الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم اقتصادية

رقم:.....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم اقتصادية

تخصص: مالية وجباية

# عنـــــوان الموضـــوع:

# دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي
# دراسة حالة مديرية الولائية للضرائب -المسيلة-

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية


من إعـداد الطلبة:

- درار بلال
- زكري بلال

تحت الإشراف الأستاذ:

- برابح دلال


## أعضاء لجنـة المناقشـة:

| اللقب والاسم | الرتبة العلمية | الجامعة | الصفة |
|---|---|---|---|
| زواق الحواس | استاذ مساعد أ | جامعة المسيلة | رئيسا |
| برابح دلال | استاذ مساعد أ | جامعة المسيلة | مشرفا ومقررا |
| غفصي توفيق | استاذ مساعد أ | جامعة المسيلة | مناقشا |

السنة الجامعية: 2016 / 2017

# تشكرات

أتقدم بالشكر إلى الأستاذة المشرفة **براهيم دلال** على قبولها الإشراف على هذا البحث.

كما نتوجه بجزيل الشكر والعرفان إلى موظفي مديرية الضرائب لولاية المسيلة عامة، ونخص بالذكر

**احمد شيشي محمد و نعيجي جمال** اللذين ساعدانا في إتمام هذا البحث.

كما نتوجه بالشكر إلى الأساتذة الذين تفضلوا بقراءة هذا البحث ومناقشته.

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

# الإهداء:

الحمد الله الذي علم بالقلم، علم الإنسان ما لم يعلم،

الحمد لله الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل،

والصلاة والسلام على سيدنا محمد سيد المرسلين وخاتم النبيين وبعد:

اهدي عملي هذا:

إلى من لا أحصي نعمها عليا عددا،ولا أملك برها على مددا، الوالدين الكريمين:

أمي وأبي، أدام الله عزهما

إلى إخوتي وأخواتي وأزواجهم وجميع أبنائهم

وإلى من تحلو بالإخاء وتحلو بالوفاء والعطاء ...

إلى ينابيع الصدق الصافي ...إلى من كانوا معي في طريق النجاح ...

إلى من كانوا سندي وإلى كل الأصدقاء

وإلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

نرمين

# الإهداء

اهدي سلاما... لو صعدا إلى السماء لأصبح قمرا...

ولو نزل إلى الأرض لكسبها سندسا وحريرا...

ولو اختلط بماء لبحر لأصبح الماء أججا عذبا فراتا سلسبيلا.

اهدي ثمراتي جهدي إلى سببي في الوجود إلى الوالدين الكريمين أداهما الله .

إلى كل الأهل والأقارب وأصدقاء العمر والطفولة

إلى ينابيع العلم والمعرفة معلمي وأساتذتي .

د. بلال

قائمة الملاحق


| الرقم | العنوان | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | إشعار بالتبليغ | 69 |
| 02 | إعذار | 70 |
| 03 | انتهاء الأشغال بعين المكان | 71 |
| 04 | التبليغ النهائي | 72 |
| 05 | ورد التسوية | 73 |
| 06 | المواد(01، 02، 03، 11، 85 ،104، 66 ،75، 217، 357، 130) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة | 74 |
| 07 | المواد (01، 29، 30) قانون الرسم على رقم الأعمال | 75 |
| 08 | المواد( 09، 10) القانون التجاري | 75 |

## 1. قائمة الأشكال:


| الرقم | عنوان الشكل | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | الهيكل التنظيمي للمدرية الولائية للضرائب–المسيلة | 38 |


## 2. قائمة الجداول:


| رقم | عنوان الجدول | الصفحة |
|---|---|---|
| 01 | رقم الاعمال المقبوض | 51 |
| 02 | رقم الاعمال المفوتر | 51 |
| 03 | الرسم على النشاط المهني | 52 |
| 04 | تأسيس الأرباح | 53 |
| 05 | الضريبة على الأجور والرواتب | 53 |
| 06 | الرسم على القيمة المضافة | 54 |
| 07 | الرسم الواجب الدفع | 54 |

## فهرس المحتويات

**العنوان** **الصفحة**


تشكرات

الإهداء

فهرس المحتويات

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الملاحق

**مقدمة عامة**.....**أ-هـ**

**الفصل الأول**

**الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي**

**مقدمة الفصل**.....**06**

**المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي**.....**07**

المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي.....07

المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي.....08

المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي.....10

**المبحث الثاني:طرق وآثار التهرب الضريبي وأساليب** مكافحته.....14

المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي.....14

المطلب الثاني: آثار التهرب الضريبي.....15

المطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي.....16

**المبحث الثاني: ماهية الرقابة الجبائية.....18**

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية وأهدافها.....18

المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية .....19

المطلب الثالث: أساليب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها.....24

**المبحث الرابع: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.....25**

المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية.....25

المطلب الثاني: أجهزة الرقابة الجبائية.....28

المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة.....32

**خاتمة الفصل.....37**

## الفصل الثاني

## دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة

**مقدمة الفصل.....38**

**المبحث الأول: مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....39**

المطلب الأول: تقديم مديرية الضرائب لولاية المسيلة.....39

المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية.....41

**المبحث الثاني: دراسة حالة مديرية الضرائب–المسيلة.....50**

المطلب الأول: التحضير لخطوات إجراء عملية التحقيق المحاسبي.....50

المطلب الثاني: إجراء عملية التحقيق.....53

**خاتمة الفصل.....62**

**الخاتمة العامة.....63**

**المراجع.....66**

**الملاحق.....68**

## مقدمــة عامة:

تعتبر الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة لتمويل نفقاتها العمومية، ووسيلة فعالة تمكنها من التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية، لذلك فإن ديمومة هذا المفهوم واستمراره مرهون بمدى استجابة والتزام المكلفين بالضريبة لواجباتهم الضريبية، لكن هذه الاستجابة في معظمها تكون نسبية نتيجة للجدلية القائمة منذ القدم بين دفع الضريبة والتهرب منها، وهذا باستغلال الوسائل الممكنة.

فالتهرب من دفع الضريبة يصيب الضريبة بصفة خاصة، والاقتصاد بصفة عامة لكونه يؤدي إلى استنزاف الموارد الضريبية التي كان من المفروض أن تستفيد منها خزينة الدولة لإنفاقها فيما يحقق المنفعة العامة من خلال استثمارها في مختلف المشاريع التنموية للبلاد، بدلا من انسيابها في قنوات مجهولة.

وبالرغم من كون ظاهرة التهرب الضريبي قديمة، إلا أنها قد تفشت وتعددت صورها عبر الزمن، سواء من حيث الوسائل أو الأساليب المعتمدة لتشهد في الآونة الأخيرة أبعادا خطيرة، فهي لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولا على فترة زمنية معينة، بل أصبحت ظاهرة عالمية لصيقة بالضرائب توجد حيثما وجدت هذه الأخيرة.

فبالتالي أصبحت تعتبر من ابرز العقبات التي تواجهها الدولة في رسمها وتنفيذها لمختلف سياساتها، مما يستدعي ضرورة مجابهة هذه الظاهرة سواء على المستوى المحلي أو الدولي.

إن استفحال الظاهرة استوجب على مختلف الدول ومنها الجزائر السعي جاهدة إلى مكافحتها الوباء بشتى الطرق التشريعية والتنظيمية، والتي نتج عنها وضع أجهزة مختصة في مكافحة التهرب الضريبي، والمتجسدة في إنشاء المديرية الفرعية للرقابة الجبائية على المستوى الولائي في سنة 1990، ومختلف مفتشيات الضرائب على المستوى الإقليمي، إضافة إلى

مديرية البحث والمراجعات التي تم إنشائها سنة 1998، كما تم تعزيز جهاز الرقابة الجبائية بآلية جديدة سنة 2002 وتتمثل في مديرية كبريات الشركات « DGE » .

ولكن الملاحظ أنه رغم هذه الجهود المعتبرة لمكافحة هذه الظاهرة، إلا أن نسبتها في تزايد مستمر، فأصبحت تكتسي مناعة أكثر فأكثر من خلال تكيفها مع كل التغيرات التي تطرأ على النظام الجبائي، هذا من جهة ومن جهة أخرى للنمو الذي عرفته نتيجة التطورات الاقتصادية والتكنولوجية التي تعيشها جل اقتصاديات الدول، والتي أفرزت تنامي الاقتصاد الافتراضي الذي ساعد بدوره في تطور أساليب التهرب الضريبي، وبروز أنواع جديدة له.

ومن خلال هذا العرض الموجز تتبلور معالم إشكالية بحثنا التي يمكن صياغتها كما يلي:

ما هو دور الرقابة الجبائية في محاربة ظاهرة التهرب الضريبي في الجزائر؟

من هذه الإشكالية الرئيسية نطرح بعض التساؤلات وتتمثل في:

- ما هي أبعاد ظاهرة التهرب الضريبي؟
- ما هي الإجراءات التي تتخذها الإدارة الجبائية لردع المتهربين من الضريبة؟
- هل المنظومة القانونية الجبائية تتميز بفعالية في مكافحة التهرب الضريبي؟
- ماهي آفاق وفعالية الرقابة في محاربة ظاهرة التهرب الضريبي؟

**1.فرضيات البحث**

- بعض القوانين الجبائية لا تخدم مصلحة الإدارة الجبائية وأخرى تولد ضغطا جبائيا يزيد من حدة التهرب.
- تتوقف فعالية الرقابة الجبائية على مدى فعالية أدواتها وأجهزتها.
- إن الرقابة الجبائية ليست فعالة بالقدر الكافي لكبح تفشي ظاهرة التهرب الضريبي.

**2. أهمية البحث**

إن أهمية هذه الدراسة تنبع من تلك الآثار السيئة لظاهرة التهرب الضريبي، والتي جعلت أموالا طائلة تتداول بكل حرية من دون مراقبة أو اقتطاع، وبذلك حرمان الخزينة العمومية منها، في ظل البحث المتزايد من قبل السلطات المعنية للرفع من موارد الجباية العادية، وبالتالي ضرورة اتخاذ كل سبل العلاج المتاحة لمجابهة هذه الظاهرة الخطيرة ومن هنا تتجلى أهمية الرقابة الجبائية كونها من الوسائل الهامة للعلاج.

**3.أهداف البحث:**

تتجلى الأهداف المرجوة من هذا البحث في:

- تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي، ومدى تأثرها بالتطورات الاقتصادية والتكنولوجية الحاصلة.
- إبراز الأجهزة القائمة على مكافحة ظاهرة التهرب الضريبي، وأهم الوسائل والإجراءات المتخذة لذلك للوقوف على مدى قدرتها وفعاليتها في المكافحة.
- إبراز معوقات الرقابة الجبائية والتي تعمل على الحد من كفاءتها بغية تحسينها.

**4.مبررات ودوافع اختيار الموضوع**

ترجع أسباب اختيارنا لهذا الموضوع نظرا لحساسية المجتمع الضريبي الجزائري للرقابة الجبائية خاصة، والضريبة عامة، هذا ما دفعنا للبحث والتساؤل عن أصل هذه الحساسية هل هي راجعة إلى ذهنية المكلفين في حد ذاتهم، أو إلى أجهزة الرقابة الجبائية، أو إلى التشريع الضريبي، إضافة إلى الاهتمام المتزايد الذي حظيت به ظاهرة التهرب الضريبي وسبل علاجها في الآونة الأخيرة من قبل السلطات الخاصة.

**5.الصعوبات**

وقد واجهتنا بعض الصعوبات نذكر منها:

- قلة المراجع المتخصصة في موضوع البحث.

- صعوبة متابعة التعديلات المستمرة التي تحدث في قوانين المالية السنوية والتكميلية.

**6.المنهج والأدوات المستخدمة في البحث**

اعتمدنا في معالجة بحثنا على المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي، حيث استعرضنا الأجهزة القائمة على الرقابة الجبائية وأهم الطرق والوسائل المستخدمة، كما قمنا بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية في محاربتها، بغية الوقوف على معوقاتها لتصحيحها.

أما عن الأدوات التي استعنا بها في دراستنا فتتمثل في:

القوانين والتشريعات الضريبية المتعلقة بالرقابة الجبائية.

الإحصاءات الخاصة بنتائج الرقابة الجبائية المطبقة الصادرة عن المديرية العامة للضرائب.

**7.الدراسات السابقة:**

- فعالية النظام الضريبي وإشكالية التهرب الضريبي،حالة الجزائر، ناصر مراد، وهي عبارة عن أطروحة دكتوراء، قدمت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة 2002، حيث هدفت إلى معالجة التهرب الضريبي، وأن التهرب الضريبي في الجزائر هو نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي
- التهرب الضريبي بين فعاليات آليات الرقابة وإستراتجية المكافحة،حالة الجزائر خلال (2001-2011)،أطروحة دكتوراء، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، 2015،حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أهم الأسباب المؤدية إلى التهرب الضريبي في الجزائر والآثار التي تخلفها من أجل معالجتها.
- ونادي رشيد، دور الرقابة الجبائية في مكافحة الغش ( حالة الجزائر)، البحث عبارة عن رسالة ماجستير مقدمة لمعهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، سنة

2002، تدور إشكالية البحث حول مدى فعالية جهاز الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي؟

رغم المعلومات التقنية الهامة التي يحتويها البحث إلا أنها أكسبته طبعة إدارية أكثر منها أكاديمية، كما أنه تناول ظاهرة الغش الضريبي من الناحية التقليدية، ولم يتطرق إلى أنواعه الجديدة خاصة بظهور العولمة، التجارة الالكترونية.

**8.هيكل البحث:**

تم تقسيم البحث إلى فصلين:

حيث عرضنا في الفصل الأول التهرب الضريبي و تكلمنا على أسباب التهرب الضريبي وعناصر وطرق التهرب الضريبي، كما تطرقنا إلى دور الرقابة الجبائية وأساليبها، ثم دراسة حالة تطبيقية كانت في الفصل الثاني التهرب الضريبي على مستوى ولاية المسلية.

وفي الأخير خاتمة عامة التي تحوي على أهم النتائج المتوصل إليها من خلال دراسة وتحليل هذا الموضوع وكذا أهم استنتاجات المستخلصة والاقتراحات.

**تمهيد:**

لا يخلو أي بلد مهما كانت درجة تطوره الاقتصادي من الخسارة على مستوى الحصيلة الضريبية، وذلك ناجم عن التهرّب الضريبي، رغم أهمية القطاع الضريبي في تمويل النشاط الاقتصادي مما يفوت على الدولة موارد مالية هامة تحتاجها لسد حاجيات الإنفاق العام.

وظاهرة التهرب الضريبي ليست وليدة عصرنا الحالي، بل اقترن وجودها بوجود الضريبة نفسها، كما أنها لا تقتصر على منطقة جغرافية محددة، ولكنها أخذت بعدًا وطابعًا عالميًا.

وسعيا لمحاربة هذه الظاهرة وضع المشرع الجزائري تنظيمات قانونية لردع هذه الظاهرة وهي عملية الرقابة الجبائية التي تعتمد على مجموعة من التقنيات المحاسبية والقانونية، وعلى الحوار الدائر بين المحقق والمكلف بالضريبة ، وبين المحقق والمحاسب من جهة أخرى، مع استخدام الذكاء في ربط المعلومات وإجراء المقارنات اللازمة لذلك، لحل وكشف التهرب.

فالرقابة الجبائية هي تقنيات يمتلكها المحقق في التعامل مع الملفات والقضايا بسرعة وبدقة كبيرة، كما ينتهي إلى نتائج قريبة جدا من الواقع وتكون بذلك تصحيحاته وتقويماته مبررة بشكل يصعب بعد ذلك التنازل عنها أو تخفيضها ويسمح التخفيض الجبائي بالتأكد من صحة وقانونية الكتابات المحاسبية ومقارنتها مع الوضعية الحقيقية للنشاط الممارس.

لذا سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى أربعة مباحث هي:

المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي.

المبحث الثاني: طرق وآثار التهرب الضريبي وأساليب مكافحته.

المبحث الثالث: ماهية الرقابة الجبائية.

المبحث الرابع: الإطار القانوني والتنظيمي للرقابة الجبائية.

**المبحث الأول: ماهية التهرب الضريبي**

نظرًا لاستفحال ظاهرة التهرّب الضريبي التي تهدّد المصالح الاقتصادية، الاجتماعية والمالية فمن الضروري فهم طبيعتها، أسبابها والإلمام بمختلف الطرق التي من الممكن أنْ تكون منفذا للتهرّب سواء كانت شرعية أو غير شرعية.

**المطلب الأول: تعريف التهرب الضريبي**

- "يوجد التهرب الضريبي عندما يتخلص المكلف القانوني من عبء الضريبة دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر".[1]
- يعرفها لويس ماهال: "بأنه كل العمليات الجبائية التي تهدف لتخفيض الاقتطاعات وذلك بالتحايل على القانون الجبائي بهدف التخلص من فرض الضريبة أو من أجل تخفيض الوعاء الضريبي".
- التهرب من الضريبة هو التخلص بإحدى الوسائل المختلفة من الالتزام بدفعها[2]
- وعرفه الدكتور فليح العالي: " التهرب من الضريبة هي ظاهرة يحاول المكلف بالضريبة عدم دفعها كليا أو جزئيا بعد تحقيق واقعتها الناشئة".[3]

من خلال التعاريف السابقة يمكننا استخلاص تعريف شامل للتهرب الضريبي و هو انه:" عبارة عن مجموعة من الطرق والأساليب التي يستعملها المكلف بالضريبة من أجل التخلص الكلي أو الجزئي من الضريبة دون خرقه للتشريعات الجبائية".

