون المولودة ، يحياوي نصيرة ، **الضرائب الوطنيةو الدولية**،الصفحات الزرقاء،الجزائر، 2010

12- عبد الناصر نور، نائل حسين عدس، عليان الشريف، **الضرائب ومحاسبتها**، دار المسيرة،عمان، ط01، الأردن، 2003.

13- ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، ديوان مطبوعات الجامعية، ط02، الجزائر،،2016.

- **المذكرات:**

1- بوشري عبد الغني، **فعالية الرقابة الجبائية وأثرها في مكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، رسالة ماجستيير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة تلمسان، الجزائر، 2011/2010.

2- درار بلال، زكري بلال، **دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي**، مذكرة ماستر، قسم علوم اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجحارة وعلوم التسيير، جامعة محمد بوياف، المسيلة، الجزائر، 2016-2017.

3- لواج عبد الرحيم، **فعالية الرقابة الجبائية في تقويم التصريحات الجبائية**، رسالة ماجستيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، الجزائر، 2016/2015.

4- ياحي خليل، عبد الحفيظ، **دور الرقابة الجبائية في التحصيل الضريبي**، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية اعلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2017-2018.

5- رحال ناصر، **محاولة تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، رسالة ماجستيير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2006-2007.

6- بن التومي محمد ، لعلاوي أكرم ، الرقابة الجبائية كآلية لمكافحة التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسييير ، قسم العلوم المالية والمحاسبية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2019-2020.

7- ميلودي كريمة ،**الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة الغش الضريبي** ، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، قسم العلوم الإقتصادية جامعة محمد خيضر -بسكرة- ، الجزائر ، 2020/2019.

8- إسمية نصيرة وآخرون، كفاية آلية الرقابة الجبائية في الحد من التهرب الضريبي ، مذكرة ماستر،كلية العلوم القتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2017/2016.

9-مبروك نور الإسلام ، **دور الرقابة الجبائية في مكافحة التهرب الضريبي**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، الجزائر.

- **المجلات:**

1- غزال مريم، **الرقابة الجبائية كأداة لقمع التهرب الضريبي**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 02،جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2019.

2- خضراوي الهادي، سعيداني محمد السعيد، **الرقابة الجبائية ودورها في محاربة الغش والتهرب الضريبي**، مجلة الدراسات القانونية والسياسية، العدد02،جامعة الأغواط،الجزائر، 2015.

3- وفاء شيعاوي، **الرقابة الجبائية وضمانات المكلف بالضريبة**، مجلة بحوث، العدد 11، جامعة الجزائر، الجزائر،2017.

4- بن عثمان عائشة، ولهي بوعلام، **تقييم الرقابة الجبائية في ظل تبني مؤشرات الأداء**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجاية، العدد 17،جامعة محمد بوضياف، المسيلة ، الجزائر، 2017.

5- خذيري صبرينة، جنينة عمر ، **الرقابة الجبائية في الجزائر بين هدفي مكافحة التهرب الجبائي وتنمية الإيرادات الجبائية**، مجلة العوم الاقتاصادة والتسيير والعوم التجارية، المجلد 12، لعدد02، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019.

6- جامع زهرة، كريمة توفيق، **أثر التدقيق الجبائي على فعالية الرقابة الجبائية للحد من التهرب الضريبي في الجزائر**، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 23، العدد 02،جامعة البويرة،الجزائر، 2020.

7- خلادي راضية، **مساهمة الرقابة الجباية في معالجة ظاهرة التهرب الضريبي لتحقيق التنمية المستدامة**، مجلة المستقبل الاقتصادية، العدد الخامس، جامعة البويرة، الجزائر،2017.

8- خلوفي سفيان، بوجريو عبد الرؤوف، **دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي**، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01،جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2019.

9- بلخيري محمد سعد الدين، مصمودي أنيس، **أليات الرقابة الجبائية الحديثة ودورها في فحص الوضعية الجبائية الشاملة للمؤسسات الاقتصادية**، مجلة المنهلا الإقتصادي، المجلد 03، العدد 01،جامعة سكيكدة، الجزائر، 2020.

10- حاج قويدر عبد الهادي، بوشرى عبد الغني، **أثر الرقابة الجبائية على حصيلة إيرادات الجباية العادية في الجزائر**، مجلة البشائر الاقتصادية، المدل 05، العدد02، جامعة أحمد راية، أدرار ،الجزائر، 2019.