[1] محمد دويدار، **دراسات في الاقتصاد المالي، النظرية العامة في مالية الدولة، السياسات المالية في الاقتصاد الرأسمالي**، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص: 229.

[2] فوزي عبد المنعم، **المالية العامة و السياسة المالية**، دار النهضة العربية، بيروت، 1972،ص:223.

[3] فليح العالي عادل، **المالية العامة و التشريع المالي والضريبي**، ط1، 2003، ص:123.

**المطلب الثاني: أنواع التهرب الضريبي**

للتهرب الضريبي عدة أنواع منها:

1. **التجنب الضريبي:** يقصد به عدم الالتزام كليا أو جزئيا، دون مخالفة التشريع الضريبي وعرفه الدكتور ميلاد يونس هو امتناع الفرد عن القيام بالتعريف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها[1].

وعرفه الدكتور سوزي علي ناشد التجنب الضريبي يعني التخلص من العبء الضريبي كليا أو جزئيا دون مخالفة أو انتهاك أحكام القانون حيث يستخدم المكلف حقا من حقوقه الدستورية باعتبار أن حريته القيام بأي تصرف من عدمه تكون مكفولة دستوريا وثم لا يسأل المكلف عن تصرفه السلبي نظرا لأنه لم ينتهك القانون أو يحتال عليه[2]. وفي هذا الإطار يمكن التمييز بين ثلاثة حالة من التهرب:

- تهرب ضريبي ناتج عن تغير سلوك المكلف: هو عدم الالتزام بالضريبة دون استغلال التغيرات الموجودة في التشريع الضريبي بين هذه السلوكيات عند ترك النشاط الذي يخضع إلى ضريبة مرتفعة والانتقال إلى نشاط آخر خاضع لضريبة أقل.
- تهرب ناتج عن إهمال المشرع :هذا النوع من التجنب يكون بالاستفادة من التغيرات الموجودة في التشريعات الضريبية أي لجوء المكلف بالضريبة إلى استخدام وسائل احتيالية والاستعانة بذوي الخبرة لتخلص من الضريبة للخزينة العمومية وحسب الدكتور محمد دويدار "أن التهرب الضريبي هنا لا يقوم بانتهاك القانون ومن ثم لا يرتكب مخالفة مالية أو جريمة[3].

[1] منصور ميلاد يونس، **مبادئ المالية العامة**، الجامعة المغربية، طرابلس، 1994،ص: 181

[2] سوزي عدلي نشد، **الوجيز في المالية العمة، النفقات العامة، الارادات العامة**، الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر،الاسكندرية،2000، ص:216.

[3] محمد دويدار، مرجع سبق ذكره،ص: 231.

- تهرب ضريبي ينظمه التشريعي الضريبي: يستند هذا التهرب كون أن هذه الضريبة أداة هامة تستخدمها الدولة لتحقيق عدة أهداف مالية اقتصادية اجتماعية لذلك ينظم المشرع هذا التهرب المشروع لتحقيق أهداف معينة.

2. التهرب الضريبي الداخلي: يقصد به التخلص من الضريبة الموجودة على التراب الوطني دون اللجوء إلى حدود الدولة الأخرى، ويمكن هذا التهرب في عدم الالتزام بالضريبة ويكون في إطار قانوني وذلك باستدلال بعض التغيرات التشريعية، ويكون هذا التهرب بتهريب السلع المستوردة من الخارج إلى داخل الحدود الجمركية للدولة، دون أن تمر بالمراكز الخاضعة لدفع الضريبة الجمركية عليها.

**3.** التهرب الضريبي الخارجي: يكون هذا التهرب خارج الدولة التي تفرض فيها الضريبة مرتفعة وبالتالي يشمل أكثر من دولة واحد فيلجأ المكلف بنقل أمواله إلى الخارج لتخلص من هذه الضريبة. وهناك عوامل لهذا النوع منها:

- زيادة حجم الاستثمار حيث تبحث المؤسسات الإنتاجية عن منافذ للاستثمار خارج الدولة.
- إعطاء تصريح خاطئ للجمارك لتجنب دفع الضرائب الجمركية باعتباره وثيقة مهمة لم يحمله من معلومات عن المواد المستوردة ومصدرها لتحديد الوعاء الضريبي على الأرباح الصناعية والتجارية.[1]

**المطلب الثالث: أسباب التهرب الضريبي**

يعود التهرب الضريبي الى عدة أسباب هي:

1. **الأسباب المتعلقة بالمكلف :**

1-1 **الأسباب النفسية:**

[1] بن شعبان وهيبة، **الغش الضريبي والرقابة الجبائية**، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة،2001،ص:13.

تلعب العوامل النفسية دورا هاما في الغش الضريبي وكلما زاد الوعي بدفع الضريبة لدى المكلف ضعف الباعث على التهرب منها ونقص، وكلما كان الوعي الضريبي ضعيفا كان الباعث النفسي على التهرب قويا وملموسا، ونقص بالوعي الضريبي مدى اقتناع المكلف بدفع ما عليه من التزامات وتحملها باقتناع، ومن بين الاعتقادات النفسية الراسخة في أذهان المكلفين مايلي:

- اعتقاد المكلف بأن الضريبة اقتطاع مالي بدون مقابل.
- الاعتقاد بأن التهرب من الضرائب لا يعد تصرفا مخالفا ما دامت الدولة شخصا معنويا.
- الاعتقاد السائد بأن الضريبة بمثابة عقوبة مالية تدفع إلى الإدارة الجبائية مقابل ممارستهم لنشاط ما.[1]

## 1-2 الأسباب التاريخية والاجتماعية:

إن للتهرب الضريبي علاقة متينة مع العلاقات التي تربط المواطنين بالدولة، لذا فالتهرب أحيانا هو التعبير المباشر عن عجز الدولة بصفة عامة، والضريبة بصفة خاصة، وكشكل من أشكال التمرد على ما يحصل من الأفراد باضطهاد الدولة لهم.

فمنذ الاحتلال العثماني للجزائر الذي تلاه الاستعمار الفرنسي،التي ماهي إلا سلب لأموال السكان الأصليين، هذا التطور بقي راسخا في الأذهان إلى يومنا هذا، وهناك عدة عوامل ساعدت على ترسيخه نذكر منها:

- انعدام عام الثقة بين المواطنين نتيجة عجز الإدارة من القضاء على بعض الآفات الاجتماعية
- الاستعمال اللامتناهي وغير العقلاني للأموال العمومية، وإنفاقها بكثرة في بعض المشاريع العملية.

[1] يحي بوقنداقجي وغزالي أحمد وشريف كامل، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس في العلوم المالية، المدية، 2005، ص23.

- الاعتقاد الديني الذي يعتبر اقتصاديات الضريبة مخالفة لأحكام الشريعة الإسلامية.

كلها هذه العناصر المذكورة كونت فكرة لدى الفرد الذي يلجأ إلى التهرب، بحيث أصبح مقتنعا بأنه لم يرتكب أي مخالفة حتى يلام عليها مما نتج عنه التفتت المستمر للوعي الجبائي داخل المجتمع .[1]

**3-1 الأسباب الاقتصادية:**

- الوضعية الاقتصادية للمكلف: في حالة انخفاض المداخيل تصبح الضريبة تشكل عبئا ثقيلا على المكلف فيتجنب تسديدها، أما في حالة الرخاء الاقتصادي حيث تزيد المداخيل فقد يدفع المكلف بالضريبة ما عليه تجاه الخزينة ليظهر مظهر المواطن الصالح .
- الوضعية الاقتصادية العامة: في فترة الانتعاش الاقتصادي ترتفع القدرة الشرائية للأفراد، فيتحمل المستهلك النهائي الضرائب التي يجمعها منهم المكلف يدفعها للخزينة مما يؤدي إلى تقليل التهرب الضريبي، أما في فترة الركود الاقتصادي تنتشر السوق الموازي ويؤدي إلى اختلالات في بنية الاقتصاد الوطني.[2]

**الأسباب المتعلقة بالإدارة الجبائية:**

تحتل الإدارة الجبائية مكانة بارزة في المنظومة الضريبية يرجع أساسا إلى مدى نجاعة الإدارة لذلك فإن عجز الجهاز الإداري يعد سببا أساسيا في استفحال ظاهرة التهرب الضريبي، مظاهره:

- تقديم متأخر للبطاقة الجباية: حيث يجب على المكلف بالضريبة تقديم البطاقة الجبائية والتي تسمح بمعرفة كل المبالغ المالية التي يتحصل عليها من خلال معاملاته لتحديد الوعاء الخاضع للضريبة.

[1] خليفي عليلة وعبادي كميلة، **واقع التهرب و الغش الضريبي في الجزائر وطرق مكافحته**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، فرع مالية،الجزائر، 2005، ص:28.

[2] محمد فلاح، مرجع سابق ، ص: 37.

- غياب جهاز الرقابة: هذا ما يسمح للمكلف استغلال طريقة تضخيم كتلة التكاليف الواجبة الخصم متبوعة بسندات الثبوتية مما يؤدي إلى تخفيض الإيرادات .
- عدم توافر العناصر الفنية والإدارة القادرة على تحمل مسؤوليات تطبيق أحكام قوانين الضرائب، والتي تتميز بعدم تعقد مشاكل تطبيقها، وذلك من اجل تحقيق عدالة توزيع العبء الضريبي .
- إن المستوى المعيشي للموظف بالإدارة الجبائية ودرجة تكوينه تجعله عرضة للإغراءات الكثيرة المقدمة من طرف التجار ما يمس بكفاءتهم ونزاهتهم.
- الرشوة: وهي عملية يشاع بأنها مرتكبة من طرف عمال الإدارة الجبائية، والذين يقبلون الهدايا والهبات المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة، يعود ذلك إلى نقص المراقبة الحكومية للأجهزة التابعة لها.
- ضعف الأجور والمرتبات لعمال الإدارة الضريبية: الأمر الذي يحد من إمكانية تدعيم الإدارة الضريبية بالعناصر المؤهلة ذات خبرة وكفاءة فنية عالية.
- النظام الجبائي نظام تصريحي: أي يعتمد أساسا على تصريحات المكلف لتحديد الوعاء، مما يدفع المكلف بتقديم تصريحات كاذبة، وأحيانا عدم تقديمها تماما[1].

**2. الأسباب المتعلقة بالنظام الجبائي:**

توجد عدة عوامل تؤثر على الغش ونطاقه والتي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الجبائي ومدى استقرار التشريع الجبائي و التي نجملها في العناصر التالية:

- ثقل العبء الجباية: وذلك في حالة زيادة العبء الجبائي عن توقعات المكلفين.
- تعقيدات النظام الجبائي: أن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة ومعقدة سواء أثناء ربطها وتحصيلها، تدفع المكلفين للتهرب (فالتهرب نتيجة سريعة لضريبة سيئة).

[1] فريال بولعناصر، زعطوط مليكة، مرجع سابق،ص ص:41 -42.

- ضعف العقاب المفروض على المتهرب: إن حجم العقاب المفروض على التهرب الضريبي يؤثر على المكلف بحيث يقارن درجة الخطر فإذا كانت قيمة العقوبة كبيرة يعود على يقل التهرب، إذا كانت قيمة العقاب أقل في هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي.
- ضعف الرقابة الجبائية:عندما تكون الرقابة الجبائية ضعيفة يزيد ميل المكلف إلى التهرب.
- استقرار التشريع الجبائي: إن تغير القوانين الجبائية وتعددها يؤدي لعدم ثقة المكلف بالنظام الجبائي. [1]

## المبحث الثاني: طرق وآثار التهرب الضريبي وأساليب مكافحته

يسعى المكلف دوما إلى تطوير أساليب التهرّب الضريبي وإيجاد ثغرات أرقى وأدهى ليفلت من الاقتطاع الضريبي، وليبقى بعيدًا عن أنظار المراقبة، لذا فقد تنوعت طرق وأساليب التهرّب الضريبي بحسب طبيعة الأنشطة الممارسة.

### المطلب الأول: طرق التهرب الضريبي

يأخذ التهرب الجبائي عدة طرق وأساليب للإفلات من دفع الضريبة إما عن طريق التلاعب بالعمليات المحاسبية أو السعي إلى خلق مخالفات قانونية باستغلال المكلف الثغرات القانونية.

#### 1. الطرق المحاسبية:

ألزم القانون الجبائي الأفراد بموافاة مصلحة الضرائب بالتصريحات الخاصة يشيرون فيها إلى جميع المبالغ التي حققها المشروع التجاري أو الصناعي خلال السنة المالية، وتدعيمها بوثائق الإثبات في المواعيد المحددة.

[1] مراد ناصر، مرجع سابق، ص ص :11-13.

بما أن المحاسبة تعتبر قاعدة لإجراء التحقيقات من قبل المصالح الجبائية، وذلك بالتأكد من مطابقة القيود المحاسبية مع المستندات التي تثبت ذلك، فإن المكلف يبحث عن وضع قيود محاسبية مطابقة مع ما يقدمه من وثائق مضللة.[1]

ولهذا النوع من التهرب طريقتين:

**1-1** التهرب بزيادة التكاليف: سمح المشرع الجزائري بخصم الأعباء التي يتحملها المكلف فعلا وذلك لاستغلال مؤسسته، شرط أن تكون مرتبطة مباشرة بالاستغلال في حدود القانون، فانتهزوا هذا الحق في إدخال مصاريف لا تتعلق بنشاط المؤسسة أو المبالغة في تقديرها لتكاليف، وذلك لتخفيض قدر الإمكان من الضريبة على الأرباح المحققة.[2]

**1-2** التهرب بتخفيض الإرادات : ويتجسد ذلك بعدم إجراء التسجيل المحاسبي بصفة كلية أو جزئية أو استبعاد بعض المبيعات أو عدم تسجيل بعض عمليات التنازل عن الاستثمارات المحققة لفائض قيمة.[3]

**2. التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية والقانونية:**

**2-1** التهرب الضريبي عن طريق العمليات المادية: ويتم ذلك عن طريق إخفاء المكلف لأملاكه أو مخزوناته بصفة جزئية أو كلية حتى البعيدة عن كل اقتطاع ضريبي، أو عدم احترام المقاييس المتعارف عليها في الإنتاج.[4]

**2-2** التهرب عن طريق العمليات القانونية: ويكون ذلك بإيجاد المكلف لثغرات قانونية تمكنه من التملص من دفع الضريبة وذلك باللجوء إلى أساليب قانونية للقيام بعمليات وهمية، فالتهرب

[1] فريال بلعناصر، زعطوط مليكة، **الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته**، مذكرة لنيل شهادة لسانس، الجزائر ،2002،ص ص :41 42

[2] محمد فلاح، **الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية**، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر،1997، ص:37.

[3] فريال بلعناصر، زعطوط مليكة، مرجع سبق ذكره، ص:50.

[4] المرجع نفسه، ص:51.

الضريبي عن طريق القانون يتمثل في خلق حالة قانونية تظهر مخالفة للحالة الحقيقية على أثر عملية وهمية .[1]

## المطلب الثاني:آثار التهرب الضريبي

1. الآثار المالية: يؤدي التهرب الضريبي إلى الإضرار بالخزينة العامة للدولة بحيث يفوت على الدولة جزءا هاما من الموارد المالية بحيث تصبح هذه الأخيرة عاجزة عن أداء واجباتها تجاه مواطنيها .

2. الآثار الاقتصادية: يؤدي التهرب الضريبي إلى انعكاسات سلبية على الاقتصاد الوطني من عدة جوانب :

- نقص إيرادات الدولة بسبب التهرب لا يسمح بتكوين ادخار عام مما يحد من مقدرة الدولة على القيام بالمشاريع الاستثمارية.
- يعمل التهرب الضريبي على الإخلال بقواعد المنافسة حيث تصبح المؤسسات المتهربة أفضل من تلك التي تؤدي واجباتها الضريبية.
- يعمل التهرب بتوجيه عناصر الإنتاج إلى الأنشطة التي يسهل فيها التهرب حتى وإن كانت ذو إنتاجية ضعيفة.

3. الآثار الاجتماعية: يؤدي التهرب الضريبي إلى عدم المساواة بين المكلفين في تحمل العبء الضريبي، أي عدم عدالة توزيع العبء الضريبي، بالإضافة إلى ذلك قد تصبح الضريبة عامل إفساد أخلاقي من خلال التحايل أو الإفلات من الواجب الضريبي.

4. الآثار على فعالية النظام الضريبي: إن انتشار ظاهرة التهرب الضريبي يدل على عدم فعالية النظام الضريبي ،حيث نجد أن التهرب الضريبي لا يحقق مبدأ العدالة الضريبية

[1] مرجع نفسه،ص ص: 51 52.

المنصوص عليه في المادة 06 من الدستور، وتعمل هذه الظاهرة على عدم تحقيق أهداف السياسة الضريبية.[1]

## المطلب الثالث: أساليب مكافحة التهرب الضريبي

1. تحسين فعالية النظام الضريبي:يجب العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بالضريبة، وصياغة التشريع الضريبي بأسلوب يسهل على المكلفين فهمه، ويجب أن يتسم النظام الضريبي بالشفافية في إجراءات فرض الضرائب، مع إرساء نظام ضريبي عادل وذلك بعدم التمييز بين المكلفين في المعاملات الضريبية ما لم يكن ذلك لأسباب موضوعية، فتحسين التشريع الضريبي لا يترك للمكلفين الاستفادة من الثغرات التي قد يتضمنها التشريع الضريبي.
2. تحسين الجهاز الإداري الضريبي: يجب الاهتمام بالإدارة الضريبية وذلك باتخاذ الإجراءات اللازمة لترقية مستوى الإدارة من خلال تحسين الإمكانيات البشرية عن طريق تحسين كفاءة الموظفين وتكوين إطارات متخصصة في المجال الضريبي، وأيضا تحسين الإمكانيات المادية وذلك بتجهيز مختلف مفتشيات الضرائب بتجهيزات الإعلام الآلي وتنظيم الإدارة الضريبية حيث اتخذ المشرع الجزائري بعض التعديلات لإعادة هيكلة إدارة الجبائية على المستوى المحلي والمركزي.
3. تحسين العلاقة الإدارة والمكلف: قصد تحسين العلاقة يجب مراعاة الإجراءات التالية:

- القيام بعملية التوعية لجميع المكلفين وتعريفهم بالضريبة وأهدافها وتحسسيهم بأهمية دفعها.
- تكوين وإعلام المكلف وذلك بتحويله من معارض عن أداء الضريبة إلى مكلف ملتزم وذلك بالتقرب إليه.
- تحسين العلاقات الإنسانية حيث تعمل على تحسين تصرفات الموظفين بالإدارة تجاه المكلفين.

[1] ناصر مراد، مرجع سبق ذكره، ص ص :160-161.

4. تحسين الرقابة الجبائية: تعتبر الرقابة الجبائية إجراء ضروري لمكافحة التهرب الضريبي، كما أنها تكتسب أهمية بالغة لطبيعة النظام الضريبي الذي يعتمد على التصريحات المقدمة من طرف المكلفين والتي قد لا تعكس الحقيقة لذلك تقوم بعدة أشكال الرقابة.[1]

## المبحث الثالث: ماهية الرقابة الجبائية

الرقابة بشكل أو بآخر أمر طبيعي في أي مجتمع، لأنها تمثل الضوابط لكل تصرف يتعدى أثره للغير، نتيجة لتجاوز المسؤول لسلطته أو تجاوز المحكوم لحقوقه، ويترتب عن ذلك آثار عدّة.

### المطلب الأول: مفهوم الرقابة الجبائية و أهدافها

**أولا:تعريف الرقابة الجبائية:**

عرفها المفكر الاقتصادي فايول على أنها:"التحقق مما إذا كان كل شيء يسير وفق الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والقواعد المقررة، أما موضوعها فهو تبيان نواحي الضعف أو الخطأ من اجل تقويمها و منع تكرارها"[1].

[1]ناصر مراد مرجع سبق ذكره، ص ص: 162– 169.

تعتبر الرقابة الجبائية أداة من الأدوات القانونية التي تعينه السلطة المختصة للوقوف على الأخطاء وتقويمها، وبما أن الإدارة الجبائية إحدى السلطات المختصة فان رقابتها تمثل الوسيلة التي تمكنها من التحقيق بأن المكلفين ملزمين بأداء واجباتهم وتصحيح الأخطاء.[2]

تعرف على أنها: "الوسيلة التي تمكن الإدارة الجبائية من التحقق بان المكلفين ملتزمين في أداء واجباتهم وتسمح لها بتصحيح الأخطاء الملاحظة".[3]

الرقابة الجبائية هي مجموع العمليات التي تقوم بها الإدارة الجبائية قصد التحقق من صحة المصداقية والتصريحات المكتتبة من طرف المكلفين بغرض اكتشاف العمليات التدليسية التي ترمى لتملص والتهرب من دفع الضريبة وتقويمها.[4]

نستخلص من هذه التعاريف أن الرقابة الجبائية هي مجموعات العمليات الشكلية والمادية التي يقوم بها أعوان الإدارة الجبائية لكشف الأخطاء المرتكبة من طرف المكلفين والقيام بتصحيحها.

**ثانيا:أهداف الرقابة الجبائية:**

1. **الهدف القانوني:** تركز الرقابة الجبائية على مبدأ المسؤولية والمحاسبة لمعاقبة المكلفين بالضريبة على أي انحرافات أو مخالفات يمارسونها لتهرب من دفع مستحقاتهم الجبائية.
2. الهدف الإداري: تؤدي الرقابة الجبائية دورا هاما للإدارة الضريبية من خلال الخدمات و المعلومات التي تقدمها والتي تساهم بشكل حيوي وكبير في زيادة الفعالية والأداء مما يساعد

[1] حمدي سليمان، **الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة، عمان، 1998، ص:13.

[2] منور اوسرير، محمد حمو، **محاضرات في جباية المؤسسات**، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بو دواو،2009، ص:201.

[3] ولهي بوعلام، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثر الأزمة المالية حالة الجزائر**، مداخلة مقدمة لملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحكومة العامة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف.20-21اكتوبر2009، ص:6.

[4] سهام كردودي، **الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق**، دار المفيد للنشر و التوزيع، عين مليلة، الجزائر،2011،ص:48.

في اتخاذ القرار والإجراءات الصحيحة واتخاذ القرارات المناسبة لمواجهة المشاكل التي تنجم عن ذلك تسمع عملية الرقابة الجبائية بأعداد إحصائية مثل نسب التهرب الضريبي.

3. الهدف المالي والاقتصادي: تهدف الرقابة الجبائية إلى المحافظة على الأموال العامة من التلاعبات والسرقة، وهذا لضمان إيرادات أكبر للخزينة العمومية.

4. الهدف الاجتماعي: تحقيق العدالة الجبائية بين المكلفين بالضريبة وهذا بإرساء مبدأ أساسي للاقتطاعات والمتمثل في وقوف جميع المكلفين على قدم المساواة أمام الضريبة،كما تمنع وتحارب انحرافات المكلفين بمختلف أنواعها. [1]

## المطلب الثاني: أشكال الرقابة الجبائية

1. **الرقابة الجبائية الشاملة:** هذه الرقابة تتم بمكتب المراقبة على مستوى ملف المكلف بالضريبة ونميز نوعين من الرقابة:

**1-1** رقابة شكلية: تعتبر الرقابة الشكلية أول رقابة تخضع لها التصريحات المقدمة من طرف المكلف، والتي تشمل مختلف التدخلات التي تهدف إلى تصحيح الأخطاء المادية المرتكبة أثناء تقديم المكلفين للتصريحات، من الناحية الشكلية دون إجراء أي مقارنة بين ما تتضمنه من معلومات والتي تتوفر عليها الإدارة الجبائية، كما أن لها مهمة مراقبة هوية المكلفين بالضريبة والعناصر المتاحة في تحديد الوعاء الضريبي. [2]

[1] منور اوسرير، محمد حمو، مرجع سبق ذكره، ص ص: 202-203.

[2] يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصاد و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر،2006-2007،ص:18.

2-1 الرقابة على الوثائق: تنص المادة 19من قانون الإجراءات الجبائية بأن يراقب المفتش التصريحات ويطلب التوضيحات والتبريرات كتابيا، كما يمكن أن يطلب الدراسة على الوثائق المحاسبية المتعلقة بالبيانات والعمليات والمعطيات موضوع الرقابة.[1]

وفي حالة بقاء بعض النقاط الغامضة يستطيع المحقق أن يطلب بعض التوضيحات هي:

- طلب المعلومات : يستمع المحقق للمعنيين إذا تبين أن استدعائهم لهذا الغرض ضروري أو لما يطلب هؤلاء تقديم توضيحات شفوية.

وعندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، أو لما يكون الجواب الذي تم تقديمه لهذا الطلب عبارة عن رفض للإجابة عن كل أو جزء من النقاط المطلوب توضيحها، يتعين عليه أن يعيد طلبه كتابيا.[2]

- طلب التبريرات و التوضيحات: عندما يرفض المكلف بالضريبة الإجابة على الطلب الشفوي، يتعين على المحقق أن يعد طلبا كتابيا، يبين فيه النقاط التي يراها ضرورية للحصول على التبريرات و التوضيحات.

وتنص المادة 19 من قانون الإجراءات الجبائية" يجب تبين طلبات كتابية بشكل صريح للنقاط التي يراها المفتش ضرورية للحصول على توضيحات أو تبريرات وتكليف المكلف بالضريبة بتقديم إجابته في مدة لا يمكن أن تقل عن ثلاثين يوما(30).[3]

2.الرقابة المعمقة: تكون على مستوى المديرية الولائية للضرائب، وبالتحديد في المديرية الفرعية للرقابة الجبائية، وفي دورها الجبائي الرقابي، تمارس ثلاثة أنواع من الرقابة الجبائية.

2-1 التحقيق في المحاسبة :

[1] المديرية العامة للضرائب، قانون المالية، قانون الاجراءات الجبائية،المادة: 19 معدل بموجب المادة: 36من قانون المالية 2009، ص:9.

[2] مرجع نفسه، ص:10.

[3] مرجع سبق ذكره،ص:10.

- تعريفه: تنص المادة 20-1 من قانون الإجراءات الجبائية على انه:مجموعة العمليات الرامية إلى مراقبة التصريحات الجبائية المكتتبة من طرف المكلفين بالضريبة.[1]
- شروطه: وضع المشرع الجبائي جملة من الشروط قبل وعند إجراء هذا التحقيق وهي:

- يجب أن يكون التحقيق في المحاسبة من طرف الأعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل، ويجب أن يتم التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان.
- تمارس الإدارة حق الرقابة مهما كان السند المستعمل لحفظ المعلومات، وإذا كانت المحاسبة ممسوكة بواسطة الإعلام الآلي، يمكن أن تشمل المراقبة مجمل المعلومات والمعطيات والمعالجات التي تساهم بصفة مباشرة أو غير مباشرة في تكوين النتائج المحاسبية أو الجبائية.
- يجب إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق ووجبات المكلف المحقق في محاسبته، وذلك في اجل10 أيام من تاريخ استلام الإشعار.
- يجب أن يبين الإشعار بالتحقيق ألقاب وأسماء ورتب المحققين، وتاريخ وساعة أول تدخل والفترة التي يتم فيها التحقيق، والحقوق والضرائب والرسوم والإتاوات المعنية، وكذا الوثائق الواجب الاطلاع عليها.
- في حالة استبدال المحققين يعلم المكلف بذلك، وفي حالة المراقبة المفاجئة للمعاينة المادية لعناصر الاستغلال أو التأكد من وجود الوثائق المحاسبية وحالتها، يسلم الإشعار بالتحقيق في المحاسبة عند بداية عملية المراقبة .
- لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء، أن تستغرق مدة التحقيق أكثر من ثلاثة اشتر بالنسبة للمؤسسات الخدماتية التي لا يتجاوز رقم أعمالها السنوي 1000.000دج والمؤسسات

[1] المادة:20-1 ، **قانون الاجراءات الجبائية**،معدلة بموجب المواد :37من ق م 2009 و 31 ق م 2012 و 10 من ق م 2013،.و23من ق م 2016 و43 من ق م 2017ص:10.

الأخرى إذا كان رقم أعمالها لا يتجاوز 2000.000دج، ويجب معينة عملية التحقيق عن طريق محضر يستدعي المكلف بالضريبة المحقق معه لتأشيره.[1]

**2-2 التحقيق المصوب:**

- تعريفه: تنص المادة 20 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية على: "يمكن لأعوان الإدارة الجبائية إجراء التحقيق في محاسبة المكلفين بالضريبة لنوع أو عدة أنواع من الضرائب لفترة كاملة أو جزء منها غير متقادمة أو مجموعة عمليات أو معطيات محاسبية لمدة تقل عن سنة جبائية"، وتتمثل شروطه في:

- يمكن للمحقق أن يطلب من المكلفين بالضريبة تقديم الوثائق المحاسبية والتوضيحية.
- يجب إعلام المكلف بالضريبة بعملية التحقيق وذلك بإرسال إشعار بالتحقيق مرفقا بميثاق حقوق ووجبات المكلف المحقق في محاسبته، في اجل 10 أيام من تاريخ استلام الإشعار.
- لا يمكن تحت طائلة البطلان أن تستغرق عملية التحقيق في عين المكان، في الدفاتر والوثائق أكثر من شهرين.
- يتمتع المكلف بالضريبة بأجل 30 يوم بإرسال ملاحظاته أو قبوله، ابتداء من تاريخ استلام الإشعار بإعادة التقويم.[2]
- إن ممارسة التحقيق المصوب لا تمنع الإدارة الجبائية من إمكانية إجراء التحقيق المعمق في المحاسبة، لاحقا والرجوع إلى الفترة التي تمت فيها المراقبة، ولكن يجب أن تأخذ بعين الاعتبار الحقوق المطالب بها نتيجة لإعداد التقييم المتمم عند التحقيق المصوب.[3]

**3-2 التحقيق المعمق مجمل الوضعية الجبائية الشاملة:**

[1] المرجع نفسه،ص ص: 10-11.

[2] المادة: 20 مكرر من **قانون الاجراءات الجبائية**، المحدثة بموجب المادة: 22 ق.م ت 2008 و المعدل بموجب المواد: 24 ق.م 2010 و 32 ق،م 2012 و 26 ق.م2014 و43 ق م 2017 ، ص:12.

[3] المرجع نفسه، ص: 12.

- تعريفه: تنص المادة21-1من قانون الإجراءات الجبائية على انه: " يمكن لأعوان الإدارة الجبائية أن يشرع في التحقيق المعمق في الوضعية الجبائية الشاملة للأشخاص الطبعين بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي، سواء توفر لديهم موطن جبائي في الجزائر أم لا، عندما تكون لديهم التزامات متعلقة بهذه الضريبة".

وفي هذا التحقيق يتأكد المحققون من الانسجام الحاصل بين المداخيل المصرح بها والذمة المالية والعناصر المكونة لنمط معيشة أعضاء المقر الجبائي، ويتم هذا التحقيق عندما تظهر وضعية الملكية وعناصر نمط المعيشة لشخص غير محصي جبائيا، وجود أنشطة أو مداخيل متملصة من الضريبة وتتمثل شروطه:

- لا يمكن القيام بهذا التحقيق إلا من طرف أعوان الإدارة الجبائية برتبة مفتش على الأقل.
- لا يمكن القيام بهذا التحقيق للشخص الطبيعي.
- يجب إعلان المكلف بالضريبة بالتحقيق مسبقا، من خلال إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع الإشعار بالاستلام، مرفق بميثاق حقوق وواجبات المكلفين بالضريبة المحقق في وضعيتهم الجبائية ومنحه أجل للتحضير يقدر بـ15 يوما ابتداءا من تاريخ الاستلام، وتحت طائلة بطلان الإجراءات يمكن للمكلف الاستعانة بمستشار من اختياره.
- تحت طائلة بطلان فرض الضريبة لا يمكن أن تمتد مدة التحقيق في الوضعية الجبائية الشاملة لفترة تفوق سنة.[1]
- بعد الانتهاء من إجراء التحقيق بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي لا يمكن للإدارة الجبائية الشروع في تحقيق جديد أو مراقبة الوثائق الخاصة بنفس الفترة أو بنفس الضريبة، إلا إذا قدم المكلف معلومات غير كاملة أو ناقصة أو استعمل أساليب تدليسية[2].

## المطلب الثالث: أسباب إجراء الرقابة الجبائية ومبادئها

[1] المادة:21-1من **قانون الاجراءات الجبائية**، المحدث بموجب المواد: 38ق م2009 و 34 ق.م 2012 و13 ق.م 2013 و 24ق.م 2016.

[2] مرجع نفسه، ص ص: 13- 14.

**أولا:أسباب الرقابة الجبائية:**

1. **الرقابة الجبائية كوسيلة لمتابعة التصريحات الجبائية:** بما أن المكلف يحدد أساس فرض الضريبة ويصرح بها للإدارة الجبائية،فهي تتأكد من صحة هذه التصريحات ومصداقيتها، تجسيدا لمبدأ العدالة الضريبية.[1]
2. **الرقابة الجبائية كوسيلة لمكافحة التهرب الضريبي:** يلجأ بعض المكلفين بالضريبة إلى التخلص أو تخفيض العبء الضريبي بأساليب شرعية وغير شرعية، لذلك فإن عملية مكافحة هذه الممارسات التدليسية، من أولويات الإدارة الجبائية باعتبارها صاحبة السلطة، وذلك بطريق قانونية من بينها الرقابة الجبائية حيث تعد وسيلة ضرورية لمكافحة ظاهرة التهرب الضريبي ووسيلة ضمان مصلحة الخزينة العمومية.[2]

**ثانيا:مبادئ الرقابة الجبائية:**

1. **إقامة نظام ضريبي محكم:** تنعكس نوعية السلطة التشريعية في المجتمع على التشريعات التي تسنها بصفة عامة ومن بينها النظام الضريبي ولذلك فان تطبيق الرقابة الجبائية يتطلب وجود نظام ضريبي فعال وذلك بتبسيط صيغة التشريع الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية.[3]
2. **ترقية وتطوير الإدارة 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، ووضع برامج تكوينية تتماشى مع التجديدات في النظام الضريبي.[4]

---

[1] عوادي مصطفى، زين يونس، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 2010-2011، ص:11.

[2] مرجع نفسه، ص:11.

[3] ساعد نبيلة، **الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015، ص:8.