11- تومي سمية، بن عمارة منصور، **فعالية الراقبة الجبائية في ظل التوجهات الاستارتيجية لعصرنة الإدارة الجبائية**، مجلة دراسات جبائية، العدد 12،جامعة عنابة، الجزائر، 2018.

12- راشدي أمين ، **دور لتحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبة لمكافحة التهرب الضريبي**، مجلة رؤى اقتصادية، العدد 12، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي،الجزائر، 2017.

13- رحال ناصر، **الضغط الضريبي كحافز للتهرب والغش الضريبي**، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد18،جامعة الوادي، الجزائر، 2013.

14- بوزيد سفيان، التهرب الضريبي "مفهوم وقياس"، مجلة مراجعة الاقتصاد والإدارة، المجلد 15، العدد01،جامعة مستغانم، الجزائر، 2016.

15- ناصر مراد، **اشكالية التهرب الضريبي**، مجلة الحقيقة، المجلد09، العدد02، جامعة البليدة، الجزائر، 2010.

16- بوشيخي عائشة، بوشيخي فاطمة، أسباب التهرب الضريبي وأثره على الخزينة العام في الجزائر ،مجلة دراسات جبائة، المجلد03، العدد01، جامعة تلمسان، الجزائر ،2014.

17- بوبكر مصطفى، أسباب التهرب الضريبي ومدى نجاح الدولة في التصدي له، مجلة القانون العقاري، المجلد02، العدد01،جامعة البليدة 02، الجزائر، 2010.

18- طاهر شاوش فاطمة، **الغش الضريبي**، المجلة العربية للأبحاث والدراسات في العوم الانسانية والاجتماعية، مجلد11، العدد04، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2019.

19- قدوري نورة، غازي نورية، **استراتيجية عصرنة ادارة الضرائب لمكافحة التهرب الضريبي في الجزائر**، مجلة البشائر الإقتصادية ، المجلد السدس ، العدد 2،جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان،الجزائر، ديسمبر 2020.

- **القوانين:**

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الإجراءات الجبائية.**

2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،" **ميثاق المكلف بالضريبة الخاضع للرقابة**"، الجزائر، ***2017.***

3- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،"**قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**"، الجزائر، ***2017***.

4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب،" **واجبات المكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب**"، نشرة ***2017***.

5- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية،الأمانة العامة للحكومة، **القانون التجاري**،***2007***.

6- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **المرسوم التنفيذي رقم *06-327***، الجريدة الرسمية، العدد ***59***.

7- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، **قانون المالية** ،***2002***، المادة ***03***.

8- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية،الأمانة العامة للحكومة، **القانون التجاري**،***2007***.

9- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **المرسوم التنفيذي رقم *06-327***، الجريدة الرسمية، العدد ***59***، المادة ***3***.

10- الأمر رقم 60/91 المؤرخ في 1991/02/23 ، والمتضمن قانون مفتشيات الضرائب ، الجريدة الرسمية عدد09 ، بتاريخ 02/26/ 1991.

ملخص:

إن دور الرقابة الجبائية له أهمية كبيرة في الحد من ظاهرة التهرب والغش الضريبي، والتي تهدف أساسا إلى التقليل أو القضاء كليا على ظاهرة التهرب و الغش الضريبي، بشتى الطرق التي يستعملها المكلفون للتملص من دفع الضريبة، وبالرغم من كل القوانين و التشريعات التي أعطت الإدارة الجبائية كل السلطة و النفوذ إلا أنها لا تزال غير قادرة على تأدية دورها بشكل كامل، و لإرتباط مجالات وظروف لربما تكون إستثنائية، لتظل ظاهرة التهرب والغش الضريبي غير متحكم فيها ومتنامية، مما يستلزم إيجاد طرق وحلول أكثر مرونة للتماشي مع التطورات الحاصلة في الحياة الإقتصادية و الظروف المعيشية للمؤسسات و للمواطنين عامة.

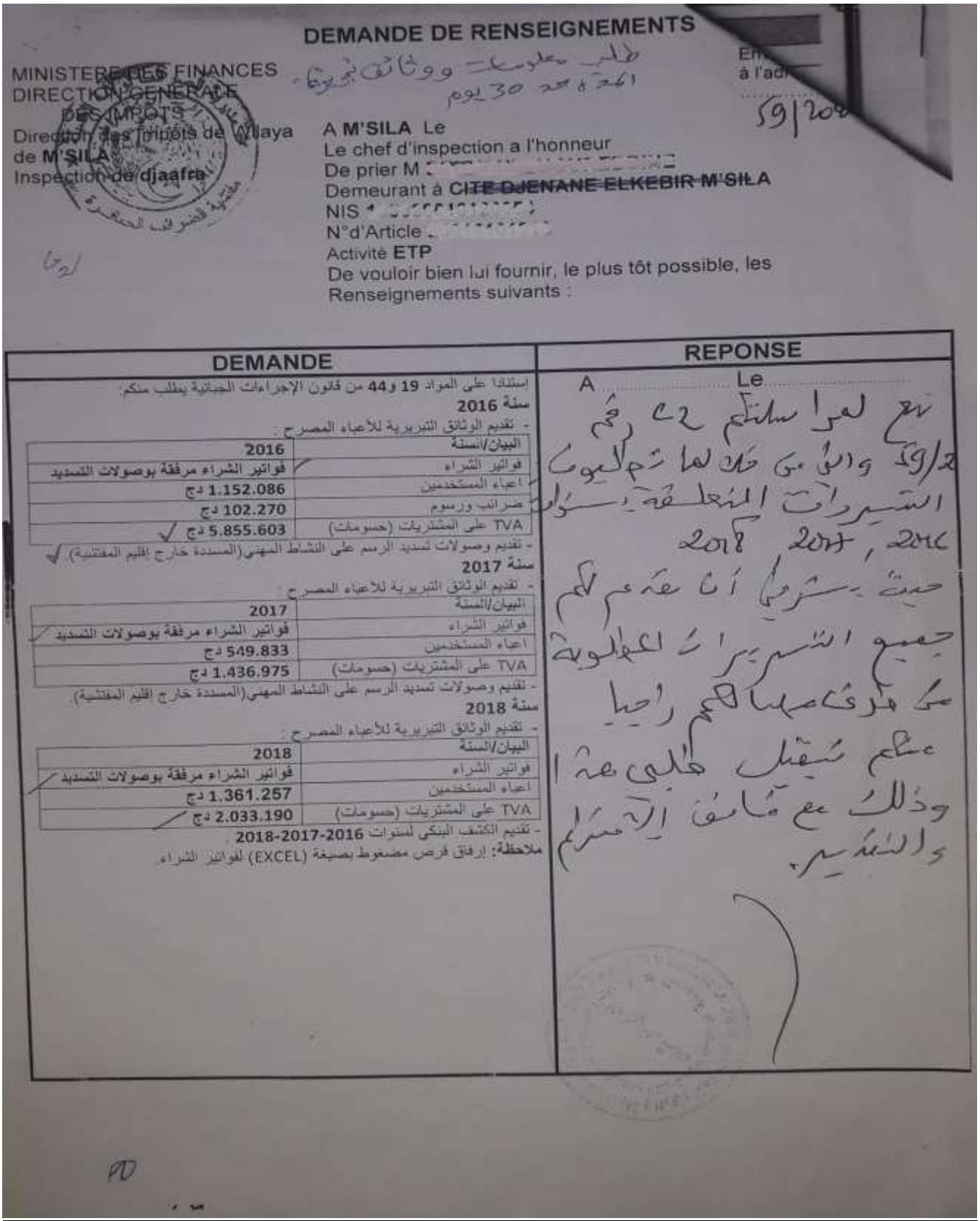
الكلمات المفتاحية: الرقابة الجبائية_ التهرب الضريبي_ الغش الضريبي_ المكلف بالضريبة_ الإقتصاد.

Résumé:

Le rôle du contrôle fiscal est d'une grande importance dans la réduction du phénomène d'évasion et de fraude fiscales, qui vise principalement à réduire ou à éliminer complètement le phénomène d'évasion et de fraude fiscales, de diverses manières que les contribuables utilisent pour échapper au paiement de l'impôt, malgré toutes les lois et la législation qui a donné à l'administration L'impôt recueille tout pouvoir et toute influence, mais il est encore incapable de remplir pleinement son rôle, et en raison de l'association de domaines et de circonstances qui peuvent être exceptionnelles, de sorte que le phénomène d'évasion et de fraude fiscale reste incontrôlé et en croissance, ce qui nécessite de trouver des moyens et des solutions plus flexibles pour faire face aux évolutions de la vie économique et des conditions de vie des institutions et des citoyens en général.