[4] مرجع نفسه، ص:9.

## المبحث الرابع: الإطار القانوني و التنظيمي للرقابة الجبائية

تحضى الرقابة الجبائية باهتمام كبير في النظام الجبائي الجزائري حيث يعتبر نظام تصريحي لذا تعتبر أمر إلزامي لتأكد من مصداقية التصريحات لأنها في الكثير من الأحيان تكون غير ذلك، والإدارة الجبائية تتمتع بصلاحيات الرقابة على التصريحات، وهذا لضمان مبدأ المساواة بين الخاضعين للضريبة وذلك من خلال توزيع العبء الضريبي.

### المطلب الأول: حقوق الإدارة الجبائية

1. **حق الاطلاع:** تنص المادة 45 من قانون الإجراءات الجبائية: " يسمح لأعوان الإدارة الجبائية قصد تأسيس وعاء الضريبة ومراقبته بتصفح الوثائق والمعلومات."[1] و يخضع الى :

**1-1 حق الاطلاع لدى الإدارة العمومية:** تنص المادة 46 من قانون الإجراءات الجبائية " لا يمكن بأي حال من الأحوال لإدارات الدولة والولايات والبلديات والمؤسسات الخاصة وكذا المؤسسات الخاضعة لمراقبة الدولة والولايات والبلديات وكذلك المؤسسات أو الهيئات أيا كان نوعها والخاضعة لمراقبة السلطة الإدارية أن تحتج بالسر المهني أمام أعوان الإدارة المالية الذين يطلبون منها الاطلاع على وثائق المصلحة التي توجد بحوزتها."[2]

**2-1 حق الاطلاع لدى السلطة القضائية:** تنص المادة 47 من قانون الإجراءات الجبائية " يجوز في كل دعوة أمام الجهات القضائية المدنية والإدارية و الجزائية أن تمنح النيابة العامة حق الاطلاع على عناصر من الملفات للإدارة الجبائية."

كما يجب على السلطات القضائية أن تطلع الإدارة المالية على كل البيانات التي يمكن أن تتحصل عليها والتي من شانها أن تسمح بافتراض وجود غش مرتكب في المجال الجبائي

[1] المادة :45 من قانون الإجراءات الجبائية ،2017، ص:23.

[2] المادة: 46 من قانون الإجراءات الجبائية، المتممة بموجب المادة: 29 من ق م 2003، ص: 23.

أو أي مناورة كانت نتائجها الغش أو التملص من الضريبة سواء كانت الدعوة جزائية أو مدنية، حتى وإن أفضى الحكم إلى انتفاء وجه الدعوة.[1]

**1-3 حق الاطلاع لدى الهيئات المالية المكلفون الآخرون:** تنص المادة 51 من قانون الإجراءات الجبائية بأنه يجب على المؤسسات أو الشركات والقائمين بأعمال الصرف والصرفيين وأصحاب العمولات وكل الأشخاص أو الشركات أو الجمعيات أو الجماعات المتحصلة بصفة اعتيادية على ودائع القيم المنقولة أن يرسلوا إشعار خاصا للإدارة الجبائية، بفتح وإقفال كل حساب إيداع السندات أو القيم أو الأموال أو حساب التسبيقات أو الحسابات الجارية أو حسابات العملة الصعبة أو أي حسابات أخرى تسييرها مؤسساتهم بالجزائر.

كما يمس هذا الإلزام البنوك وشركات البورصة العمومية والخزائن الولائية مركز الصكوك البريدية والصندوق الوطني للتوفير وصناديق القرض التعاوني وصناديق الإيداع والكفالات.[2]

**1-4 حق الاطلاع لدى الغير:** تنص المادة 52 من قانون الإجراءات الجبائية على أنه يجب على المؤسسات والشركات والمؤمنون وشركات التأمين ومقاولي النقل وكل الخاضعين الآخرين لمراقبة الإدارة الجبائية أن يطلعوا أعوان الإدارة الجبائية سواء في المقر الرئيسي أو في الفروع أو الوكالات، على عقود التأمين وكذا على دفاترهم وسجلاتهم وسنداتهم وأوراق الإرادات والنفقات والمحاسبة، حتى يتأكد هؤلاء الأعوان من تنفيذ الأحكام الجبائية.[3]

**1-5 العقوبات المطبقة على رفض الإطلاع:** وقد فرض المشرع عقوبة على رفض الاطلاع من خلال نص المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية " يعاقب بغرامة جبائية يتراوح مبلغها من 5000دج إلى 50.000دج كل شخص أو شركة ترفض منع حق الاطلاع على الدفاتر

[1] المادة:47،مرجع نفسه، ص ص: 23-24.

[2] المادة:51، مرجع نفسه، ص:24.

[3] المادة: 52، مرجع نفسه، ص:25.

والسندات والوثائق المنصوص عليها والتي يتعين عليها تقديم وفق التشريع أو تقوم بإتلاف هذه الوثائق قبل انقضاء الآجال المحددة لحفظها."

كما تنص المادة 63 من نفس القانون يترتب علي هذه المخالفة، زيادة على ذلك، تطبيق تلجئة مالية قدرها 100دج كحد أدني، عن كل يوم تأخير يبدأ سريانها من تاريخ المحضر المحرر بإثبات الرفض وينتهي يوم وجود عبارة مكتوبة من قبل العون المؤهل علي أحد الدفاتر المعني، تثبت بأن الإدارة الجبائية قد تمكنت من الحصول علي حق الإطلاع علي الوثائق. [1]

2. **حق الرقابة:**تنص المادة 18-1 تراقب الإدارة الجبائية التصريحات والمستندات المستعملة لفرض كل ضريبة أو حق أو رسم أو إتاوة.

كما يمكنها أن تمارس حق الرقابة على المؤسسات والهيئات التي ليست لها صفة التاجر والتي تدفع أجورا أو أتعابا أو مرتبات مهما كانت طبيعتها."[2]

**3. حق استدراك الحق:**تنص المادة 327 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة "استدراك كل خطأ يرتكب سواء في نوعية الضريبة أو في مكان فرضها، بالنسبة لأي كان من الضرائب والرسوم المؤسسة عن طريق الجداول، وذلك إلى غاية انتهاء السنة الثانية التي تلي السنة التي يصدر فيها القرار القاضي بالإعفاء من الضريبة الأولى."

وتنص المادة 326 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أن "يحدد الأجل الممنوح للإدارة الجبائية بـ4 سنوات للقيام بتحصيل جداول الضريبة التي يقتضيها استدراك ما

[1] المادتين:62 و63، مرجع نفسه، ص:27.

[2] المادة:18، مرجع نفسه،ص: 9.

كان محل سهو أو نقص في وعاء الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أو تطبيق العقوبات الجبائية المترتبة عن تأسيس الضرائب المعنية." [1]

**4. حق المعاينة:**تنص المادة 34 من قانون الإجراءات الجبائية " من أجل ممارسة حقها في الرقابة وعندما توجد قرائن تدل على ممارسات تدليسية، يمكن للإدارة الجبائية أن ترخص ضمن الشروط المبنية في المادة 35، وحق المعاينة بإرسال من طرف رتبة مفتش على الأقل ويكون مؤهل قانونا للقيام بإجراء حق المعاينة في المحلات قصد البحث وحجز كل الوثائق والمستندات أو العناصر المادية التي من شأنها أن تبرر التصرفات الهادفة إلى التملص من الوعاء و المراقبة وعدم دفع الضريبة."

تنص المادة 35 من قانون الإجراءات الجبائية "لا يمكن الترخيص بإجراء حق المعاينة إلا بأمر من رئيس المحكمة المختص إقليميا أو قاضي يفوضه هذا الأخير."

ويجب أن يحتوي الترخيص على البيانات التي هي في حوزة الإدارة الجبائية حيث تبرر بها المعاينة، وتبين على وجه الخصوص مايلي: تعريف الشخص الطبيعي أو المعنوي بالمعاينة، عنوان الأماكن التي سيتم معاينتها، أسماء الأعوان المكلفين بإجراء عمليات المعاينة ورتبهم وصفاتهم. [2]

## المطلب الثاني: أجهزة الرقابة الجبائية

[1] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة،المادتين: 326 و327، 2017، ص ص83-84.

[2] المادة:34 و35، مرجع سبق ذكره، ص:17.

**1. مدرية كبريات المؤسسات :**

- تعريفها: تم إنشائها بموجب القرار الوزاري المشترك المؤرخ في 7 جويلية لسنة 2005 الذي يحدد تنظيم المديريات الفرعية لمدرية كبريات المؤسسات وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات فرعية وهي :( مدرية فرعية لجباية المحروقات، مكتب تسيير الملفات الجبائية، مدرية فرعية لرقابة والبطاقية، مدرية فرعية للمنازعات، مدرية فرعية للوسائل) ولها عدة مهام منها:

- تمسك وتسير الملف الجبائي للمكلفين التابعين لمجال اختصاصها، ومراقبة الملفات حسب كل وثيقة، وإصدار الجداول وقوائم التحصيلات، وشهادات الإلغاء أو التخفيض.
- التكفل بالجداول وسندات الإرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوة، والتومين بالطوابع ومسك محاسبتها .
- تعالج طلبات التخفيض الإداري، ودراسة التظلمات ومعالجتها، ومتابعة المنازعات الإدارية والقضائية.[1]

**ثانيا:مصالح الرقابة الجبائية الجهوية**

**1.المصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات:**

- تعريفها: يوجد ثلاثة مصالح للأبحاث والمراجعات والتي تتواجد بالجزائر، قسنطينة، وهران، وتختص بالمكلفين الطبيعيين والمعنويين الذين يتجاوز رقم أعمالهم 10 ملايين دج، وتتمثل مهامها في:

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث ومراقبة النشاطات والمداخل التي تضبطها .
- تنفيذ كل التحقيقات التي يؤمر بها وزير المالية والمدير العام لضرائب والسلطات المختصة بالاتصال مع المؤسسات والمصالح المعنية.

[1] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،المادة:02، الجريدة الرسمية2009، العدد:20، ص11-12.

- تضمن سير وسائل التدخل لفريق التحقيق الجبائي، وتنفيذ برامج تحقيق والبحث لمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها و تقوم بتقويمها الدوري.[1]

**2.المركز الجهوي للإعلام والوثائق:**

- تعريفها: ينظم المركز الجهوي للإعلام والوثائق في ثلاثة مديريات(المدرية الفرعية للبحث عن المعلومة وتجميعها، المدرية الفرعية لمعالجة المعلومة وتحليلها، المدرية الفرعية لإدارة الدائرة الإعلامية وتنظيمها وتتمثل مهامها في:.[2]

- تقديم كل الوثائق الإحصائية التي تسمح للمديرية الإعلام والوثائق بقياس اثر الأحكام الجبائية الجديدة.

- تصدر سندات إرادات الجداول الضريبية العامة التي تعطي لها المديريات الولائية للضرائب طابعا تنفيذيا.

- تنسق برامج البحث وتجمع وتعالج المعلومات الاقتصادية والمالية المحلية.[3]

**3.المركز الجواري للضرائب:**

ينظم المركز الجواري للضرائب في ثلاثة مصالح رئيسية وقباضة وصلحتين( المصلحة الرئيسية لتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث،المصلحة الرئيسية للمنازعات، )

**ثالثا:مصالح الرقابة الجبائية محليا:**

**1.المديرية الولائية للضرائب:**

- تعريفها: تلعب هذه المدرية دور أساسي على مستوى كل ولاية من ولايات الوطن في مجال المراقبة وتتكون هذه المديرية من خمسة مديريات وهي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية،

[1] المواد:42-47، مرجع سابق، ص:16.

[2] المواد46-58، ،مرجع سابق،ص:9-17.

المدرية الفرعية لتحصيل، المدرية الفرعية للمنازعات، المدرية الفرعية للوسائل، المدرية الفرعية للرقابة الجبائية، وتتمثل مهامها في:

- دراسة واقتراحات التقنيات الجبائية التي تمكن من الرقابة.
- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة من خلال التحقيق.
- البحث وتحليل أسباب الغش والتهرب الضريبي وإيجاد حلول واقتراحات.
- التحقيق على كل نقطة من حدود الولاية وكل التصريحات والأبحاث المتعلقة بالتحقيق.[1]

**2.مركز الضرائب:**

- تعريفه: يتكفل بتسيير الملفات الجبائية للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي لفرض الضريبة الغير خاضعة لمجال اختصاص مديرية كبريات المؤسسات بالإضافة إلى مجموع المهن الحرة، وينظم في ثلاثة مصالح رئيسية (المصلحة الرئيسية للتسيير، المصلحة الرئيسية للمراقبة والبحث، مصلحة الرئيسية للمنازعات )، كما تضم قباضة .

وتختص مراكز في مجال التحصيل والرقابة ومنازعات الضرائب والرسوم المماثلة الواقعة على عاتق هذه الفئة للمكلفين بالضريبة التابعة لنشاطاتهم المهنية وتتمثل مهامها في:

- تتكفل بالجداول وسندات الإيرادات وتحصيل الضرائب والرسوم والإتاوات.
- مسك وتسيير الملفات الجبائية للشركات وغيره من الأشخاص المعنويين برسم المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.
- البحث عن المعلومات الجبائية وجمعها، متابعة المنازعات الإدارية والقضائية وضمن مهمة استقبال وإعلام المكلفين بالضريبة. [2]

**3.مفتشية الضرائب:**

[1] المادة:59-87، مرجع نفسه،ص:17-20.
[2] المواد 88-101مرجع نفسه، ص:20.

- تعريفها: تتولى مفتشية الضرائب مسك الملف الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة، وتقوم بالبحث وبجمع الملفات الجبائية واستغلالها ومراقبة التصريحات واصدرا الجداول الضريبة وكشوف العائدات وتتمثل مهامها في:

القيام بمراقبة التصريحات التي يسلمها المكلف إلى الإدارة سواء كانت هذه التصريحات شهرية أو سنوية، وفي حالة وجود نقص في المعلومات تجري عملية رقابة معمقة.[1]

**4.قابضة الضرائب:** تتكفل بجداول الضرائب وسندات القبض وتحصيل الضريبة وتقوم أيضا بالتسيير المالي للهيئات العمومية حسب الشروط التي تحددها التشريعات والتنظيمات المعمول بها، وتنقسم هذه المديرية إلى قسمين قابضة الضرائب، قابضة التسيير المالي للبلديات والقطاع الصحي.[2]

## المطلب الثالث: واجبات المكلفين بالضريبة

### أولا:الواجبات الجبائية والمحاسبية

**1.الواجبات الجبائية:**

1-1 التصريح بالوجود: يترتب على كل مكلف جديد خاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات أن يقدم في(30)يوم الأولى لنشاطه تصريح بالوجود صنف (G8) إلى مفتشية الضرائب التابع لها، حسب المادة 183 من قانون الضرائب والرسوم "يتم تحديد في هذا التصريح اسم ولقب وعنوان المكلف، ونشاطه والمقر الرئيسي للمحل".[3]

1-2 التصريحات الشهرية أو الفصلية لرقم الأعمال: على المكلفين بالضريبة التابعين للنظام الحقيقي لفرض الضريبة التصريح برقم الأعمال خلال كل شهر أو ثلاثة أشهر لدى

[1] المرجع نفسه،المادة11، ص:354.

[2] عوادي مصطفى، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالرقابة**،تحديث قانون المالية2009، ص:39.

[3] **الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة**، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية للاتصال،منشورات الساحل،2009، ص:76-80.

المصالح المختصة إقليميا خلال العشرين يوم الأولى للشهر الموالي حسب طبيعة المؤسسة والنشاط، كالتصريح الشهري (G50)، كما يتعين على المكلفين الخاضعين للنظام المبسط تقديم تصريحاتهم فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي، الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة خلال العشرين الأولى للشهر الموالي للثلاثي الذي يتم فيه تحقيق رقم الأعمال إلى قابض الضرائب بمقر المكلف بالضريبة ليتم من خلاله دفع الضريبة.[1]

1-3 التصريح السنوي للأرباح والنتائج: ألزم المشرع الجبائي المكلفين بالضريبة بالتصريح الإجمالي للأرباح والنتائج سلسلة (G1) قبل افريل من كل سنة، ويحتوي على العناصر الضرورية لعناصر الدخل لتعديل الضريبة، قيمة الأرباح الخاضعة للاقتطاع الضريبي، وثائق الإثبات الجبائية المتعلقة بعمليات النشاط و مختلف الأعباء و التكاليف، قائمة الأشخاص الذين يعتبرون جبائيا تحت كفالة المكلف بالضريبة تحرر هذه التصريحات على مطبوعات خاصة وترسل إلى الإدارة الجبائية.

1-4 التصريح بالتنازل والتوقف عن النشاط: في حالة التصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط على المكلفين التصريح بذلك خلال 10 أيام من تاريخ التوقف عن النشاط وفي حالة التنازل يتم اكتتاب تصريح يتضمن تاريخ وبيانات المتنازلين، وفي حالة الوفاة يتم التصريح المداخيل الخاضعة للضريبة في اجل ستة أشهر من تاريخ الوفاة.[2]

1-5 وضع رقم التعريف الإحصائي: يتضمن قانون المالية 2002 إجراءات لمحاربة التهرب الضريبي منها إلزام المكلفين بوضع رقم تعريف إحصائي يبرز فيه الوثائق المتعلقة بنشاط والموجهة إلى الأشخاص أو الإدارات والمصالح العمومية المتعامل معها.[3]

---

[1] المرجع نفسه، ص:78.