Mots clés : contrôle fiscal, fraude fiscale, fraude fiscale, contribuables, économie.

الملحق 01:



DEMANDE DE RENSEIGNEMENTS

طلب معلومات ووثائق بنكية
آجال 30 يوم

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
Direction des Impôts de Wilaya de M'SILA
Inspection de djaafra

A M'SILA Le
Le chef d'inspection a l'honneur
De prier M
Demeurant à CITE DJENANE ELKEBIR M'SILA
NIS
N°d'Article
Activité ETP
De vouloir bien lui fournir, le plus tôt possible, les Renseignements suivants :

DEMANDE	REPONSE
إستنادا على المواد 19 و44 من قانون الإجراءات الجبائية يطلب منكم:	A ..... Le .....

سنة 2016

- تقديم الوثائق التبريرية للأعباء المصرح :

البيان/السنة	2016
فواتير الشراء	فواتير الشراء مرفقة بوصولات التسديد
اعباء المستخدمين	1.152.086 دج
ضرائب ورسوم	102.270 دج
TVA على المشتريات (حسومات)	5.855.603 دج

- تقديم وصولات تسديد الرسم على النشاط المهني(المسددة خارج القيم المقتطعة)

سنة 2017

- تقديم الوثائق التبريرية للأعباء المصرح :

البيان/السنة	2017
فواتير الشراء	فواتير الشراء مرفقة بوصولات التسديد
اعباء المستخدمين	549.833 دج
TVA على المشتريات (حسومات)	1.436.975 دج

- تقديم وصولات تسديد الرسم على النشاط المهني(المسددة خارج القيم المقتطعة)

سنة 2018

- تقديم الوثائق التبريرية للأعباء المصرح :

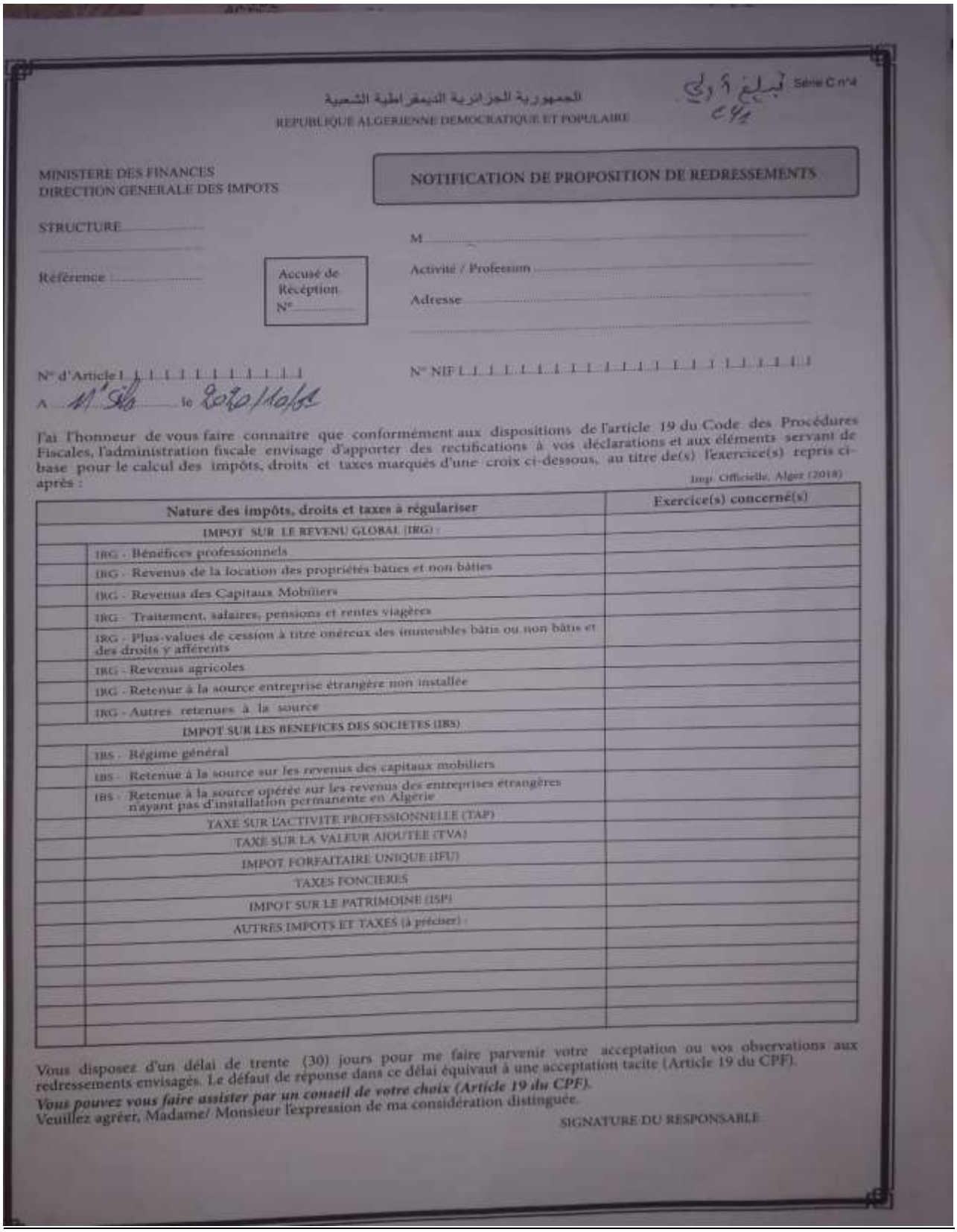
البيان/السنة	2018
فواتير الشراء	فواتير الشراء مرفقة بوصولات التسديد
اعباء المستخدمين	1.361.257 دج
TVA على المشتريات (حسومات)	2.033.190 دج

- تقديم الكشف البنكي لسنوات 2016-2017-2018

ملاحظة: إرفاق قرص مضغوط بصيغة (EXCEL) لفواتير الشراء

تم الرد على المراسلة رقم 59/2 والتي بموجبها تم تسليمكم السيرات المتعلقة بسنوات 2016، 2017، 2018 حيث يسرني أن أعلمكم أن جميع السيرات المطلوبة هي تحت تصرفكم متى شئتم طلبها وذلك مع تمنياتي لكم بالتوفيق والسداد.

الملحق 02:



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série C n°4

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DE PROPOSITION DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE .....

Référence .....

Accusé de Réception N° .....

M .....

Activité / Profession .....

Adresse .....

N° d'Article I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I

N° NIF I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I_I

A ..... le .....

J'ai l'honneur de vous faire connaitre que conformément aux dispositions de l'article 19 du Code des Procédures Fiscales, l'administration fiscale envisage d'apporter des rectifications à vos déclarations et aux éléments servant de base pour le calcul des impôts, droits et taxes marqués d'une croix ci-dessous, au titre de(s) l'exercice(s) repris ci-après :

Imp. Officielle, Alger (2018)

Nature des impôts, droits et taxes à régulariser	Exercice(s) concerné(s)
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL (IRG) :	
IRG - Bénéfices professionnels	
IRG - Revenus de la location des propriétés bâties et non bâties	
IRG - Revenus des Capitaux Mobiliers	
IRG - Traitement, salaires, pensions et rentes viagères	
IRG - Plus-values de cession à titre onéreux des immeubles bâtis ou non bâtis et des droits y afférents	
IRG - Revenus agricoles	
IRG - Retenue à la source entreprise étrangère non installée	
IRG - Autres retenues à la source	
IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES (IBS)	
IBS - Régime général	
IBS - Retenue à la source sur les revenus des capitaux mobiliers	
IBS - Retenue à la source opérée sur les revenus des entreprises étrangères n'ayant pas d'installation permanente en Algérie	
TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE (TAP)	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	
IMPOT FORFAITAIRE UNIQUE (IFU)	
TAXES FONCIERES	
IMPOT SUR LE PATRIMOINE (ISP)	
AUTRES IMPOTS ET TAXES (à préciser) :	