[2] المادة: 133من **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة** ، ص:53

[3] المادة: 35من القانون 21-01المؤرخ في 2001/09/22،ق م 2002.

ويهدف إلى تسهيل التسيير الجبائي للملفات الجبائية ، وعدم الالتزام بوضع هذا الرقم أو التصريح بمعلومات خاطئة يؤدي بالمكلفين إلى فقدان حقوقهم في تسلم شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة، تسلم مستخرجات من جدول الضرائب، منح تأجيلات قانونية عن دفع الحقوق والرسوم .[1]

**ثانيا:واجبات المحاسبة:**

**1.**دفتر اليومية: هو دفتر مرقم ومختوم من قبل المحكمة المختصة ،تسجل فيه العمليات التي تقوم بها المؤسسة ،حيث أن كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويسجل فيه يوم بيوم عمليات نشاط المؤسسة بانتظام دون ترك فراغ أو شطب، وترفق بها المستندات الخاصة بإثبات مختلف العمليات.[2]

**2.**دفتر الجرد: تنص لمادة 10 من القانون التجاري:"يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي يحم لصفة التاجر أن يجري سنويا جرد عناصر الأصول والخصوم المقاولتية ويقفل كافة الحسابات بقصد عداد الميزانية وحساب الأرباح والخسائر بدفاتر الجرد" .

3.حفظ الدفاتر وسندات المراسلات: يلزم المكلف بالاحتفاظ بالدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية لها والمستندات المشار إليها في القانون التجاري لمدة عشرة سنوات، حسب المادة 12 من القانون التجاري يجب الاحتفاظ بسندات المراسلات طيلة نفس المدة من تاريخ تحرير ،والإخلال بهذه الشروط يؤدي إلى رفض المحاسبة من طرف المحققين.[3]

**ثالثا:حقوق المكلفين بالضريبة**

**1.الضمانات المتعلقة بالتحقيق:**

[1] **الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة**، مرجع سابق، ص:84.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، **المدرية العامة للضرائب**، قانون المالية، قانون التجاري، المادة 9،ق م 2007، ص:4.

[3] المرجع نفسه،المادة10، ص:4.

1-1 الإعلام المسبق: يجب إعلام المكلف قبل الشروع في عملية التحقيق بإرسال إشعار التحقيق مقابل إشعار الوصول مرفقا بميثاق حقوق وواجبات المكلف بالضريبة المحقق في محاسبته ، ومنحه 10ايام للتحضير.[1]

2-1 الحق بالاستعانة بمستشار أو وكيل: للمكلف بالضريبة الحق في أن يستعين بمستشار من اختياره، ويمكن أن يكون خبيرا أو محاسبا وتنص المادة 12 من القانون المالي التكميلي 2005 "تجبر الشركات والمؤسسات على الاستعانة بمحافظي الحسابات المعتمدين بهدف مسك محاسبة قانونية ومضبوطة، كما يمكن للمكلف حضور المناقشة للرد على استفسارات لجنة التوضيحات."[2]

3-1 تحديد مدة التحقيق: يمكن تحت طائلة بطلان إجراءات أن تتعد مدة التحقيق في عين المكان بالتصريحات والوثائق المحاسبية أجلا محددا طبقا لرقم الأعمال المحقق سنويا وطبيعة نشاط المؤسسة.[3]

4-1 **عدم إمكانية تجديد التحقيق:**عند انتهاء التحقيق الخاص بفترة معينة لا يمكن للمراقب إجراء تحقيق جديد لنفس الفترة إلا في حالة وجود معلومات ناقصة أو خاطئة أثناء التحقيق أو اكتشاف استعمال المكلف لطرق والمناورات تدليسية.

**2.الضمانات المتعلقة بإعادة التقويم:**

1-2 التبليغ بإعادة التقويم: عند انتهاء الإدارة الجبائية من عملية التحقيق تبلغ المكلف بنتائج التحقيق عند غياب التقويمات، تنص المادة20-6 من قانون الإجراءات الجبائية "يجب أن يكون هذا الإشعار منفصلا بما فيها الكفاية ومحللا بطريقة تسمح للمكلف

[1] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، وزارة المالية،المديرية العامة للضرائب، منشورات2008، ص:14.

[2] المادة:12 القانوني المالي التكميلي2005.

[3] ميثاق المكلفين الخاضعين ، وزارة المالية ،المديرية العامة للضرائب، منشور2002، ص:14.

بالضريبة بفهم طريقة إعادة تشكيل أساس فرض الضريبة المطبقة عليه لتتمكن من الرد من خلال قبول أو تقديم ملاحظاته.[1]

2-2 حق الرد: يحق للمكلف الرد على إعادة التقويم من خلال تقديم رأياه وملاحظاته حول إعادة التقويم، كما يمكنه طلب توضيحات شفوية حول مضمون التبليغ أو الإشعار في أجال أقصاه 40 يوم وفي حالة عدم الرد في الآجال المحددة يعتبر القبول ضمنيا ويتم تأسيس الضريبة على أساس الذي تم تبليغه، وتصبح هذه الضريبة نهائية ولا يمكن الرجوع فيها من قبل الإدارة.[2]

2-3 حق الطعن: يمكن المكلف من ضمان حقوقه إذا تبين أن اخضع جورا لإعادة التقييم أو تم التعسف في حقه من خلال طلب التحقيق الكلي أو الجزئي ويمكن أن يتم الطعن على ثلاثة مستويات وهي:

- الطعن الإداري: يمكن للمكلف بالضريبة اللجوء إلى مدير البحث والمراجعات أو كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب أو رئيس البحث والمراجعات للنظر في الصعوبات أثناء التحقيق أو النتائج المترتبة عنه، ويقرر كل منهم دراسة الشكوى في اجل أربعة أشهر من تاريخ تقديم الشكوى.
- الطعن النزاعي: يعتبر هذا النوع من الطعن ضمنا لكيان حقوق المكلفين بالضريبة، حيث يتمتع المكلف بأجل ينتهي في آخر ديسمبر من السنة التي تلي السنة التي وضعت فيها جداول التسوية للتحصيل ويمكن للمكلف أن يلتمس وقت تحصيل الضريبة المتنازع فيها أو الوقت المؤجل.[3]

[1] المادة":20 المعدلة بموجب المادة37 من قانون المالية2009 و31 من قانون المالية2012 و10 من قانون المالية2013 و23 من قانون المالية2016.

[2] المادة:70 المعدلة بموجب 38من قانون المالية2009.

[3] امادة72المعدلة و المتمم بموجب المواد 43من قانون المالية 2007 والمادة 39من قانون المالية2009.

- **الطعن الولائي:** تنص المادة 38 من قانون المالية2008 على أحداث لجان للطعن الولائي للبحث في الطعون المقدمة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمديريات المؤسسات الكبرى، وبذلك يمكن للمكلف أن يقدم طعن أمام المدير الولائي للضرائب المختصة بالضريبة إقليميا مع إرفاقه بنسخة من الجدول الذي يحدد الضرائب والرسوم المتنازع حولها وكذا جميع الوثائق التبريرية كما يمكن الطعن في الأحكام الصادرة عن الجهات القضائية عن طريق الاستئناف ضمن الشروط المنصوص عليها في قانون الإجراءات المدنية.

## خاتمة الفصل:

تعتبر ظاهرة التهرّب الضريبي كأحد أهم التحديات التي تواجهها الدولة في تطبيقها لسياستها الاقتصادية، ومن خلال ما عرضناه من الصعب إعطاء تعريف دقيق لظاهرة التهرّب الضريبي وهذا راجع إلى اختلاف وجهة نظر الباحثين، كما أنَّ هذه الظاهرة تعود لعدّة أسباب متداخلة تترجمها تصرفات الممولين وذلك باستعمال طرق وأساليب تمكنهم من الهروب والتخلص مما عليهم من أعباء بشكل كلي أو جزئي، وبما أن هذه الظاهرة هي مجموعة من الأساليب و العوامل المتداخلة والمترابطة مما أدى إلى نشوء عدة أثار سلبية في كل الميادين اقتصاديا ماليا، اجتماعيا.

وهذا ما يفرض على الدولة ضرورة الحد من الآثار السيئة لهذه الظاهرة ومعالجتها، وذلك باتخاذ الإجراءات العلاجية، والتي تتمثل في الرقابة الجبائية التي خولت للإدارة الجبائية التأكد من صحت التصريحات المقدمة، كما تعتبر أداة قانونية في يد الإدارة الجبائية التي يتم من خلالها مراقبة المكلفين بالضريبة في تأدية واجباتهم الضريبية، كما تعمل على كشف المخالفات المرتكبة من طرفهم وذلك لتصحيحها، ولتحقيق هذه الأهداف عمل المشرع الجبائي على تنظيم مراحل عملية سير الرقابة من بداية سحب ملف المعني وإعادة تشكيل القاعدة الضريبية إلى غاية كشف الأخطاء وصولا إلى نهاية مهمة التحقيق، كما أن المشرع الجبائي عمل على تنظيم هياكلها الإدارية وأسند لكل منها مهام تقوم بها.

تمهيد:

بعد الانتهاء من الشق النظري للبحث، والذي تطرقنا فيه إلى الجوانب المتعلقة بالتهرب الضريبي وفعالية الرقابة الجبائية في محاربته من خلال الأدوات والآليات التي تتبعها الإدارة الجبائية في هذا الشأن.

وكنموذج لدراسة تطرقنا إلى مصلحة من مصالح الإدارة الجبائية والمتمثلة في المديرية الولائية للضرائب لولاية المسيلة، باعتبارها الهيئة الجبائية العليا في الولاية، فهي تعتبر احد الهياكل الجبائية الرئيسية في النظام الجبائي الجزائري وهذا لارتباطها واتصالها المباشر بالمكلفين الخاضعين للضريبة، لذا تلعب دورا مهما في بسط وتنفيذ كل التشريعات الجبائية.

وبما أن موضوع البحث هو دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي سنحاول التطرق إلى إجراءات التحقيق على مستوى هذه المديرية وكيفية ممارسة عملها ونشاطها ضمن نطاقها الإقليمي.

حيث قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تعريف بالمديرية الولائية للضرائب–المسيلة–

المبحث الثاني: دراسة حالة لولاية المسيلة

## المبحث الأول: مديرية الضرائب لولاية المسيلة

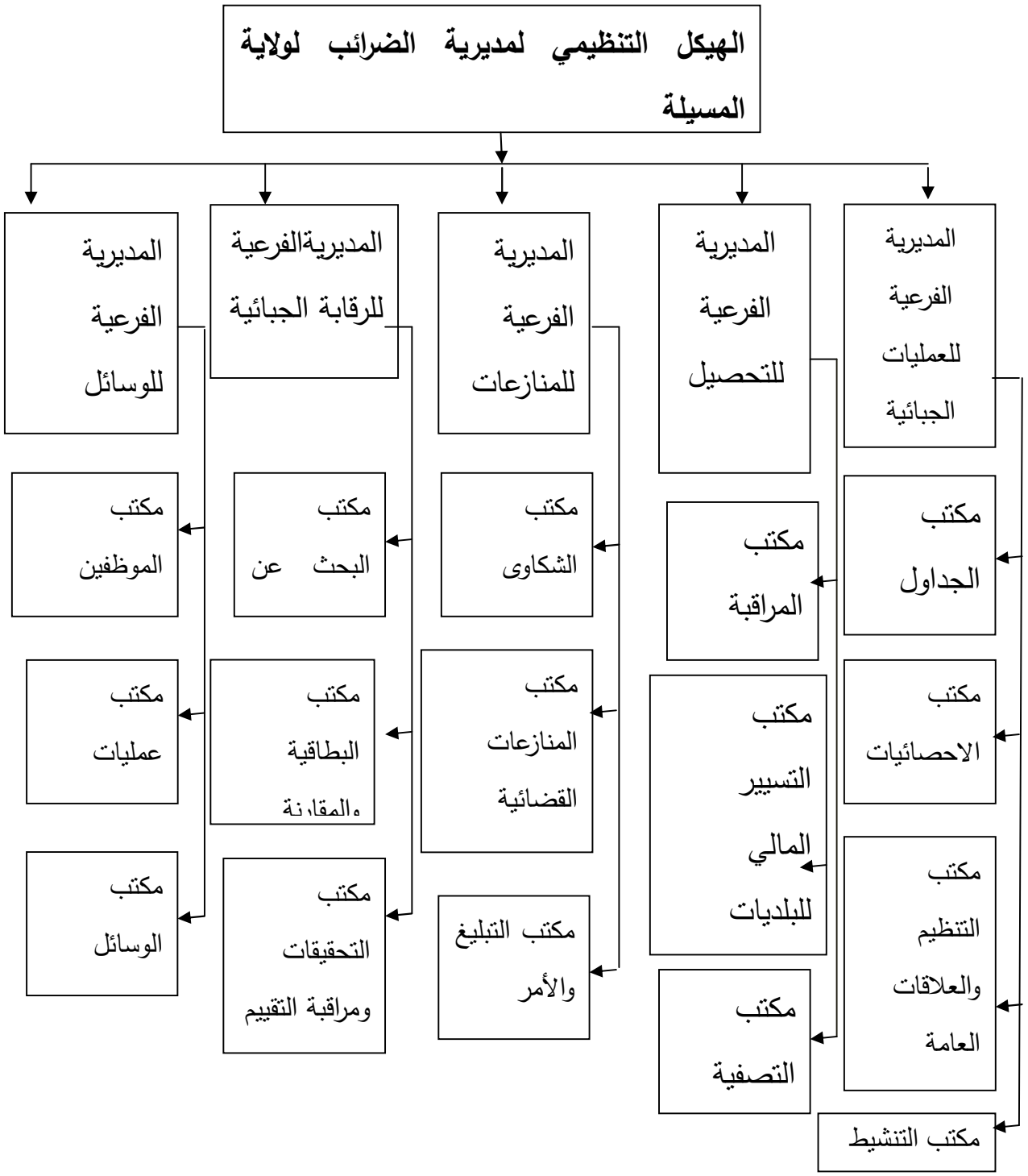
### المطلب الأول: تقديم للمديرية الضرائب لولاية لمسيلة

وبموجب القرار 484 المؤرخ في 12جويلية 1998 المحدد للنطاق الإقليمي والتنظيمي واختصاص المديريات الجهوية والمديريات الولائية للضرائب، أصبحت المديريات الولائية للضرائب تضم خمسة مديريات فرعية وهي:

- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية.
- المديرية الفرعية للتحصيل.
- المديرية الفرعية للمنازعات.
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية.
- المديرية الفرعية للوسائل.[1]

[1] الجريدة الرسمية2009، المادة:59، مرجع سبق ذكره، ص17.

**الشكل 01:الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية المسيلة**




**المصدر: المديرية الولائية للضرائب المسيلة.**

## المطلب الثاني: مهام المديريات والمكاتب الفرعية

تتولى كل مديرية فرعية عدة مهام تكون ضمن اختصاصها وتوزع على المكاتب الفرعية التابعة لها، والتي تسهر على تأديتها بشكل فعال.

1. المديرية الفرعية للعمليات الجبائية: وتضم ثلاثة مكاتب وهي:

- مكتب الجداول ويتكفل بمايلي:

– المصادقة على الجداول التي تتم تصفيتها من الضرائب والرسوم عن طريق مركز الإعلام الآلي.

– المصادقة وتحصيل الجداول تسعرة المطبوعات وسندات التحصيل الإضافية، الفردية أو الجماعية المؤسسة من طرف المفتشيات ومصالح التحقيقات المحاسبية.

– مراقبة وإعطاء الجداول التلخيصية(D40) الصيغة التنفيذية ودعمها بإشعارات التبليغ (C9) المطابقة لها.

– المحافظة وتحسين دفاتر مسح الأراضي.

– استلام وترتيب الجداول العامة.

– إعادة وتسليم نسخ ثانية من الإنذارات.

– تحضير وتبليغ الجماعات المحلية بالعناصر الضرورية للقيام بعملية إعداد الميزانية الأولية.

- مكتب الإحصائيات ويكلف بمايلي:

– استلام المعلومات الإحصائية الدورية المتعلقة بالوعاء و التحصيل المقدمة من طرف الهياكل الأخرى الجهوية .

– إعداد وإبلاغ الجماعات المحلية والهيئات المعنية بالمعلومات الجبائية الضرورية لتحضير ميزانيتها.

- مكتب التنظيم والعلاقات العامة يكلف بمايلي:

– توزيع التعليمات والمناشير والمذكرات الواردة من الإدارة المركزية والمديرية الجهوية والمتعلقة بتطبيق التشريعات والتنظيم الجبائية.

– السهر على احترام إصدار الضريبة من قبل مفتشيات الوعاء في مجال الضرائب والرسوم التي تتم معالجتها من طرف مركز الإعلام الآلي.

– استقبال وإعلام وتوجيه الجمهور وإعطاء المعلومات الخاصة بالتشريع والتنظيم الجبائي للمكلفين بالضريبة

- مكتب التنشيط والمساعدة:

– متابعة ومراقبة تنفيذ وانجاز برنامج عمل مفتشيات الوعاء فيما يخص الرقابة المعمقة للملفات الجبائية والإحصاء الدوري والتدقيق للمكلفين بالضريبة.

– التنشيط وذلك بالاتصال مع المصالح المعنية للمديرية الجهوية، نشاطات المفتشية في إطار القيام بمهام من اجل تطوير مناهج العمل والمعايير وإجراءات التدخل والمراقبة لتنسيق العوامل ونسب الأرباح والخسارة أو التلف الصناعي أو التوزيع.[1]

2.المديرية الفرعية للتحصيل:تضم ثلاثة مكاتب هي:

- مكتب المراقبة والتحصيل يكلف بمايلي:

– مراقبة وضعية تحصيل الموارد الجبائية وشبه جبائية والغرامات والعقوبات المالية والمحاصيل البلدية، وبصفة عامة كل محصول تتكفل بتحصيله قانونا قابضة الضرائب، وتسجيل النقائص والتأخير المحتمل وتحديد الإجراءات التي من شأنها تصحيح أو امتصاص هذه النقائص.

[1] المواد:63-64،مرجع نفسه، ص:17-18.

- متابعة الوضعية الجبائية والمكلفين بالضريبة المهمين وفحص وضعية المكلفين بالضريبة المتأخرين في دفع مستحقاتهم الجبائية واتخاذ الإجراءات القصرية ضدهم وكذا اتخاذ التدابير الرامية إلى التصفية السريعة للأقساط الضريبية الغير محصلة.
- السهر على التصفية السريعة للتدابير الجبرية والعمولات الخارجية التي تكلفة بها قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية.
- اتخاذ الإجراءات اللازمة للمحافظة على مصالح الخزينة العمومية.
- التقييم الدوري لوضعية التحصيل الذي قامت به قباضة الضرائب بالنسبة لكل الضرائب والمحاصيل الواجب تحصيلها ومعالجة النقائص المسجلة عند تصفية حالات التكفل والتأخير المسجلة في ممارسة الإجراءات الجبرية وتحديد أسبابها واقتراح التدابير الرامية إلى إدراك الوضعية.
- مراقبة حالة تصفية محاصيل الخزينة والسجل الخاص بترحيل المبالغ.

- مكتب التسيير المالي للبلديات والمؤسسات العمومية يكلف بمايلي:

- مراقبة الميزانيات الأولية والإضافية والتراخيص المتعلقة بفتح الاعتمادات المخصصة للبلديات والمؤسسات العمومية المحلية التي تتكفل بتسييرها المالي قباضات الضرائب المتواجدة على مستوى الولاية .
- مراقبة تنفيذ الإرادات المقررة في ميزانيات تلك البلديات والمؤسسات العمومية.
- تصفية حسابات التسيير المالي للبلديات المؤسسات العمومية المقدمة من طرف محصلي الضرائب .

- مكتب التصفية يكلف بمايلي:

- مراقبة عملية التكفل بمستخلصات الأحكام القضائية والقرارات فيما يتعلق بالغرامات والعقوبات المالية.

- مراقبة عملية التكفل بسندات التحصيل أو سندات الإرادات المتعلقة بالديون أو المحاصيل غير الجبائية والتي يرجع تحصيلها قانونيا إلى قباضات الضرائب.
- تلقي النتائج المتعلقة بالإحصائيات المعدة من طرف قباضات الضرائب وتجميعها ماديا وضمان إرسالها إلى الإدارة المركزية.
- مراقبة الحالة السنوية للتصفية المتعلقة بالغرامات والعقوبات المالية والنطق بالإلغاء والقبول خارج مدة التقادم طبقا لتشريع والتنظيم الجبائي ساري المفعول.
- مراقبة محاضر الجرد المالي المعد من طرف محصلي الضرائب عند الإقفال السنوي للحسابات.[1]

3.المدرية الفرعية للمنازعات وتضم ثلاثة مكاتب:

- مكتب الشكاوى يكلف بما يلي :

- تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الضرائب التي أسست وعائها مفتشيات الضرائب عند التحقيق والمحاسبة ومراقبة الأسعار والتقويمات في مجال التسجيل .
- تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الإعفاء أو التخفيض في الزيادات والعقوبات وتعويضات التأخير التي تطبقها قبضات الضرائب .
- تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى استعادة الضرائب أو الرسوم أو الحقوق المدفوعة نقدا، سواء كان على اثر تصريح أو دفع مسبق أو اقتطاع من المصدر.
- تلقي ودراسة والبت في الطلبات الرامية إلى الاحتجاج على إجراءات المتابعة أو المطالبة بالأشياء المحجوزة.
- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات .

[1] المواد :65-68، مرجع نفسه، ص ص:18 .

- مكتب المنازعات القضائية ولجان الطعن ويكلف بمايلي :

- تلقي ودراسة الطعون المشكلة ضد قرارات المدير الولائي في مجال المنازعات، وعرضها على لجنة المنازعات المختصة.
- تلقي ودراسة الاحتجاج على الزيادات التي مست الأسعار أو التهربات المصرح بها في مجال التسجيل وعرضها على لجنة المصالحة قصد البت والحكم فيها.
- تلقي ودراسة الطلبات المقدمة من طرف محصلي الضرائب الرامية إما إلى التصريح بعدم إمكانية التحصيل أو إلغاء الأقساط الضريبية والرسوم الغير قابلة لتحصيل أو الإعفاء من المسؤولية أو التأجيل في دفع أقساط الضرائب والرسوم غير المصفاة في الآجال القانونية، وعرضها على لجنة الطعن الولائية للفصل فيها.
- تلقي ودراسة الطلبات الرامية لتخفيض الضرائب المفروضة من المفتشيات اثر التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار وكذا إعادة التقويم في مادة التسجيل أو إلغاء الزيادات أو الغرامات وغرامات التأخير المطبقة على الوعاء الضريبي أو التحصيل وعرضها على لجان الطعن الولائي للفصل فيها.
- الدفاع عن الإدارة الجبائية أمام الهيئات القضائية المختصة عند الاحتجاجات الخاصة بالضرائب أو الإجراءات المتعلقة بالإدارة الجبائية.
- تأسيس الطعون الخاصة بالاستئناف أمام الهيئات القضائية المختصة ضد القرارات والأحكام التي ليست في صالح الإدارة الجبائية، والصادرة عن الغرفة الإدارية والمحاكم الإدارية التي تفصل في المسائل الجبائية.
- اقتراح كل تدبير أو إجراء من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات المتعلقة بالمنازعات.

- مكتب التبليغ والأمر بالتخفيض يكلف بما يلي:

- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المدير الولائي في مجال المنازعات وكذا القرارات الصادرة في مجال الطعون الولائية.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن لجان الطعن.
- تبليغ المكلفين بالضريبة والمصالح المعنية بالقرارات الصادرة عن المحاكم التي بثت وفصلت في المجال الجبائي وفي إطار الإجراءات المدرجة أمام الهيئات القضائية .
- الأمر بالتخفيض والتصحيح بعدم قابلية التحصيل المقرر في مجال الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.
- مراقبة وتأشير شهادات الإلغاء والتخفيض التي تسلمها مفتشيات الضرائب في مجال الرسوم على رقم الأعمال والضرائب الغير مباشرة والرسوم المماثلة التسجيل والطابع وبصفة عامة كل إيراد جبائي يتم تأسيس وعائه وتحصيله على التوالي من طرف مفتشية أو قابضة الضرائب.
- إعداد وتبليغ جداول الإحصائية الدورية المتعلقة بمعالجة قضايا المنازعات إلي المكاتب المعنية.
- اقتراح كل تدبير من شأنه المساهمة في تحسين الإجراءات الخاصة بالمنازعات.[1]

4.المديرية الفرعية للرقابة الجبائية وتضم ثلاثة مكاتب :

- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية يكلف بمايلي:

- إعداد بطاقية خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين من المحتمل توفرهم على المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيله.
- برمجة تدخلات التي سيجريه لمكتب مباشرة عن طريق فرق البحث، والقيام بجمع المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.

[1] المواد: 69-73، مرجع نفسه، ص ص:18-19.

- برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص من طرف اللجان والفرق المختلطة، قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة التحصيل.
- تقييم أنشطة المكتب المفتشيات في هذا المجال وتقديم اقتراحات التي من شأنها تحسين طرق البحث عن المادة الخاضعة لضريبة.

- مكتب البطاقيات والمقارنة يكلف بمايلي :

- تسيير البطاقيات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقيتهم.
- حفظ رمز العقود بجميع أنواعها، الخاضعة لإجراءات التسجيل وتسليم مستخلصات منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجبائيين الساريين المفعول.
- استقبال المعلومات المحصل عليها من طرف المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة للضريبة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية بغية استغلاله.
- تنظيم استغلال جداول الزبائن وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على تنشيط توزيع المعلومات التي تنظمها هذه الجداول والسندات.
- تقديم كل الاقتراحات الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات ومراقبة استعمالها.

- مكتب التحقيقات ومراقبة التقييم يكلف بمايلي:

- إحداث وتسيير بطاقية خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين من المحتمل أن يكون محل تحقيق أو مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية وهذا على أساس المعايير التي قررتها الإدارة المركزية.
- برمجة القضايا التي سيتم التحقيق فيها سنويا ومتابعة انجاز البرنامج في الآجال المحددة.
- متابع ومراقبة عمل التحقيق والسهر عند إجراء عدد الفرق لتدخلاتها على احترام التشريع والتنظيم الساري يهما العمل، وحقوق المكلفين بالضريبة الذين تم التحقق في محاسبتهم وكذا المحافظة على مصالح الخزينة.

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التحقيق والإرسال المنظم لتقارير التحقيق إلى الإدارة المركزية.
- برمجة عملية مراقبة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق العقارية والمحلات التجارية وعناصر المحلات التجارية والأسهم أو حصص الشركة وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل.

5.المديرية الفرعية للوسائل تضم ثلاثة مكاتب:

- مكتب الموظفين ولتكوين تكلف بمايلي:

- تسيير الموظفين ومتابعة مهنهم.
- تنظيم واستدعاء للاجتماع وتولي أمانة اللجان المتساوية الأعضاء الخاصة بالموظفين.
- المساهمة في إعداد انجاز برامج تحسين المستوى وإعادة تأهيل الأعوان الموجدين في الخدمة.
- المشاركة في تنظيم الشؤون الاجتماعية للموظفين.
- تطبيق الإجراءات الخاصة بضبط تعداد الموظفين وعقلنة مراكز العمل والتي يتم اتخاذه بالتنسيق مع الهياكل المعنية بالمديرية الجهوية.

- مكتب عمليات الميزانية يكلف بمايلي:

- القيام بعمليات تنفيذ وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة لتسيير المديرية الولائية للضرائب.
- القيام في حدود اختصاصاته بعمليات الالتزام وتصفية والأمر بصرف النفقات الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب.
- تقييم احتياجات مصالح المديرية الولائية للضرائب فيما يخص اعتماد الميزانية وإعداد تقرير شامل حول استهلاك هذه الاعتماد.

- مكتب الوسائل يكلف بمايلي:

- اقتناء الأثاث والمعدات واللوازم الخاصة بالمكتب والمواد المتعلقة بالتنظيف والصيانة الضرورية للسير الحسن لمصالح المديرية الولائية للضرائب.
- تحديد وانجاز أعمال الصيانة والإصلاح والتهيئة اللازمة للمحافظة على البيانات والتجهيزات بالمديرية الولائية.
- المساهمة في عملية ضبط وتحسن المطبوعات.
- تنظيم وتموين وتسيير مخزن المطبوعات.
- المساهمة في إجراء حفظ الأرشيف.
- إنشاء وتجهيز واستغلال حظيرة السيارات.
- المساهمة في تنفيذ التدابير المتخذة لضمان أمن الموظفين والهياكل والعتاد والتجهيزات وإعداد تقارير دورية في هذا الشأن.
- القيام بجرد خاص بالعتاد والأثاث والتموينات غير القابلة لتلف والموضوعة تحت تصرف المديريات الفرعية ومراقبة دفاتر الجرد الموجودة على مستوى مفتشيات وقبضات الضرائب المتواجدة بالولاية.
- تطبيق برامج الإعلام الآلي ومتابعة تركيب التجهيزات الخاصة بها.
- صيانة والمحافظة على هذه التجهيزات وتكوين مستعملي التطبيقات المعلوماتية وهذا بالتنسيق مع المديرية الجهوية.[1]

[1] المواد79-87، مرجع نفسه، ص ص: 19-20.

## المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة مقاولة أشغال

### المطلب الأول: التحضير لخطوات إجراء عملية التحقيق المحاسبي

مديرية: الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم:...../2016xxxxxxxxxxx. مقاولة أشغال العمومية المسيلة

تبليغ أولي رقم:...../2016 المؤرخ في:2017/07/03

عدد الصفحات:.....

عموميات

1. التعريف بالمؤسسة:

السيد:xxxxxxxx يمارس نشاط مقاولة أشغال منذ تاريخ 2008/08/12 حسب السجل التجاري رقم: xxxxxxx وعنوان المؤسسة حي 322 مسكن المسيلة.

المكلف له ملف جبائي مسجل بمفتشية الضرائب اشبيليا تحت رقم المادة: xxxxxxxxx والرقم الجبائي:xxxxxxxxx

2. الوضعية الجبائية:

- الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة:

تخضع الأرباح المتأتية من نشاط المكلف بالضريبة على الدخل الإجمالي والأرباح المهنية بموجب أحكام المواد 01 و02 و03 و11 و85 و104 من قانون لضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تخضع أرقام الأعمال المحققة للرسم على النشاط المهني وفق المواد 217 و357 من نفس القانون.

ولكون أن المكلف مستخدما يشغل عمالا فإن الأجور لمدفوعة تخضع للضريبة على الأجور والرواتب حسب المواد 66 و75 من نفس القانون.

- الرسم على القيمة المضافة:

النشاط الممارس يخضع لرسم على القيمة المضافة حسب المواد 01 و02 و21 و23 و29 من قانون الرسوم على أرقام الأعمال.

3. سير عملية التحقيق:

تم برمجة نشاطات المكلف في التحقيق المحاسبي ضمن برنامج سنة 2016 وتم تبليغه بموجب إشعار بالتحقيق رقم:412 المؤرخ في: 2016/07/03 بميثاق المكلفين بالضريبة طبقا لأحكام المادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية.

- التحقيقات الأولية:

تم جمع المعلومات الجبائية المتعلقة بالنشاط من الهيئات الإدارية والمالية في طار حق الاطلاع المخول للإدارة الجبائية وفق المواد من 45 الى63 من قانون الإجراءات الجبائية وتتبع حركة الكشف البنكي والمعلومات الموجودة بالملف الجبائية.

- التحقيقات المحاسبية:

– من حيث الشكل:

لم يقدم أي دفتر من الدفاتر المحاسبية وقد تم تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية، ولم يقدم أي دفاتر محاسبية.

– من حيث المضمون:

نظرا لعدم مسك الدفاتر المحاسبية المنصوص عليها في المواد 09 و10 من القانون التجاري والتي تم على إثره تم تحرير محضر غياب السجلات المحاسبية مع إعداد الاعذار المنصوص عليه في المادة 20–09 من قانون الإجراءات الجبائية.

ونظرا لعدم توفر عناصر تحديد أرقام الأعمال المفوترة المتمثلة في وضعية الأشغال المفصلة لنوعية الأشغال ومبالغها ولكون طريقة المراجعة الجبائية لا تسمح بالاعتماد على

الوثائق المقدمة في تحديد وعاء الربح الجبائي فإنه تم اللجوء إلى طريقة التصحيح الفوري طبقا لأحكام المادة 44-06 من قانون الإجراءات الجبائية.

## المطلب الثاني: بداية التحقيق

1.تأسيس أرقام الأعمال:

- جدول01: رقم الأعمال المقبوض

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الأعمال المصرح | 145.843.698 | 196.182.697 | 256.042.458 | 147.790.865 |
| الفارق | 6.074127 | 0 | - | 594.414 |

المصدر: المديرية الولائية للضرائب-المسيلة.

تم تأسيس رقم أعمال المقبوض اعتمادا على المعلومة المتوفرة لدينا وهي المدخلات المدونة في الكشف البنكي بعد تتبع حركته،حيث سجلنا فارقا في رقم الأعمال المصرح والمستخرج لسنتي 2012 و2015 أما لسنة 2013 لم يتم تسجيل أي فارق.

وبالنسبة لسنة 2014 فقد تم الاعتماد في تأسيس رقم الأعمال المقبوض على التصريحات الشهرية G50 لتجاوزها المعلومة المدونة في الكشف البنكي ولم يتم تسجيل أي فارق بين رقم الأعمال المستخرج و المصرح به.

- جدول 02: رقم الأعمال المفوترة

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المقبوض | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رصيد الزبون 01/01 | 6.442.735 | 56.602.456 | 27.205.632 | 2.987.985 |
| رصيد الزبون 31/12 | 56.602.456 | 27.205.632 | 2.987.985 | 15.541.930 |
| رقم الأعمال المستخرج | 202.077.537 | 166.785.873 | 231.824.811 | 160.939.225 |

المصدر: المديرية الولائية للضرائب-المسيلة.

نظرا لغياب المحاسبة ووجود رصيد زبون في نهاية المدة في التصريحات الجبائية تم الاعتماد على طريقة التصحيح التلقائي والحسابات المالية في تأسيس رقم الأعمال المفوترة، فتم الكشف عن وجود فارق في رقم الأعمال المقبوض والمستخرج في جميع السنوات محل الدراسة.