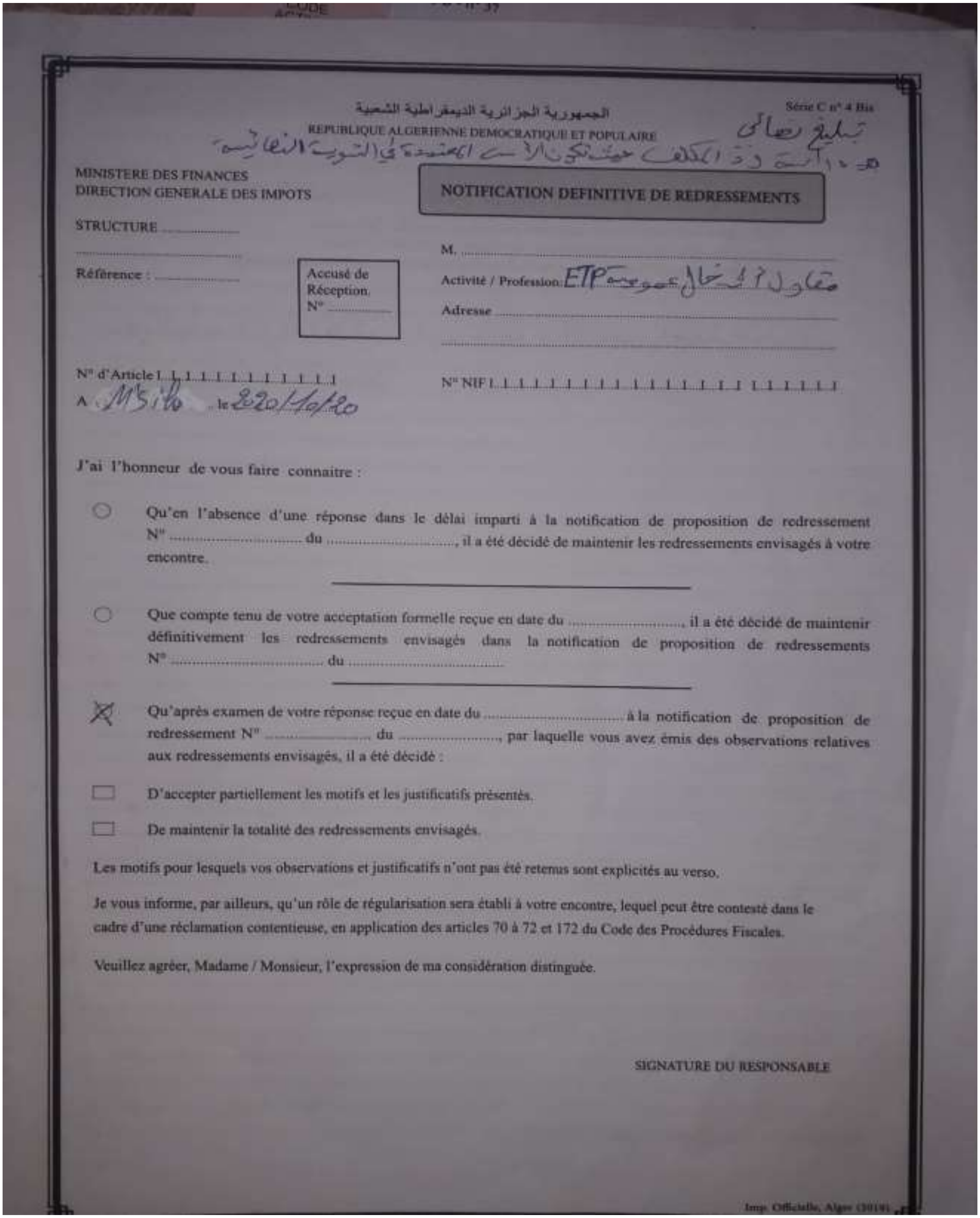
Vous disposez d'un délai de trente (30) jours pour me faire parvenir votre acceptation ou vos observations aux redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai équivaut à une acceptation tacite (Article 19 du CPF).

Vous pouvez vous faire assister par un conseil de votre choix (Article 19 du CPF).

Veuillez agréer, Madame/ Monsieur l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

الملحق 03:



Série C n° 4 Bis

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

تبليغ نهائي

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

NOTIFICATION DEFINITIVE DE REDRESSEMENTS

STRUCTURE ....

Référence : ....

Accusé de Réception. N° ....

M. ....

Activité / Profession: ETP مقاول أشغال عمومية

Adresse ....