- جدول 03:الرسم على النشاط المهني

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الأعمال المصرح | 18.436.244 | 31.859.211 | 42.695.305 | 41.617.897 |
| الفارق | 133.481.572 | 164.323.486 | 213.347.153 | 106.767.382 |
| معدل الرسم | %2 | %2 | %2 | %2 |
| مبلغ الرسم | 2.669.631 | 3.286.470 | 4.266.943 | 2.135.348 |
| نسبة العقوبة | %25 | %25 | %25 | 25% |
| العقوبة | 667.408 | 821.617 | 1.066.736 | 533.837 |
| المجموع | 3.337.039 | 4.108.087 | 5.333.679 | 2.669.185 |

المصدر :إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب–المسيلة.

بعد تتبع التصريحات الشهرية تم تحديد فارق بين رقم الأعمال المستخرج والمصرح به لسنوات موضوع التحقيق، وإخضاع الفارق للرسم على النشاط المهني مع زيادة عقوبة التملص نسبتها 25% .

- جدول 04: تأسيس الأرباح

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 202.077.537 | 166.785.873 | 231.824.811 | 160.939.225 |
| معدل الهامش | %10 | %10 | %10 | %10 |
| الربح المستخرج | 20.207.754 | 16.678.587 | 23.182.481 | 16.093.922 |
| الربح لمصرح | 19.761.595 | 4.796.016 | 6.660.854 | 9.804.912 |
| الضريبة المستخرجة | 6.940.714 | 5.705.506 | 7.981.868 | 5.500.873 |
| الضريبة المصرحة | 6.784.558 | 1.546.606 | 2.199.299 | 3.299.719 |
| الفارق | 156.156 | 4.158.900 | 5.782.569 | 2.201.154 |
| معدل العقوبة | %15 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 23.423.179 | 1.039.725 | 1.445.642 | 550.288 |
| المجموع | 179.579 | 5.198.625 | 7.228.212 | 2.751.542ا |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب–المسيلة.

تم الاعتماد في تأسيس الأرباح على معدل 10% كهامش ربح صافي في تحديد الأرباح المهنية

- جدول 05: الضريبة على الأجور والرواتب

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| عدد العمال المعتمد | 3 | 3 | 3 | 3 |
| الاجرة الشهرية المعتمدة | 25.000 | 25.000 | 25.000 | 25.000 |
| كتلة الاجور السنوية المستخرجة | 900.000 | 900.000 | 900.000 | 900.000 |
| معدل الضريبية IRG/S | %20 | %20 | %20 | %20 |
| الفارق في الضريبة | 180.000 | 180.000 | 180.000 | 180.000 |
| معدل العقوبة | %25 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 45.000 | 45.000 | 45.000 | 45.000 |
| المجموع | 225.000 | 225.000 | 225.000 | 225.000 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب–المسيلة.

نظرا لعدم التصريح بأي حقوق متعلقة بالضريبة على الأجور إضافة إلى نشاط المكلف المتعلق بمقاولة أشغال الذي يتطلب وجود عمال تم اعتماد 03 عمال وبأجرة شهرية مقدرة بـ 25000 وتطبيق معدل 20 على ضريبة الدخل بالإضافة إلى عقوبة من الكتلة النقدية مقدرة بـ 25%.

- الرسم على القيمة المضافة:

- جدول06: الرسم على المشتريات

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| الرسم المستخرج | 21.816.988 | 30.272.581 | 38.846.850 | 21.984.732 |
| الرسم المصرح به | 21.816.988 | 32.138.222 | 40.253.880 | 22.147.526 |
| الرسم القابل للدمج | - | 1.865.641 | 1.407.030 | 162.794 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب-المسيلة.

الجدول 08:الرسم الواجب الدفع

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الأعمال المصرح | 145.843.689 | 196.182.697 | 256.042.458 | 147.790.865 |
| الفارق | 6.074.127 | - | - | 594.414 |
| معدل الرسم | %17 | %17 | %17 | %17 |
| الرسم المستحق | 1.032.602 | - | - | 101.050 |
| الرسم القابل للدمج | - | 1.865.641 | 1.407.030 | 162.794 |
| الرسم القابل للخصم | - | - | - | - |
| الرسم القابل للدفع | 1.032.602 | 1.865.641 | 1.407.030 | 263.844 |
| معدل العقوبة | %25 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 258.150 | 466.410 | 351.758 | 65.961 |
| المجموع | 1.290.752 | 2.332.051 | 1.758.788 | 329.806 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب-المسيلة.

بعد تتبع فواتير الشراء تم اكتشاف وجود فارق بين الرسم المستخرج والمصرح به، والفارق الموجود بين الرسم المستخرج والرسم المصرح به تم إدماجه ضمن الرسم الواجب الدفع وتطبيق عقوبة التملص.

| | |
|---|---|
| الحقوق خارج غرامة التأخير | 29.946.288 |
| العقوبة | 7.470.956 |
| الحقوق الواجبة الدفع | 37.417.244 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب–المسيلة.

ملاحظة :

تبعا لأحكام المادة 31 من قانون المالية لسنة 2012 المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية فإن لديكم إمكانية طلب التحكيم من المدير الولائي للضرائب للأسئلة المتعلقة بالواقع أو القانون في الرد على قضيتكم موضوع التحقيق.

مديرية: الضرائب لولاية المسيلة

قضية تحقيق رقم:...../2016xxxxxxxxxxxx. مقاولة أشغال العمومية المسيلة

تبليغ نهائي رقم:...../2016 المؤرخ في:2017/07/03

عدد الصفحات:.....

التبليغ النهائي:

نظرا لعدم ردكم عن التبليغ الأولي رقم:..... بتاريخ../../.... وانتهاء الآجال القانونية وتطبيق لأحكام المادة 20-6 من قانون الإجراءات الجبائية تم اعتماد الأسس المتوصل إليها في التبليغ الأولي المذكور أعلاه كأسس نهائية.

النتائج النهائية:

- جدول01: رقم الأعمال المقبوض

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الأعمال المصرح | 145.843.698 | 196.182.697 | 256.042.458 | 147.790.865 |
| الفارق | 6.074127 | 0 | - | 594.414 |

المصدر: المدرية الولائية للضرائب-المسيلة.

- جدول 02: رقم الأعمال المفوترة

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المقبوض | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رصيد الزبون 01/01 | 6.442.735 | 56.602.456 | 27.205.632 | 2.987.985 |
| رصيد الزبون 31/12 | 56.602.456 | 27.205.632 | 2.987.985 | 15.541.930 |
| رقم الأعمال المستخرج | 202.077.537 | 166.785.873 | 231.824.811 | 160.939.225 |

المصدر :المديرية الولائية للضرائب-المسيلة.

- جدول 03:الرسم على النشاط المهني

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الاعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الاعمال المصرح | 18.436.244 | 31.859.211 | 42.695.305 | 41.617.897 |
| الفارق | 133.481.572 | 164.323.486 | 213.347.153 | 106.767.382 |
| معدل الرسم | %2 | %2 | %2 | %2 |
| مبلغ الرسم | 2.669.631 | 3.286.470 | 4.266.943 | 2.135.348 |
| نسبة العقوبة | %25 | %25 | %25 | 25% |
| العقوبة | 667.408 | 821.617 | 1.066.736 | 533.837 |
| المجموع | 3.337.039 | 4.108.087 | 5.333.679 | 2.669.185 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

- جدول 04: تأسيس الأرباح

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الأعمال المستخرج | 202.077.537 | 166.785.873 | 231.824.811 | 160.939.225 |
| معدل الهامش | %10 | %10 | %10 | %10 |
| الربح المستخرج | 20.207.754 | 16.678.587 | 23.182.481 | 16.093.922 |
| الربح لمصرح | 19.761.595 | 4.796.016 | 6.660.854 | 9.804.912 |
| الضريبة المستخرجة | 6.940.714 | 5.705.506 | 7.981.868 | 5.500.873 |
| الضريبة المصرحة | 6.784.558 | 1.546.606 | 2.199.299 | 3.299.719 |
| الفارق | 156.156 | 4.158.900 | 5.782.569 | 2.201.154 |
| معدل العقوبة | %15 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 23.423.179 | 1.039.725 | 1.445.642 | 550.288 |
| المجموع | 179.579 | 5.198.625 | 7.228.212 | 2.751.542 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

- جدول 05: الضريبة على الأجور والرواتب IRG/S

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| عدد العمال المعتمد | 3 | 3 | 3 | 3 |
| الأجرة الشهرية المعتمدة | 25.000 | 25.000 | 25.000 | 25.000 |
| كتلة الأجور السنوية المستخرجة | 90.000 | 90.000 | 90.000 | 90.000 |
| معدل الضريبية IRG/S | %20 | %20 | %20 | %20 |
| الفارق في الضريبة | 180.000 | 180.000 | 180.000 | 180.000 |
| معدل العقوبة | %25 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 45.000 | 45.000 | 45.000 | 45.000 |
| المجموع | 225.000 | 225.000 | 225.000 | 225.000 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

- الرسم على القيمة المضافة:

- جدول06: الرسم على المشتريات

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| الرسم المستخرج | 21.816.988 | 30.272.581 | 38.846.850 | 21.984.732 |
| الرسم المصرح به | 21.816.988 | 32.138.222 | 40.253.880 | 22.147.526 |
| الرسم القابل للدمج | - | 1.865.641 | 1.407.030 | 162.794 |

المصدر إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

- الجدول 08:الرسم الواجب الدفع

| البيان /السنوات | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
|---|---|---|---|---|
| رقم الاعمال المستخرج | 151.917.816 | 196.182.697 | 256.042.458 | 148.385.279 |
| رقم الاعمال المصرح | 145.843.689 | 196.182.697 | 256.042.458 | 147.790.865 |
| الفارق | 6.074.127 | - | - | 594.414 |
| معدل الرسم | %17 | %17 | %17 | %17 |
| الرسم المستحق | 1.032.602 | - | - | 101.050 |
| الرسم القابل للدمج | - | 1.865.641 | 1.407.030 | 162.794 |
| الرسم القابل للخصم | - | - | - | - |
| الرسم القابل للدفع | 1.032.602 | 1.865.641 | 1.407.030 | 263.844 |
| معدل العقوبة | %25 | %25 | %25 | %25 |
| العقوبة | 258.150 | 466.410 | 351.758 | 65.961 |
| المجموع | 1.290.752 | 2.332.051 | 1.758.788 | 329.806 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

| | |
|---|---|
| الحقوق خارج غرامة التأخير | 29.946.288 |
| العقوبة | 7.470.956 |
| الحقوق الواجبة الدفع | 37.417.244 |

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات مديرية الضرائب.

**خاتمة الفصل:**

من خلال هذه الدراسة التطبيقية التي قمنا بها يتجلى لنا أن الرقابة الجبائية هي أهم خطوة تلجأ إليها إدارة الضرائب للتحقيق مع المكلف في اكتشاف التلاعبات التي يلجأ إليها خلال نشاطه.

فيما يخص موضوع التحقيق، تم جمع المعلومات الأولية بالمؤسسة، وتبين أنها لم تقم بمسك الدفاتر المحاسبية المنتظمة، فتم الاعتماد على طريقة التصحيح التلقائي لتأسيس رقم الأعمال حسب المعلومات المتوفرة لدينا وهي حساب الكشف البنكي والتصريح الشهري G50، وقد تمت عملية التحقيق عبر مراحل من انطلاق برمجة الملفات وتنتهي باستخراج الأسس الضريبية وإعداد التقرير النهائي.

## الخاتمـة:

من خلال تطرقنا إلى هذه الدراسة والمتمثلة في دور الرقابة الجبائية في محاربة التهرب الضريبي، تم حصر هذه الدراسة في جانبين جانب تطبيقي وأخر نظري، حيث تم التعرف على ظاهرة التهرب الضريبي التي تؤدي إلى الإضرار بخزينة العامة للدولة ويتم ذلك عن طريق انتهاج بعض الأساليب المشروعة والغير المشروعة للتهرب من دفع الضريبة، وتم التعرف إلى الرقابة الجبائية التي تشكل الأداة القانونية في يد الإدارة الجبائية، من خلال مراقبة تلك التصريحات المقدمة من طرف المكلفين، والعمل على اكتشاف الأخطاء والمخالفات بهدف تصحيحها وتقويمها حيث تستعمل عدة أساليب في عملية التحقيق لاكتشاف المتهربين وكيفية معاملتهم.

### النتائج:

ومما سبق يمك أن نصل إلى مجموعة من النتائج المستخلصة من هذا البحث والمتمثلة في:

- شهد التهرب الضريبي انتشارا واسعا في القرن الحالي ويعود ذلك إلى الآثار المتعددة التي أفرزتها التغيرات والتحولات الاقتصادية نتيجة إلى ثورة المعلومات والاتصالات، التي أدت إلى بروز أنواع وطرق جديدة للتهرب الضريبي كالتهرب الالكتروني، التهرب عن طريق

الجنات الضريبية، حيث يشكل التهرب الضريبي أحد أهم التحديات التي تقف أمام التطبيق الفعال للسياسة المالية والاقتصادية نظرا لآثاره السلبية المتعددة.

- إن التأويلات الخاطئة والفهم المستعصي للإحكام الجبائية يؤدي إلى زيادة نسبة التهرب الضريبي كما يولد فراغا قانونيا .
- يعتبر التهرب الضريبي نتيجة لعدم فعالية النظام الضريبي،لذا فإن أحسن طريق لمكافحة التهرب تكمن في البحث عن فعالية النظام الضريبي وذلك من خلال وجود بعض الثغرات القانونية
- عدم استقرار النظام الجبائي حيث أن كثرة التغيرات التي تطرأ على القوانين المالية كل سنة يخلف محيط غير مشجع للاستثمار.
- تتسم الإجراءات الإدارية الضريبية المتعلقة بربط وتحصيل الضريبة بالتعقيد وطول مدة دراسة الملفات الجبائية.

**الاقتراحات :**

- تبسيط النظام الجبائي وإعطائه الصورة التي تليق به مما يجعله سهلا ومفهوما من طرف المكلف بالضريبة ،وتعزيز وسائل تدخل الإدارة الجبائية البشرية والمادية ذات الكفاءة والتكوين العالي في الميدان المحاسبي.
- تحسين العلاقة بين المكلفين والإدارة وذلك عن طريق الاحترام والتفاهم المتبادل .

- وضع نظم رقابية فعالة تمتاز بالدقة وسرعة اكتشاف المخالفات المرتكبة مع تقرير عقوبات شديدة على المكلفين المتهربين لمنعهم من ارتكاب محالفات للقوانين الضريبية.
- إقامة تعاون مستمر بين إدارة الضرائب ومختلف الإدارات الحكومية ،والذي تنتج عليه تزويد الإدارة الجبائية بالمعلومات والتوضيحات حول نشاط المكلف.
- الرفع من مستوى موظفي جهاز الضرائب من خلال تكوين متخصص في الضرائب وذلك بوضع برنامج تدريبي لهم.
- إعادة النظر في أجور موظفي مصلحة الضرائب وذلك بتحفيزهم على رفع مردودية العمل وإبعادهم عن إغراءات الممولين.
- نشر الوعي الضريبي وتنظيم ملتقيات حول النظام الضريبي ومستجداته .

# قائمة المراجع

الكتب:

1. حمدي سليمان، **الرقابة الإدارية و المالية على الأجهزة الحكومية**، مكتبة دار الثقافة، عمان، الأردن، 1998.
2. دويدار محمد، **دراسات في الاقتصاد المالي، النظرية العامة في مالية الدولة، السياسات المالية في الاقتصاد الرأسمالي**، دار المعرفة الجامعية، 1996.
3. سهام كردودي، **الرقابة الجبائية بين النظرية و التطبيق**، دار المفيد للنشر و التوزيع، عين مليلة، الجزائر،2011.
4. سوزي عدلي نشد، **الوجيز في المالية العمة، النفقات العامة، الايرادات العامة**، الميزانية العامة، دار الجامعة الجديدة للنشر،الاسكندرية،2000.
5. عوادي مصطفى، زين يونس، **الرقابة الجبائية على المكلفين بالضريبة في النظام الجبائي الجزائري**، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر، ط2، 2010-2011.
6. فليح العالي عادل، **المالية العامة و التشريع المالي والضريبي**، ط1، 2003.
7. فوزي عبد المنعم، **المالية العامة و السياسة المالية**، دار النهضة العربية، لبنان، 1972.
8. منصور ميلاد يونس، **مبادئ المالية العامة**، الجامعة المغربية، طرابلس، 1994.
9. منور اوسرير، محمد حمو، **محاضرات في جباية المؤسسات**، ط1، مكتبة الشركة الجزائرية بو دواو،2009.

رسائل ومذكرات

10. بن شعبان وهيبة، **الغش الضريبي والرقابة الجبائية**، مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة،2001.

11. خليفي عليلة وعبادي كميلة، **واقع التهرب و الغش الضريبي في الجزائر وطرق مكافحته**، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس، فرع مالية،الجزائر، 2005.

12. ساعد نبيلة، **الرقابة الجبائية و دورها في التحصيل الضريبي**، مذكرة لنيل شهادة الماستر في المحاسبة والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، قسم المحاسبة والمالية، البويرة، 2014-2015.

13. فريال بلعناصر، زعطوط مليكة، **الغش الضريبي ودور الرقابة الجبائية في مكافحته**، مذكرة لنيل شهادة لسانس، الجزائر ،2002.