N° d'Article

N° NIF

A M'Sila le 2020/10/20

J'ai l'honneur de vous faire connaitre :

- ○ Qu'en l'absence d'une réponse dans le délai imparti à la notification de proposition de redressement N° .... du ...., il a été décidé de maintenir les redressements envisagés à votre encontre.

- ○ Que compte tenu de votre acceptation formelle reçue en date du ...., il a été décidé de maintenir définitivement les redressements envisagés dans la notification de proposition de redressements N° .... du ....

- ☒ Qu'après examen de votre réponse reçue en date du .... à la notification de proposition de redressement N° .... du ...., par laquelle vous avez émis des observations relatives aux redressements envisagés, il a été décidé :

- ☐ D'accepter partiellement les motifs et les justificatifs présentés.

- ☐ De maintenir la totalité des redressements envisagés.

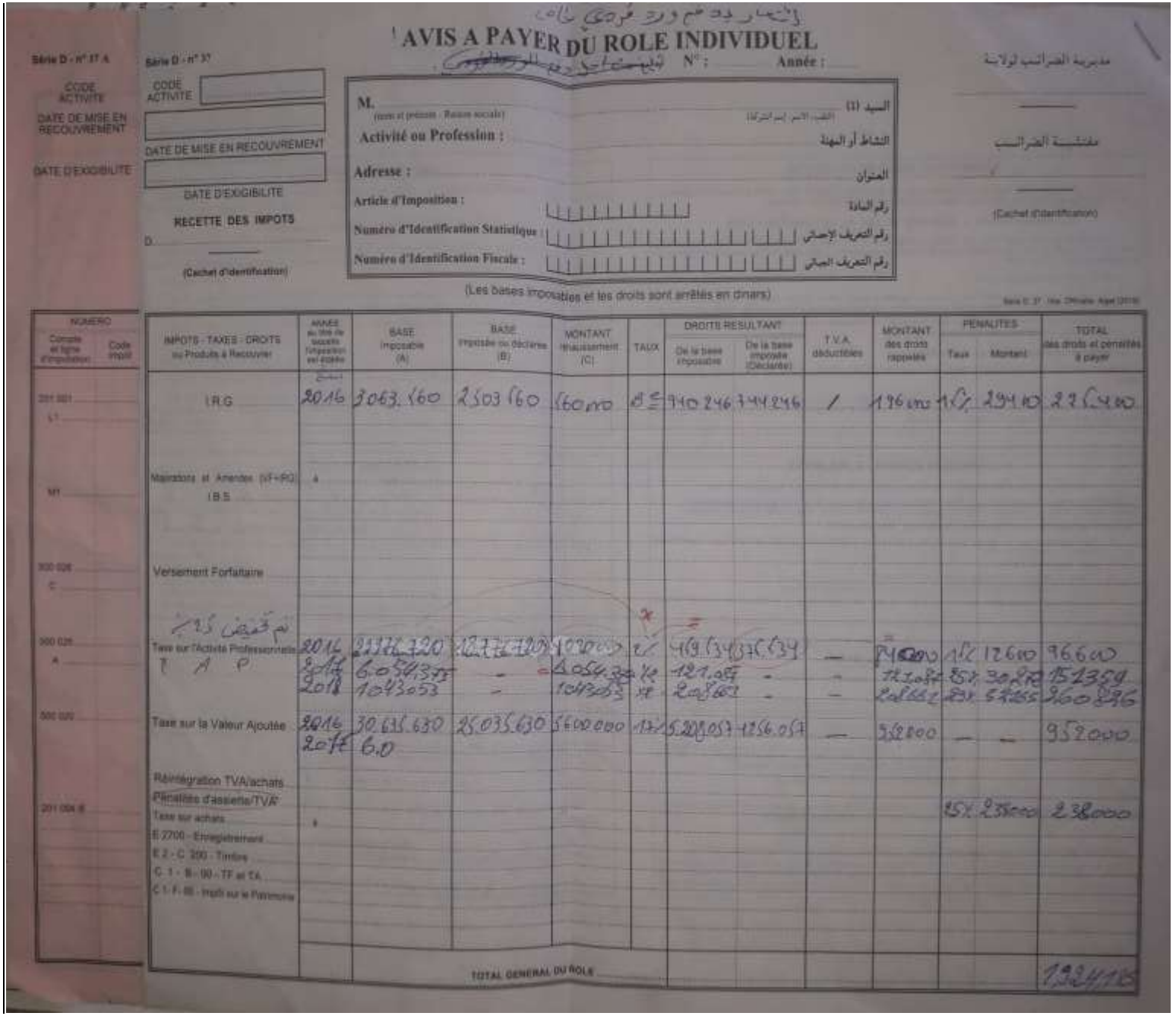
Les motifs pour lesquels vos observations et justificatifs n'ont pas été retenus sont explicités au verso.

Je vous informe, par ailleurs, qu'un rôle de régularisation sera établi à votre encontre, lequel peut être contesté dans le cadre d'une réclamation contentieuse, en application des articles 70 à 72 et 172 du Code des Procédures Fiscales.

Veuillez agréer, Madame / Monsieur, l'expression de ma considération distinguée.

SIGNATURE DU RESPONSABLE

Imp. Officielle, Alger (2019)



Série D - n° 37 A

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

Série D - n° 37

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D

(Cachet d'identification)

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : Année :

M. (noms et prénoms - Raison sociale) السيد (1) (اللقب، الاسم، إسم الشركة)

Activité ou Profession : النشاط أو المهنة

Adresse : العنوان

Article d'Imposition : رقم المادة

Numéro d'Identification Statistique : رقم التعريف الإحصائي

Numéro d'Identification Fiscale : رقم التعريف الجبائي

مديرية الضرائب لولاية

مفتشية الضرائب

(Cachet d'identification)

(Les bases imposables et les droits sont arrêtés en dinars)

NUMERO Compte et ligne d'imposition	Code impôt	IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer	ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie	BASE Imposable (A)	BASE Imposable ou Déclarée (B)	MONTANT Réassujetti (C)	TAUX	DROITS RESULTANT De la base imposable	DROITS RESULTANT De la base imposée (Déclarée)	T.V.A. déductibles	MONTANT des droits rappelés	PENALITES Taux	PENALITES Montant	TOTAL des droits et pénalités à payer
201 001		I.R.G	2016	3063.160	2503.160	560.000	19 %	940.246	744.246	/	196.000	15 %	294.00	2254.00
M1		Majorations et Amendes (VF+PG) I.B.S	A											
300 026		Versement Forfaitaire												
300 025		Taxe sur l'Activité Professionnelle T A P	2016	2137.320	1277.320	860.000	2 %	469.534	37.534	—	432.000	15 %	129.00	961.00
			2017	6.054.375	-	6.054.375	2 %	121.087	-	-	121.087	25 %	30.271	151.359
			2018	1043053	-	1043053	2 %	20.861	-	-	20.861	25 %	5.215	26.076
300 020		Taxe sur la Valeur Ajoutée	2016	30.635.630	25.035.630	5600000	17 %	5.208.057	4256.057	—	952.000	—	—	952.000
			2017	6.0										
		Réintégration TVA/achats												
201 004		Pénalités d'assiette/TVA										15 %	23.000	238.000
		Taxe sur achats	A											
		E 2700 - Enregistrement												
		E 2 - C 200 - Timbre												
		C 1 - B - 00 - TF et TA												
		C 1 - F - 00 - Impôt sur le Patrimoine												
		TOTAL GENERAL DU ROLE												1324.16

الملحق 04:

الجمهوريه الجزائريه الديمقراطيه الشعبيه
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية و المحاسبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila
Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département: sciences financières et comptables

تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب: بن عزوز طارق المولود بتاريخ:1995/08/25 ب: بلدية أولاد دراج

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 200324783 الصادرة بتاريخ: 2016/04/24

عن: بلدية المعاضيد .

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: مالمالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وجباية معمقة

خلال السنة الجامعية: 2021/2020 والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل

عنوان: دور الرقابة الجبائية في الحد من التهرب و الغش الضريبي _ دراسة حالة بمفتشية الضرائب بحي جعافرة، بلدية المسيلة._ ولاية المسيلة.

أصرح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/10

التوقيع و البصمة

حضر وصدق على توقيع السيد
المعاضيد في 10 جوان 2021
عن رئيس المجلس الشعبي البلدي بالنيابة
وبتفويض منه المتصرف الاقليمي
ف احتمة أحمد

*يحرر كل طالب (ة) تصريحا فرديا في حالة إعداد المذكرة من طرف أكثر من طالب(ة) واحد .