14. محمد فلاح، **الغش الجبائي وتأثيره على دور الجباية في التنمية الاقتصادية**، رسالة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، الجزائر،1997.

15. ولهي بوعلام، **نحو إطار مقترح لتفعيل آليات الرقابة الجبائية من اثر الأزمة المالية حالة الجزائر**، مداخلة مقدمة لملتقى العلمي الدولي حول الأزمة المالية و الاقتصادية الدولية و الحكومة العامة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف.20-21اكتوبر 2009.

16. يحي بوقنداقجي وغزالي أحمد وشريف كامل، مدى فعالية الرقابة الجبائية في مكافحة الغش الجبائي، مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس عي العلوم المالية، المدية، 2005.

17. يحي لخضر، **دور الامتيازات الضريبية في دعم القدرة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصاد و التجارية و علوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر،2006-2007.

القوانين والمراسيم والوثائق الإدارية:

**18.** الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية2009، العدد:20.

**19.** الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، ،منشورات الساحل،2009.

**20.** المواد( 09، 10) القانون التجاري.

**21.** المواد (01، 29، 30) قانون الرسم على رقم الأعمال.

**22.** المواد(01، 02، 03، 11، 85 ،104، 66 ،75، 217، 357، 130) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2017.

**23.** المديرية العامة للضرائب، قانون الإجراءات الجبائية،2017.

**24.** ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة،وزارة المالية، منشورات2008.

# الملحق:01

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O, N° 21
Imp. Officielle (2009)

**MINISTERE DES FINANCES**
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS**

.....
.....
.....

## Notification de Redressement suite à la vérification de Comptabilité

Référence N° :

Lettre avec A.R.

A.M. .....
.....
.....

Le ..... 20.....

Suite à l'envoi de l'avis de vérification N° ..... du ....., vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité du ..... au ..... au titre des exercices ..... se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés : .....
.....

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certains impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôts pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposez, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de quarante (40) jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressements envisagés. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part. (Art. 20-6 du Code des procédures fiscales).

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre, seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi.

Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Article 20-4 du Code des procédures Fiscales).

La présente notification comporte..... feuillet (s), y compris celui-ci.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur, l'expression de notre parfaite considération

**Le Chef de Brigade** **Noms et Grades des Vérificateurs**

# الملحق:02

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

Série O. n° 27

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIRECTION : .....

.....

## MISE EN DEMEURE

M, .....

N.I.F : |_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_| |_|_|_|

Activité : .....

Adresse : .....

.....

**REF. :** Avis de vérification N° ..... du .....

Madame, Monsieur,

Dans le cadre de la vérification de comptabilité, visée en référence et en application des dispositions de l'article 58-1 de la loi de finances pour 2002, vous avez l'obligation de produire à l'administration fiscale, l'ensemble de vos livres et documents comptables demandés.

Ces documents n'ayant pas été produits lors de notre intervention du ..... à ..... heures; un procès verbal portant N° ..... du ..... constatant leur absence a été établi et contresigné par vos soins, conformément aux prescriptions de l'article 60, alinéa 9, de la loi de finances pour 2002.

En conséquence, vous êtes mis en demeure d'avoir à présenter les documents dont il s'agit dans un délai n'excédant pas huit (08) jours, faute de quoi, il sera procédé à la taxation d'office de vos bases d'imposition, sans préjudice des autres sanctions prévues par la législation fiscale.

Veuillez agréer M ..... l'expression de notre parfaite considération.

Le Vérificateur

(2009) Imp. Officielle, Alger

# الملحق:03

**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية**

المديـــــــــرية العامة للضرائب رقم التعريف الجبائي :.....

مديرية الضرائب لولاية المسيلة رقم المادة :.....

مكتب المراجعـــــــات الجبائية

## محضر معاينة انتهاء أشغال التحقيق بعين المكان (1)

**المواد 31 من قانون المالية 2012المعدلة للمادة 20 من قانون الإجراءات الجبائية الفقرة05**

في اليوم .....من عام.....

على الساعة .....(2)نحن الممضين أسفله (3) .....

.....

.....

الحالفين اليمين و الحاملين لبطاقات انتدابنا تقدمنا عند (4):.....

.....

.....

الممثل من طرف (5):.....

.....

قد عاينا مايلي :.....

.....

.....

.....

وعند نهاية تدخلنا قمنا بإقفال هذا المحضر في اليوم و الشهر المذكورين أعلاه و دعونا السيد :.....

.....

لإمضائه معنا و الذي قبل –رفض -(6)و صرح مايلي :.....

.....

.....

و بطلب منه سلمناه نسخة من هذا المحضر مقابل وصل الاستلام .

إمضاء المعني إمضاء الأعوان

---

(1)موضوع المعاينة المادية
(2)تكتب السنة و الشهر و اليوم و الساعة بالأحرف كاملة
(3)اسم و لقب و رتبة العون
(4)الاسم و اللقب أو العنوان الاجتماعي وعنوان المكلف بالضريبة
(5)اسم و لقب صفة الممثل
(6)اشطب العبارة غير الملائمة

## الملحق:04

**الجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشعبيـــة**

***وزارة الماليـــــــــــــــــــــــــــــة***

**المديريـــــة العامـــــة للضرائـــــب** المسيلة في:

***المديريـــــة الجهويـــــة بسطـيـف***

***مديريـــة الضرائـــــب بالمسـيلـة*** ***الى السيـد:.....***

***المديريـــة الفرعية للرقابة الجبائـــية*** ***النشـــــاط :.....***

***مكـــــتب المراجعـــــات*** الجبائية العنـــــوان:.....

***رقم : ..... /م.ف.ر. ج/2017***

**الموضوع: التحقيـــق المحاسبي –تبليغ نهائي-**

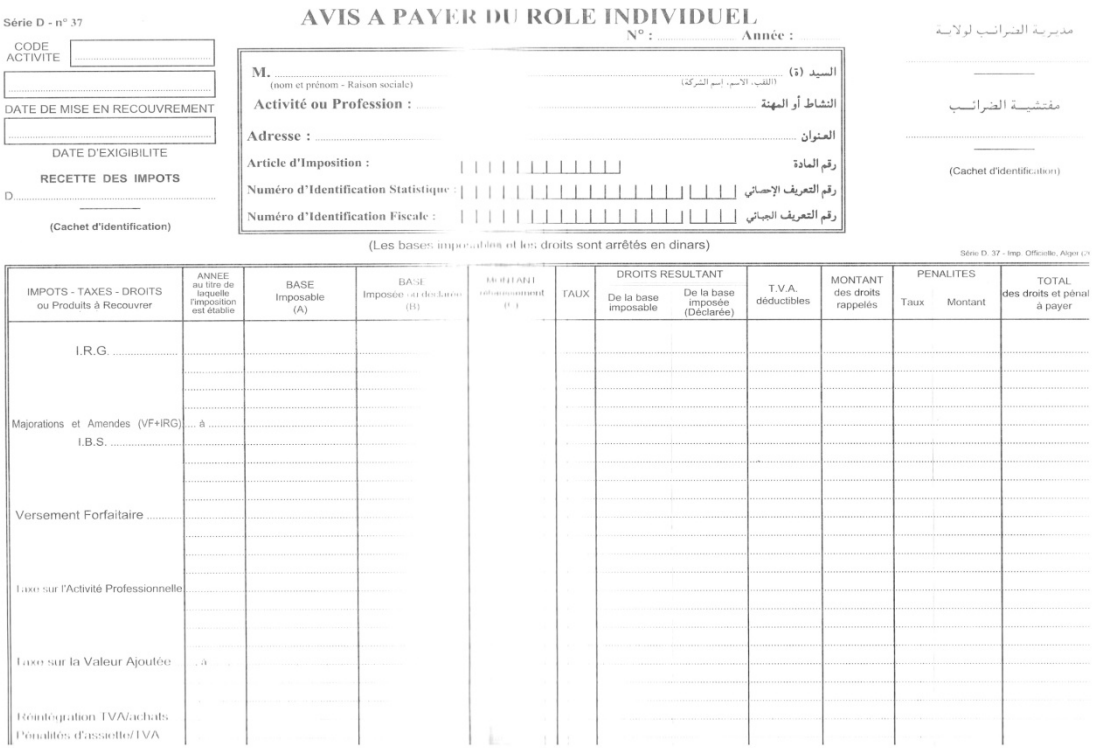
**المرجـــع: التبليغ الأولى رقم : بتاريخ :../../....**

إضافـــة إلـــى مراسلـــة التبلـــيغ الأولـــــى المذكـــور فـــي المـــــــرجـــــع أعـــــلاه، ولعدم إجابتكم في المدة القانونية، يشرفنـــا أن نبلغكـــم وبصـــــفـــة نهائـــية بالأسس الضريبيـــــة المستخرجـــة، التـــي تخـــص الضرائب الرسوم التالية:.....

للسنوات: ...../...../...../.....

**رئيس الفرقة** **المحققون**

# الملحق: 05



Série D - n° 37

AVIS A PAYER DU ROLE INDIVIDUEL

N° : ..... Année : .....

مديرية الضرائب لولاية

CODE ACTIVITE

DATE DE MISE EN RECOUVREMENT

DATE D'EXIGIBILITE

RECETTE DES IMPOTS

D.....

(Cachet d'identification)

M. ..... السيد (ة)
(nom et prénom - Raison sociale) (اللقب، الاسم، اسم 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

مفتشيـــة الضرائـــب

(Cachet d'identification)

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

Série D. 37 - Imp. Officielle, Alger CV

| IMPOTS - TAXES - DROITS ou Produits à Recouvrer | ANNEE au titre de laquelle l'imposition est établie | BASE Imposable (A) | BASE Imposée ou déclarée (B) | MONTANT (différence) (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 pénal à payer |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| I.R.G. | | | | | | | | | | | | |
| Majorations et Amendes (VF+IRG) | | | | | | | | | | | | |
| I.B.S. | | | | | | | | | | | | |
| Versement Forfaitaire | | | | | | | | | | | | |
| Taxe sur l'Activité Professionnelle | | | | | | | | | | | | |
| Taxe sur la Valeur Ajoutée | | | | | | | | | | | | |
| Réintégration TVA/achats | | | | | | | | | | | | |
| Pénalités d'assiette/TVA | | | | | | | | | | | | |

# الملحق: 06

**المادة الأولى**: تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى «الضريبة على الدخل الإجمالي» وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقا لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

**المادة2:** يتكون الدخل الصافي الإجمالي من مجموع المداخيل الصافية للأصناف الآتية:

-أرباح مهنية ؛

-عائدات المستثمرات الفلاحية ؛

-الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية، كما تنص عليها المادة 42 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

-عائدات رؤوس الأموال المنقولة ؛

-المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛

-فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية المشار إليها في المادة 77 .[1]

**المادة3**: 1) يخضع لضريبة الدخل، على كافة مداخلهم الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم في الجزائر.
ويخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر.

**المادة 11** : تعتبر أرباحا مهنية، لتطبيق ضريبة الدخل، الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون والناجمة عن ممارسة مهنة تجارية ، غير تجارية أو صناعية أو حرفية، وكذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية أو الناتجة عنها.[3]

**المادة 85** : يقرر اساس الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المبلغ الإجمالي للدخل الصافي السنوي الذي يتوفر عليه كل مكلف بالضريبة. يحدد هذا الدخل الصافي بالنظر لرؤوس الأموال التي يملكها المكلف بالضريبة، والمهن التي يمارسها والمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية التي يتقاضاها، وكذا أرباح كل العمليات المربحة التي يقوم بها، بعد خصم التكاليف المذكورة أدناه :

1)- ملغى؛[4]

2)- فوائد القروض والديون المقترضة لأغراض مهنية وتلك المقترضة لشراء مساكن أو بنائها والتي هي على عاتق المكلف بالضريبة؛

3)- إشتراكات منح الشيخوخة والضمان الإجتماعي التي يدفعها المكلف بالضريبة بصفة شخصية؛

4)- نفقات الإطعام؛

5)- عقد التأمين الذي يبرمه المالك المؤجر.

**المادة 104:** تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الاتي:

| قسط الدخل الخاضع للضريبة ( د.ج) | نسبة الضريبة |
|---|---|
| لا يتجاوز 120.000 | % 0 |
| من 120.001 إلى 360.000 | % 20 |
| من 360.001 إلى 1.440.000 | % 30 |
| أكثر من 1.440.000 | % 35 |

**المادة 217:** يستحق الرسم بصدد رقم أعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.

غير أنه، تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن إستغلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

**المادة 357:** 1)- يجب على المكلفين بالضريبة الذين فاق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق في السنة المالية السابقة والذي يسقط إحتمالا على السنة مبلغ 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام، أن يؤدوا الرسم، حسب الشروط المحددة في المادتين 358 و359 أدناه، مع مراعاة أحكام المادة 362، وباستثناء المكلفين بالضريبة المذكورين في المادة 221.

2) يلزم المكلفون بالضريبة الذين يباشرون نشاطهم أثناء السنة بنفس الإلتزامات الواردة أعلاه، عندما يفوق رقم أعمالهم الخاضع للضريبة المحقق 80.000 دج أو 50.000 دج، حسب الحالة، أو 15.000 دج بالنسبة للإيرادات المهنية الخام.

# الملحق: 07

**المادة الأولى:** تخضع للرسم على القيمة المضافة:

1 - عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسوم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم انجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم، أيا كان:

-الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في انجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جميع الضرائب الأخرى.

- شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.

2 - عمليات الاستيراد.

**المادة 29:** يكون الرسم على القيمة المضافة، المذكور في الفواتير، أو البيانات أو في وثائق الاستيراد، والمثقل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلا للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية.[1]

**المادة 30:** يتم الخصم بعنوان الشهر او الفصل الذي تم خلاله استحقاق اداء الرسم. ولا يمكن ان يتم عندما يدفع مبلغ الفاتورة الذي يتجاوز مائة ألف دينار (100.000 دج) على كل عملية خاضعة للضريبة، نقدا.
يمكن إدراج الرسم الذي تم إغفال خصمه في التصريحات اللاحقة إلى غاية 31 ديسمبر من السنة التي تلي سنة الإغفال. ويجب أن يسجل بشكل منفصل عن الرسوم القابلة للخصم المتعلقة بالفترة الجارية موضوع التصريح. [3]

# الملحق:08

**المادة 09:** كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاولة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا.

**المادة 10:** يجب عليه أيضا أن يجري سنويا جردا لعناصر أصول وخصوم مقاولته وأن يقفل كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج وتنسخ بعد ذلك هذه الميزانية وحسابات النتائج في دفتر الجرد.

**ملخص:**

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي، والتي تهدف أساسا إلى حرمان الخزينة العمومية من مبالغ مالية مستحقة على أشخاص مكلفين بالضريبة بموجب نصوص قانونية بوسائل وطرق مختلفة لا حصر لها، مستعينين في ذلك إما بثغرات موجودة في التشريع الضريبي، وإما لنقص كفاءة الإدارة أو لنقص وعيهم بالأهمية البالغة للضريبة في النفع العام، ما ينتج عنه أثار جد وخيمة على الاقتصاد العام لكن المشرع وبهذا الصدد فقد سطر آليات للوقوف في وجه الظاهرة تطبق حسب درجة فاعلية كل منها، فمنها الوقائية التي تهدف إلى تبسيط التشريع الضريبي وكذا عصرنة الإدارة الضريبية والعمل على تحسيس المكلف بدوره الفعال في التنمية، وأخرى رقابية تسعى إلى مراقبة التصريحات المكلف بالضريبة والتحقيق في مصداقيتها، وصولا إلى توقيع العقاب المناسب لكل تجاوز من المكلفين بالضريبة يتراوح بين الغرامة المالية وعقوبة الحبس بالإضافة إلى عقوبات تكميلية.

**الكلمات المفتاحية:** الضريبة – التهرب الضريبي– الإدارة الجبائية – الرقابة الجبائية – المكلف بالضريبة.

**Résumé:**

L'étude vise à faire la lumière sur la phénomène de l'évasion fiscal, qui est principalement destiné à le Trésor public des sommes dues d'argent pour priver le peuple de l'impôt des contribuables dans les textes juridiques les moyens et les différentes façons sont infinies, en tirant sur les soit lacunes existent dans la législation fiscal, et soit de l'absence d'efficacité de l'administration fiscale ou le manqué de prise de conscience de l'importance cruciale de l'impôt dans l'intérêt public, avec le résultat que les effets d'une très sévère pour l'économie en général, mais la législature et à cet égard il a une ligne de mécanismes d'arrêt en face du phénomène appliquée par le degré d'efficacité de chacune d'eux, préventive qui vise à simplifier la législation fiscale inadéquation, ainsi que la modernisation de l'administration fiscal et de travailler à sensibiliser rôle efficace désigné dans le développement, et d'autres organismes de réglementation cherchent à contrôler en charge de déclaration fiscales et d'enquêter sur la crédibilité, menant à la signature de la peine appropriée pour chaque replacement des contributable allant de l'amende à l'amende à l'emprisonnement ainsi que des sanctions complémentaire.

Les mot-clé: l'impôt – l'evasion fiscale - administration fiscale - contrôle fiscale - contubiable.

# مقدمة عامة

# الفصل الأول

## الرقابة الجبائية ومكافحة التهرب الضريبي

# الفصل الثاني

## دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية المسيلة

# خاتمة عامة

# قائمة المراجع

# الـملاحــق

# الفـهـرس